



AUDIENCIA CONSTITUCIONAL

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

En la Ciudad de México, siendo las **nueve horas con treinta y ocho minutos del día catorce de noviembre de dos mil dieciséis**, hora y día señalados para la celebración de la audiencia constitucional en el juicio de amparo 3173/2015, promovido por *****

*** *****

por conducto de su representante legal, encontrándose presente **Ileana Moreno Ramírez**, Jueza Primera de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México, asistida de **Carlos Alberto Espinosa Rodríguez**, Secretario que autoriza y da fe.

Apertura de audiencia. Con fundamento en el artículo 124 de la Ley de Amparo, la **Jueza declara abierta la audiencia** y procede a su celebración sin la asistencia de las partes.

Relación de constancias. Acto continuo, el secretario **relaciona las constancias** que integran el expediente, consistentes en: escrito inicial de demanda con firma autógrafa y **anexos**; proveído en el que se **admitió** a trámite; auto por el que, este juzgado federal se **avocó** al conocimiento del asunto, sus constancias de notificación; informes rendidos por las autoridades responsables; auto por medio del cual se hizo del conocimiento a las partes el cambio de titular de este órgano jurisdiccional; con las **certificaciones: 1)** La relativa a la descarga de la dirección electrónica <http://sise.cjf.gob.mx/sise/ExpedienteElectronico/PanelCentral.aspx>, del **Sistema Integral de Seguimiento de Expedientes 2.0 (SISE 2.0)** y **2)** Del encargado de la Oficialía de Partes de este Juzgado de Distrito, **de las que se advierte que no hay promoción pendiente por turnar a este asunto.**

Enseguida, **la Jueza acuerda:** con fundamento en el artículo 124 de la Ley de Amparo, ténganse por relacionados los autos, que en su integridad serán tomados en consideración al resolver el presente asunto.

Periodo probatorio. A continuación, **se abre el periodo de ofrecimiento, admisión y desahogo de pruebas** y el Secretario **hace constar:** que la **quejosa** ofreció como pruebas la presuncional en su doble aspecto legal y humana y las **documentales** exhibidas por la parte quejosa en el presente juicio de amparo.

En tanto que el resto de las partes no ofreció prueba alguna.

La Jueza acuerda: con fundamento en los artículos 119, 123 y 124, de la Ley de Amparo, se admiten las pruebas antes relacionadas, las que se desahogan en términos de ley, dada su propia y especial naturaleza, mismas que serán valoradas en la parte considerativa de la presente resolución.

Asimismo, se tiene por precluido el derecho de las demás partes para ofrecerlas. No habiendo prueba pendiente por acordar, **se cierra el periodo probatorio.**

Periodo de alegatos. Se abre el citado periodo y el Secretario **hace constar:** que el Agente del Ministerio Público de la Federación, formuló la intervención ministerial **4131/2016** que corresponde a su representación social, en tanto que las demás partes no hicieron uso de ese derecho.

La Jueza acuerda: con fundamento en el artículo 124 de la Ley de Amparo, se tienen por hechas las manifestaciones del Agente del Ministerio Público de la Federación adscrito y por precluido el derecho de las demás partes para formular alegatos.

Finalmente, se **cierra el periodo de alegatos** y al no existir diligencias pendientes que practicar, se da por **concluida la presente audiencia en las citadas etapas**, por lo que procede dictar la sentencia correspondiente.

V I S T O S, para resolver los autos del juicio de amparo indirecto 3173/2015, promovido por ***** ** ***** ***,
***** ***** ***** ** ***** ******, contra
actos de la **Cámara de Diputados del Congreso de la Unión y otras autoridades;** y,



R E S U L T A N D O :

PRIMERO. Mediante escrito recibido en la **Oficina de Correspondencia Común de los órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación** que consta en autos, la parte **quejosa**, demandó el amparo y la protección de la Justicia Federal, contra las autoridades y respecto de los actos que quedaron precisados en la demanda de amparo, los que se tienen por reproducidos como si a la letra se insertaran.

SEGUNDO. La parte quejosa indicó los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como por los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano es parte, cuya violación reclama; asimismo expuso los antecedentes de los actos reclamados y adujo los conceptos de violación que estimó pertinentes.

TERCERO. En cumplimiento a la circular **CAR 9/CCNO/2014** de 21 de agosto de 2014, emitida por el Secretario Ejecutivo de Carrera Judicial, Adscripción y Creación de Nuevos Órganos del Consejo de la Judicatura Federal, este Juzgado Auxiliar, que por razón de turno correspondió conocer del asunto, se avocó a su conocimiento e informó a las partes la radicación.

CUARTO. Seguidos los trámites de ley, se celebró la audiencia constitucional, la cual tuvo verificativo en términos del acta que antecede al dictado de esta resolución; y,

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

PRIMERO. Competencia. La Jueza Primera de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México, es competente para conocer y resolver este juicio de amparo indirecto conforme a los artículos 103, fracción I, y 107, fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 35 y 107, fracción I, de la Ley de Amparo; 48 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; así como de conformidad con las Circulares CAR 3/CNNO/2014 y CAR 9/CNNO/2014 de 24 de abril y 21 de agosto de 2014 y el Acuerdo General 5/2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de febrero de 2015, emitidos por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal.

SEGUNDO. Precisión de actos. Con fundamento en el artículo 74, fracción I, de la Ley de Amparo, procede determinar cuáles son los actos que constituyen la materia de estudio del juicio de amparo.

Para tal efecto, se debe tener en cuenta el criterio que informa la jurisprudencia 40/2000 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “DEMANDA DE AMPARO. DEBE SER INTERPRETADA EN SU INTEGRIDAD”.¹

Del criterio transcrito el Alto Tribunal estableció la obligación de los jueces de distrito de analizar la demanda de amparo en su integridad a efecto de determinar con exactitud la intención del promovente y precisar los actos materia de la *litis* constitucional.

¹ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, abril del 2000, página 32.



En otras palabras, la jurisprudencia citada estatuye que la demanda de amparo es un todo que debe interpretarse de manera integral, razón por la que si la quejosa designa de manera imprecisa o errónea el acto que combate, pero del análisis del escrito correspondiente, se advierte el error en que incurrió, la Jueza de Distrito debe corregirlo, a fin de que el gobernado no vea obstaculizado su acceso a la justicia.

Teniendo en cuenta lo anterior, se establece que del análisis integral de la **demanda de amparo (y, en su caso, escrito de ampliación)** se advierte que la parte quejosa acude a la instancia constitucional a reclamar diversas normas formal y/o materialmente legislativas que regulan el mecanismo de comunicación y la obligación fiscal contenidos en las instituciones jurídico-fiscales denominadas: **buzón tributario y contabilidad electrónica**; así como su **ejecución o aplicación**.

En el entendido de que las disposiciones que regulan las instituciones jurídico-fiscales antes enunciadas, al encontrarse estrechamente vinculadas entre sí en cuanto a la materia, objeto, principio y causa que tratan, integran un sistema normativo para efectos de su impugnación a través de este medio de control de la constitucionalidad de los actos de las autoridades.

Ilustra lo anterior la jurisprudencia **2a./J.134/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con número de registro 2012916², del rubro y texto siguientes:

² Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD Y REVISIONES ELECTRÓNICAS. LOS ARTÍCULOS 17-K, 28, 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE REGULAN ESAS FIGURAS JURÍDICAS, INTEGRAN UN SISTEMA NORMATIVO PARA EFECTOS DE SU IMPUGNACIÓN MEDIANTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). Conforme a la exposición de motivos del citado decreto y al texto de los preceptos señalados, se advierte que su propósito fundamental es ampliar la base de contribuyentes y asegurar su plena integración al ciclo tributario, para lo cual, se estimó necesario emplear las tecnologías en materia de comunicación e información, mediante la utilización de mecanismos electrónicos que faciliten a los contribuyentes cumplir sus obligaciones fiscales y permitan a la autoridad hacendaria llevar a cabo procesos de recaudación y fiscalización más ágiles y eficientes. En ese contexto, el legislador ordinario estableció: a) Un sistema de contabilidad electrónico estándar a través del cual los contribuyentes deben llevar sus registros o asientos (artículo 28, fracción III, en relación con las fracciones I y II); b) La obligación de enviar mensualmente la información respectiva a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de acuerdo con las reglas generales que al efecto se emitan (artículo 28, fracción IV, en relación con las fracciones I y II); c) La asignación de un buzón tributario a cada contribuyente como medio de comunicación electrónica con la autoridad hacendaria, a través del cual, ésta realizará la notificación de actos y resoluciones, y aquél presentará promociones, solicitudes, avisos, o cumplirá requerimientos, y podrá consultar su situación fiscal y cumplir con sus obligaciones fiscales (artículo 17-K); y d) Un nuevo procedimiento de fiscalización electrónica, conforme al cual, la autoridad hacendaria podrá ejercer sus facultades de comprobación con base en la información y documentación que obre en su poder, sobre rubros o conceptos específicos de una o más contribuciones, y dictar, en su caso, una resolución provisional en la que se asentarán los hechos u omisiones que den lugar a la determinación de un crédito fiscal y la preliquidación

respectiva, requerir la documentación e información correspondiente y notificar el resultado relativo a través del buzón tributario en lapsos breves (artículos 42, fracción IX y 53-B). Lo anterior permite advertir que si entre las disposiciones regulatorias del buzón tributario, la contabilidad y las revisiones electrónicas existe una estrecha vinculación, en tanto el citado buzón es el medio a través del cual los contribuyentes envían su información contable al Servicio de Administración Tributaria, la cual se integrará a un sistema de contabilidad electrónica estándar que, además de facilitarles el cumplimiento de otras obligaciones fiscales, permite que los procesos de fiscalización sean más ágiles y eficientes, pues con la reducción de plazos y costos de operación la autoridad estará en posibilidad de revisar rubros o conceptos específicos de una o más contribuciones en los que se advierta alguna irregularidad con base en el análisis de los documentos e información que tenga en su poder, incluida la contabilidad electrónica, es evidente que los artículos 17-K, 28, 42, fracción IX y 53-B del Código Fiscal de la Federación -y otras disposiciones que desarrollan su contenido- integran un sistema normativo para efectos de su impugnación, mediante el juicio de amparo indirecto.

Así las cosas, **el sistema normativo materia de litis en este juicio de amparo indirecto**, abarcará las normas jurídicas emitidas desde su vigencia hasta aquéllas expedidas al momento en que se dicta esta sentencia; de modo que se integra por:

- Los artículos 17-K, 18, 28, 83, 84, 134, fracciones I y III, Primero y Segundo, fracciones III y VII, Transitorios, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

- Las reglas I.2.8.1, I.2.8.2, II.2.8.3, y el artículo Cuadragésimo Tercero Transitorio de la Resolución Miscelánea

Fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.

- Las reglas I.2.1.4, párrafo último, I.2.2.5 y I.2.8.2, de la **Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de 2014.

- Los artículos 11, 33, 34, 35 y Tercero Transitorio del **Reglamento del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014.

- Las reglas I.2.2.7, I.2.8.1, I.2.8.6, I.2.8.7, I.2.8.8, II.2.8.3 II.2.8.11 y el artículo Décimo Tercero Transitorio de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014; así como su **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 11 de julio siguiente.

- Las reglas I.2.8.6, I.2.8.9 y el artículo Décimo Tercero Transitorio de la **Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de agosto de 2014.

- Las reglas I.2.2.7, I.2.8.1.1, I.2.8.1.2, I.2.8.1.6, I.2.8.1.7, I.2.8.1.8, I.2.8.1.9, I.2.12.8, I.2.12.14 y resolutive Décimo Cuarto de la **Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014.



- El artículo 22, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2014.

- Las reglas I.2.8.1.2, I.2.8.1.6, I.2.8.1.7, I.2.8.1.8, I.2.8.1.9, I.2.8.1.15 y resolutivos Tercero, Cuarto y Quinto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014; así como su Anexo 24, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 27 de diciembre siguiente.

- Las reglas 2.1.7, último párrafo, 2.2.5, 2.2.6, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.9, 2.8.1.17, 2.12.2 y 2.12.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014; así como su Anexo 24, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 5 de enero siguiente.

- Los resolutivos Cuarto y Décimo de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de marzo de 2015.

- La regla 2.8.1.5 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2015.

- La regla 2.8.1.19 de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de julio de 2015.

- Las reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5 y 2.8.1.9 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de septiembre de 2015.

- Los artículos 81, fracción XLI, y 82, fracción XXXVIII, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11, 2.8.1.18, 2.12.2 y 2.12.4 de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11, 2.8.1.18, 2.12.2 y 2.12.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, así como su Anexo 24 dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 13 de enero siguiente.

- La regla 2.8.1.19 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de abril de 2016.

- La regla 2.12.2, último párrafo de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2016.

- La regla 2.2.9, 2.8.1.2, 2.8.1.5 y 2.12.2 de la **Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016.

- **Anexo 24 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicitada en el Diario Oficial de la Federación, el 4 de octubre de 2016.

En consecuencia, con la finalidad de impartir una completa administración de justicia, este órgano jurisdiccional atenderá a lo previsto en las diversas disposiciones de observancia general que regulan el sistema normativo reclamado, siendo irrelevante el hecho de que la parte quejosa no haya controvertido expresamente todas y cada una de las disposiciones que lo conforman, debido a que de la lectura integral de la demanda de amparo (y, en su caso, escrito de ampliación) se advierte que controvierte la normatividad principal que lo regula y, por ende, debe entenderse que en atención a la causa de pedir, de igual forma combate la diversa que desarrolla su contenido.

TERCERO. Cuestión previa. Como cuestión previa, conviene precisar que a efecto de resolver el juicio de amparo indirecto del que se trata, esta juzgadora atenderá, en lo conducente, a los criterios jurisprudenciales derivados de las cinco ejecutorias

pronunciadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los amparos en revisión **1287/2015, 826/2016, 827/2016, 828/2016 y 829/2016**; en razón de que en dichos asuntos se analizó la constitucionalidad y convencionalidad de las disposiciones fiscales regulatorias de las temáticas que aquí nos ocupan, entre otras, **buzón tributario y contabilidad electrónica**. De estos precedentes derivaron diversas jurisprudencias que son vinculantes para este órgano jurisdiccional y rigen el sentido de la resolución que se dicta.

CUARTO. Actos que no son ciertos. No es cierto el acto consistente en la aplicación de las disposiciones fiscales que integran el sistema normativo en cuestión, que se reclama de las diversas autoridades señaladas por la parte quejosa en el escrito de demanda **en su calidad de ejecutoras**; toda vez que las referidas disposiciones se combaten en su carácter de normas autoaplicativas (esto es, con motivo del inicio de su vigencia) o, en su caso, con motivo de la aplicación que la propia parte quejosa generó (al enviar su contabilidad electrónica como primer acto de autoaplicación de los preceptos impugnados). En todo caso, no se atribuye a alguna autoridad un acto concreto de ejecución o aplicación.

Corroborar lo anterior el hecho de que en el sumario constitucional que nos ocupa no obra agregada constancia alguna que acredite la existencia de un acto de ejecución o aplicación de la aludida normatividad fiscal cuya emisión pueda atribuírsele a autoridad alguna.

Tampoco es cierto el acto reclamado que se le atribuye a las **autoridades formal y materialmente legislativas**, consistentes en la expedición de las diversas disposiciones de observancia general contenidas en las Resoluciones Misceláneas Fiscales para los



ejercicios fiscales 2014, 2015 y 2016, así como en sus respectivas Resoluciones Modificatorias.

Ello en razón de que constituye un hecho notorio, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, que los referidos ordenamientos fiscales de observancia general fueron expedidos por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria en uso de su facultad para emitir actos unilaterales materialmente legislativos.

En las relatadas circunstancias, lo procedente es **decretar el sobreseimiento** en el juicio respecto a los actos y de las autoridades en mención, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 63, fracción IV,³ de la Ley de Amparo.

QUINTO. Actos que son ciertos. Son ciertos los actos que se reclaman de las **Cámaras de Diputados y Senadores, ambas del Congreso de la Unión, del Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, del Secretario de Gobernación y del Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación** consistentes, en el ámbito de sus respectivas competencias, en el proceso legislativo de los **artículos 17-K, 18, 28, 83, 84, 134, fracciones I y III, Primero y Segundo, fracciones III y VII, Transitorios, del Código Fiscal de la Federación; 22, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de**

³ **Artículo 63.** El sobreseimiento en el juicio de amparo procede cuando:

(...)

IV. De las constancias de autos apareciere claramente demostrado que no existe el acto reclamado, o cuando no se probare su existencia en la audiencia constitucional; y

(...)

2015; y 81, fracción XLI, y 82, fracción XXXVIII, del Código Fiscal de la Federación.⁴

De igual manera, **son ciertos** los actos que se atribuyen al **Presidente de la República** y al **Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación** consistentes en la **expedición y publicación**, respectivamente, de los artículos **11, 33, 34, 35 y Tercero Transitorio del Reglamento del Código Fiscal de la Federación**.

Asimismo, **son ciertos** los actos que se reclaman del **Jefe del Servicio de Administración Tributaria** y del **Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación** consistentes en la **expedición y publicación**, respectivamente, de todas las **normas administrativas de carácter general contenidas en las Resoluciones Misceláneas Fiscales para los ejercicios fiscales 2014, 2015 y 2016, así como en sus respectivas Resoluciones Modificatorias**, especificadas en el **considerando segundo**, relativo a la precisión de actos.

Lo anterior es así, toda vez que tratándose de actos de naturaleza materialmente legislativa, éstos se acreditan plenamente con la publicación de las disposiciones de observancia general controvertidas, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de Amparo.

En consecuencia, el tener o no como ciertas las conductas atribuidas a las autoridades legislativas o administrativas no depende

⁴ En el entendido de que, en el considerando relativo a la precisión de actos ya se especificó la fecha en que se publicaron en el Diario Oficial de la Federación todas las normas generales a que se hace referencia en este considerando.

únicamente de lo manifestado en los informes justificados rendidos por las autoridades responsables o en las omisiones en que éstas hayan incurrido, ya que corresponde a la juzgadora pronunciarse al respecto y cerciorarse de su existencia, aplicando el principio jurídico relativo a que **el derecho no es objeto de prueba**.

Cobra aplicación la tesis del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “LEYES. NO SON OBJETO DE PRUEBA”.⁵

Así como por analogía la jurisprudencia 2a./J. 65/2000, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “PRUEBA. CARGA DE LA MISMA RESPECTO DE LEYES, REGLAMENTOS, DECRETOS Y ACUERDOS DE INTERÉS GENERAL PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN”.⁶

SEXTO. Causales de improcedencia fundadas. Previo al estudio del fondo del asunto, se analizará la procedencia del juicio de amparo indirecto respecto de los actos reclamados, lo aleguen o no las partes, por así establecerlo el artículo 62 de la Ley de Amparo.

1. Actos reclamados de los que no se refirieron vicios propios.

De oficio, esta juzgadora advierte que este juicio es improcedente respecto de los actos reclamados consistentes en el refrendo y la publicación de las normas formal y materialmente legislativas, reglamentarias y reglas misceláneas fiscales detalladas en el considerando segundo, que se atribuyen al Secretario de Gobernación y/o al Director General Adjunto del Diario Oficial de la

⁵ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Tomo 65 Primera Parte, página 15.

⁶ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, agosto de 2000, página 260.

Federación, respectivamente. Esto obedece a que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61⁷, fracción XXIII, en relación con lo dispuesto en el diverso 108⁸, fracción III, de la Ley de Amparo, toda vez que dichos actos no fueron impugnados por vicios propios.

El artículo invocado en primer término establece que el juicio de amparo es improcedente en los demás casos diversos a los contemplados en las demás fracciones que lo conforman, en que la improcedencia resulte de alguna disposición de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o de la propia Ley de Amparo. Por otra parte, de conformidad con la fracción III del segundo numeral citado, el refrendo del decreto promulgatorio de una ley o la publicación de ésta, serán reclamables en amparo únicamente cuando se les atribuyan vicios propios.

Ahora bien, en el presente juicio se reclamaron el refrendo y la publicación de las normas formal y materialmente legislativas, reglamentarias y reglas misceláneas fiscales precisadas en el considerando segundo, sin que se impugnen por vicios propios respecto de las autoridades precisadas en este apartado, el juicio de amparo resulta improcedente respecto de dichos actos. En consecuencia, con apoyo en el artículo 63, fracción V, de la Ley de Amparo, procede **sobreseer** en el juicio por cuanto a dichos actos, al actualizarse la mencionada causal de improcedencia prevista en el

⁷ Artículo 61. El juicio de amparo es improcedente:
[...]

XXIII. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, o de esta Ley.

⁸ Artículo 108. La demanda de amparo indirecto deberá formularse por escrito o por medios electrónicos en los casos que la ley lo autorice, en la que se expresará:

[...]

III. La autoridad o autoridades responsables. En caso de que se impugnen normas generales, el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos de Estado a los que la ley encomiende su promulgación. En el caso de las autoridades que hubieren intervenido en el refrendo del decreto promulgatorio de la ley o en su publicación, el quejoso deberá señalarlas con el carácter de autoridades responsables, únicamente cuando impugne sus actos por vicios propios;
[...].

artículo 61, fracción XXIII, en relación con el diverso 108, fracción III, ambos de la ley de la materia.

2. De la cesación de efectos.

También de oficio, quien resuelve advierte que este juicio deviene improcedente respecto de los actos reclamados consistentes en:

- Las reglas I.2.8.1, I.2.8.2 y el artículo Cuadragésimo Tercero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.

- La regla I.2.8.2, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.

- Las reglas I.2.8.1, I.2.8.6, I.2.8.7, I.2.8.8 y el artículo Décimo Tercero Transitorio de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014; así como su Anexo 24.

- Las reglas I.2.8.6, 1.2.8.9 y el artículo Décimo Tercero Transitorio de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.

- Las reglas I.2.8.1.1, I.2.8.1.2, I.2.8.1.6, I.2.8.1.7, I.2.8.1.8, 1.2.8.1.9, y resolutive Décimo Cuarto de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.

- Las reglas I.2.8.1.2, I.2.8.1.6, I.2.8.1.7, I.2.8.1.8, I.2.8.1.9 y I.2.8.1.15 de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014; así como su Anexo 24.

Ello en razón de que en relación con las referidas disposiciones administrativas de observancia general se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo **61, fracción XXI,⁹ de la Ley de Amparo**, al haber cesado sus efectos. Esta norma establece que el juicio de amparo es improcedente cuando hayan cesado los efectos del acto reclamado, hipótesis definida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como aquella que se surte cuando ante la existencia o inexistencia del acto reclamado, todos sus efectos han desaparecido o se han destruido en forma inmediata, total e incondicional, de modo tal que las cosas han vuelto al estado que tenían antes de la violación constitucional que se aduce que causa, como si se hubiera otorgado el amparo, es decir, como si el acto no hubiere invadido la esfera jurídica del particular, o habiéndola irrumpido, la cesación no deje ahí huella alguna.

Apoya lo anterior, de manera analógica, la jurisprudencia 2a./J. 9/98, definida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “SOBRESEIMIENTO. CESACIÓN DE LOS EFECTOS DEL ACTO RECLAMADO”.¹⁰

Resulta oportuno señalar que cuando se controviertan en el juicio de amparo actos materialmente legislativos en su carácter de normas autoaplicativas, se actualiza la causa de improcedencia en estudio, si durante la tramitación del juicio éstos se reforman o

⁹ **Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:
(...)

XXI. Cuando hayan cesado los efectos del acto reclamado;
(...)

¹⁰ Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VII, febrero de 1998, página 210.

derogan eliminando con ello la obligación que ahí se establecía, destruyéndose así de manera total e incondicional sus efectos, lo anterior siempre y cuando no se demuestre que durante el periodo en que se encontraron vigentes hayan producido consecuencia material alguna en perjuicio del solicitante de la protección constitucional, pues de no acontecer tal circunstancia una eventual concesión del amparo carecería de efectos prácticos.

Ilustra lo expuesto con antelación la jurisprudencia 2a.J.6/2013, definida por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, cuyo rubro dice: “IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO POR CESACIÓN DE EFECTOS DEL ACTO RECLAMADO. SE ACTUALIZA ESTA CAUSA SI DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL JUICIO EN EL QUE SE RECLAMA COMO AUTOAPLICATIVA UNA LEY, ÉSTA ES REFORMADA O DEROGADA”.¹¹

En el caso, **es importante precisar que de la fecha de recepción de la demanda de amparo, a la fecha de esta resolución**, las disposiciones que nos ocupan han sido materia de diversas reformas y derogaciones, las cuales se realizaron antes de que fueran exigibles las diversas obligaciones que ahí se establecían en relación con la institución jurídico-fiscal inherente a la **contabilidad electrónica**, pues el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, en diversos momentos y mediante actos unilaterales materialmente legislativos, postergó su observancia a fin de que tanto los contribuyentes como dicha autoridad, estuvieran en condición de satisfacer determinados requerimientos técnicos respecto del sistema de contabilidad electrónica.

¹¹ Dada a conocer en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIX, abril de 2013, Tomo 2, página 1107.

Así las cosas, al haber sido modificados o sustituidos los preceptos antes referidos, por lo dispuesto en los resolutivos **Tercero y Cuarto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, en relación con los diversos **Cuarto y Décimo de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014 y el 3 de marzo de 2015, respectivamente, las **reglas 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.9, 2.8.1.17 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, difundida en el referido Diario el 30 de diciembre de 2014, y por el **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 5 de enero siguiente; así como en atención a que no surtieron efecto alguno durante su vigencia, en tanto que su observancia se fue postergando; **es dable concluir que respecto de las disposiciones mencionadas al inicio de este considerando cesaron sus efectos.**

Es exactamente aplicable al caso el criterio que informa la Jurisprudencia **2a./J.136/2016 (10a.)**, sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con número de registro 2012919¹², de título y contenido siguientes:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. AL HABER CESADO LOS EFECTOS DE LAS DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS RELATIVAS CONTENIDAS EN LAS DIVERSAS RESOLUCIONES MODIFICATORIAS DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, QUE CONSTITUYE LA REGLA GENERAL, ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO PROMOVIDO EN SU CONTRA. Conforme a las reglas 1.2.8.6, 1.2.8.7. y 1.2.8.8 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014, se precisan, respectivamente: a) La información

¹² Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.



contable que los contribuyentes deben enviar a través del buzón tributario, a saber, catálogo de cuentas, balanza de comprobación e información relativa a las pólizas que hayan generado; b) La época en que deberán realizarlo; y c) La obligación de proporcionar el acuse respectivo cuando la autoridad fiscal les requiera la información relativa a sus pólizas, en ejercicio de sus facultades de comprobación o como requisito para la atención de solicitudes de devolución y compensación; todo ello, en la inteligencia de que en su artículo décimo tercero transitorio se precisaron fechas específicas para el envío de la precitada información, en el caso de las personas morales. Ahora, esas disposiciones se modificaron y adicionaron a través de la Tercera y Quinta Resoluciones de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, tanto en lo relativo al contenido de la información contable que debe enviarse a la autoridad hacendaria, como en lo concerniente a la época en que debe realizarse y, posteriormente, se derogaron mediante la Séptima Resolución de Modificaciones a la citada resolución miscelánea, publicada en el indicado medio de difusión oficial el 18 de diciembre de 2014 emitiéndose, en consecuencia, las reglas I.2.8.1.6 a I.2.8.1.9 que, conjuntamente con los resolutivos tercero y cuarto de la propia resolución modificatoria, entrarían en vigor a partir del 1 de enero de 2015, de acuerdo con su artículo segundo transitorio. No obstante, las citadas reglas y resolutivos de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, se derogaron implícitamente al entrar en vigor la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014, ya que en sus reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.9 y 2.8.1.17, se reguló: a) La información que se debe enviar a la autoridad hacendaria a través del buzón tributario; b) La periodicidad para hacerlo; c) La obligación de proporcionar información requerida por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación o para atender solicitudes de devolución o compensación; y d) Las particulares que deben observarse en relación con los papeles de trabajo y los asientos de los registros contables. Lo anterior, permite advertir que las reglas de las diversas resoluciones modificatorias a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 en torno a la obligación de llevar contabilidad electrónica y entregarla a la autoridad hacendaria, no surtieron efecto alguno durante su vigencia, en tanto su observancia se fue postergando para finalmente quedar derogadas con la entrada en vigor de las reglas respectivas de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, hecha excepción de los resolutivos tercero y cuarto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, cuya vigencia se extendió a 2015, por disposición del

resolutivo cuarto de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea para 2015 publicada en el aludido medio de difusión oficial el 3 de marzo de 2015. En consecuencia, en virtud de que las disposiciones administrativas de referencia contenidas en las diversas resoluciones modificatorias de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 cesaron en sus efectos -con la excepción destacada-, en torno a ellas se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXI, de la Ley de Amparo.

Al haberse demostrado la actualización de la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXI, de la Ley de Amparo, lo que se impone **es decretar el sobreseimiento en el juicio**, en términos del numeral 63, fracción V, de la propia ley, respecto de las normas precisadas al inicio de este considerando.

SÉPTIMO. Causales de improcedencia infundadas.

Continuando con el análisis de las causas de improcedencia, las autoridades responsables aducen que respecto de las diversas disposiciones regulatorias del sistema normativo impugnado, se invocan otras causas de improcedencia que no se actualizan, como se verá a continuación.

a) De la falta de interés jurídico

Las autoridades estiman que este juicio de amparo es improcedente al actualizarse la causal prevista en la fracción XII del artículo 61 de la Ley de Amparo. Ello así lo sostienen, pues consideran, por una parte, que la parte quejosa no demostró con prueba fehaciente ubicarse en el supuesto establecido en la normatividad fiscal reclamada y, por otro lado, que al ser ésta de naturaleza heteroaplicativa, su simple entrada en vigor no le genera afectación o perjuicio alguno a su esfera jurídica, atento que para ello



es necesario la existencia de un acto concreto de aplicación, lo cual no se encuentra acreditado en autos.

Al respecto, el artículo 107, fracción I¹³ constitucional, prevé que el juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho, siempre que alegue que el acto reclamado viola derechos reconocidos por la Constitución y con ello se afecte su esfera jurídica de manera directa.

Por su parte, el artículo 5º, fracción I,¹⁴ de la Ley de Amparo, establece que el quejoso es parte en el juicio de amparo y que tiene tal carácter quien aduce ser titular de un derecho subjetivo; siempre que alegue que la norma, acto u omisión reclamados violan sus derechos humanos reconocidos -o, bien, las garantías otorgadas para su protección- por la Ley Suprema de la Unión, y con ello se produzca una afectación real y actual a su esfera jurídica de manera directa.

¹³ **Artículo 107.** Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

I. El juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre que alegue que el acto reclamado viola los derechos reconocidos por esta Constitución y con ello se afecte su esfera jurídica, ya sea de manera directa o en virtud de su especial situación frente al orden jurídico.

Tratándose de actos o resoluciones provenientes de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, el quejoso deberá aducir ser titular de un derecho subjetivo que se afecte de manera personal y directa;

(...)

¹⁴ **Artículo 5º.** Son partes en el juicio de amparo:

I. El quejoso, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho subjetivo o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre que alegue que la norma, acto u omisión reclamados violan los derechos previstos en el artículo 1º de la presente Ley y con ello se produzca una afectación real y actual a su esfera jurídica, ya sea de manera directa o en virtud de su especial situación frente al orden jurídico.

(...)

El artículo 61, fracción XII,¹⁵ de la ley de la materia dispone que el juicio de amparo es improcedente contra actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso, en los términos establecidos en la fracción I del artículo 5o. de la propia ley, lo mismo que contra normas generales que requieran de un acto de aplicación posterior al inicio de su vigencia.

Tratándose de leyes, el interés jurídico para efectos del juicio de amparo, no puede acreditarse únicamente con la expedición y presumible aplicación respectiva de tales leyes, sino que debe acreditarse plenamente que la disposición de observancia general, abstracta e impersonal que se reclame (sea autoaplicativa o heteroaplicativa) ha causado un agravio en la esfera de derechos de la parte quejosa, por virtud de encontrarse en los supuestos hipotéticos de la norma de que se trate o por virtud de un acto de aplicación que lo actualice.

La consideración anterior encuentra sustento en la jurisprudencia P./J. 55/97 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA”.¹⁶

Sin que pase inadvertido que el precepto constitucional y los diversos legales en mención permitan que se acuda a instar el juicio de amparo contra actos materialmente legislativos aduciendo ser titular de un interés legítimo. En este sentido, cabe destacar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir la tesis aislada 1a. CLXXXV/2015 (10a.), de rubro: “INTERÉS LEGÍTIMO

¹⁵ **Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:

(...)

XII. Contra actos que no afecten los intereses jurídicos o legítimos del quejoso, en los términos establecidos en la fracción I del artículo 5o. de la presente Ley, y contra normas generales que requieran de un acto de aplicación posterior al inicio de su vigencia;

(...)

¹⁶ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, julio de 1997, página 5.

PARA IMPUGNAR NORMAS TRIBUTARIAS. EL UNIVERSO DE AFECTACIÓN AL CONTRIBUYENTE APTO PARA ACTUALIZARLO, SE DELIMITA POR SU CALIDAD DE SUJETO PASIVO DE LA RELACIÓN TRIBUTARIA”,¹⁷ señaló que las “condiciones de sujeción al poder coactivo tributario del Estado [son] las que definen al sujeto identificado como ‘contribuyente’”. Además, indicó que, si está ausente la presencia del poder impositivo, “los reclamos que realicen las personas al sistema tributario no lo hacen en su calidad de contribuyentes”.

Lo anterior es relevante para el caso, ya que la parte quejosa debe acreditar su calidad de contribuyente, lo que puede suceder si demuestra su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, pues consecuentemente podrá suponerse que las normas combatidas le generan alguna afectación a un interés cualificado, actual, real y jurídicamente relevante.

Esto obedece a que la parte quejosa pidió amparo, entre

¹⁷ Publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 18, mayo de 2015, tomo I, página 449.

El texto de dicha tesis dice: “De los precedentes de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, se desprende una misma metodología: encontrar en el lenguaje de las obligaciones el lenguaje de los derechos. El operador deóntico utilizado por el Constituyente es el de obligación: los mexicanos deben contribuir al gasto público. Sin embargo, este Tribunal Constitucional ha encontrado que su lectura literal no da cuenta de la doble función de la norma constitucional: no sólo la de establecer obligaciones, sino también derechos. Mediante la consagración de distintos principios materiales (proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público), la norma constitucional limita el poder impositivo del Estado; límites que deben entenderse en clave de derechos de las personas para defenderse contra la arbitrariedad del legislador. Luego, son esas condiciones de sujeción al poder coactivo tributario del Estado las que definen al sujeto identificado como “contribuyente”. Ausente la presencia del poder impositivo, los reclamos que realicen las personas al sistema tributario no lo hacen en su calidad de contribuyentes. Esto se refuerza cuando en lugar de alegarse la arbitrariedad del poder impositivo, se reclame su ausencia, esto es, que el Estado, a través de sus instituciones democráticas, no lo haya ejercido contra ciertos sujetos para lograr de ellos una extracción patrimonial, pues la norma constitucional sirve a las personas para protegerse de muchas maneras del poder impositivo, pero no sirve para que, vía judicial, puedan controlar la dirección de la política fiscal, independientemente de lo que decidan las mayorías legislativas. La dirección del poder impositivo no corresponde exclusivamente a los contribuyentes, sino, de acuerdo con un postulado del constitucionalismo clásico incorporado en nuestro sistema, a toda la población, a través de sus representantes populares.”

diversos actos materialmente legislativos, contra normas jurídicas que prevén las instituciones del buzón tributario y la contabilidad electrónica (entre otras), ya sea en su carácter de normas autoaplicativas (es decir, con motivo de su sola entrada en vigor) o con motivo de un acto de autoaplicación generado por el propio quejoso (por ejemplo, al enviar su contabilidad electrónica y generar el correspondiente acuse de recibo).

El sistema de comunicación electrónico denominado **buzón tributario** ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria -que se asignará a todas aquellas personas físicas y morales que estén inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes- se instauró como el medio a través del cual:

- Los contribuyentes presentarán, en documentos digitales: promociones, solicitudes, avisos, o bien, darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, asimismo, podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

- La autoridad fiscal, en documentos digitales, realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

Bajo ese tenor, a efecto de que los contribuyentes estén en aptitud de conocer los actos o resoluciones administrativas emitidas por la autoridad fiscal mediante documentos digitales ingresados en su respectivo buzón tributario, el Servicio de Administración Tributaria deberá mandar un aviso electrónico al contribuyente a través de aquél mecanismo de comunicación elegido por éste, previa comprobación por parte de la referida autoridad de su autenticidad y correcto funcionamiento.

Por otra parte, se establece que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar **contabilidad** -la cual se integra por libros, sistemas, equipos y registros contables; la documentación comprobatoria de los asientos respectivos; papeles de trabajo; estados de cuenta; cuentas especiales; libros y registros sociales; control de inventarios y método de valuación; discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos; la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; así como, en su caso, los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos autorizados por la autoridad administrativa- deberán almacenar los registros o asientos que integran su contabilidad en medios electrónicos, conforme lo establezcan el Reglamento de ese Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria; la documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en su domicilio fiscal; asimismo, deben remitir su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

En el entendido que, los preceptos legislativos que regulan las temáticas inherentes al **buzón tributario** y **contabilidad electrónica**, junto con otras disposiciones fiscales, son parte de un sistema normativo, y ante tal circunstancia, de acuerdo con lo definido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para la procedencia del juicio de amparo contra leyes que nos ocupa, basta que la parte quejosa acredite ubicarse en el supuesto jurídico de una de las normas impugnadas, tratándose de normas autoaplicativas, o bien acredite el acto de aplicación de alguna de ellas, en el caso de normas

heteroaplicativas, para estimarla legitimada para controvertir las demás de manera conjunta, con independencia de que respecto de éstas no demuestre el perjuicio que le ocasionan desde su sola vigencia o con motivo de un acto concreto de aplicación, según sea el caso.

Ilustra lo anterior, la jurisprudencia 2a./J.100/2008, definida por la Segunda Sala del Alto Tribunal, cuyo rubro dice: “AMPARO CONTRA LEYES. PARA IMPUGNARLAS COMO SISTEMA NORMATIVO ES NECESARIO QUE CONSTITUYAN UNA VERDADERA UNIDAD”.¹⁸

Bajo tal contexto, quien resuelve considera que la normatividad relativa a las instituciones jurídicas del buzón tributario y la contabilidad electrónica (previstas en los **artículos 17-K y 28 del Código Fiscal de la Federación**, entre otras normas) como partes integrantes de un sistema normativo, **son de naturaleza autoaplicativa**; en virtud de que con su sola vigencia -esto es, el 1 de julio de 2014, fecha en que entraron en vigor las fracciones III y IV del artículo 28 en cita- imponen las obligaciones fiscales de carácter formales -a cargo de aquellas personas físicas y morales inscritas en el registro federal los contribuyentes obligadas a llevar contabilidad en su modalidad general- consistentes en:

Proporcionar a la autoridad fiscal el mecanismo de comunicación elegido -de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general- a efecto de permitir la operatividad de las notificaciones electrónicas a través del buzón tributario.

¹⁸ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVII, junio de 2008, página 400.



El cumplimiento de dicha obligación resulta necesaria a efecto de que los contribuyentes de referencia estén en aptitud de conocer los actos o resoluciones administrativas emitidas por la autoridad fiscal mediante documentos digitales ingresados en su respectivo buzón tributario; toda vez que el Servicio de Administración Tributaria por cada documento digital que ingrese en su buzón tributario deberá mandarle un aviso electrónico a través del mecanismo de comunicación que haya elegido, con el objeto de que dichos documentos sean consultados en el buzón del que se trata.

Lo que implica que se actualice en perjuicio de éstos la diversa obligación de consultar permanentemente el mecanismo de comunicación proporcionado a la autoridad hacendaria, para los efectos antes precisados, esto es, el deber de estar siempre pendiente de los avisos que eventualmente pudiere enviarle la autoridad fiscal, al margen de que ésta los envíe o no, pues el acto de enviar el aviso de notificación pendiente en el buzón tributario no es condición necesaria ni suficiente de dicho deber de consulta permanente.

Asimismo, los contribuyentes de la federación para que estén en aptitud de presentar en documentos digitales promociones, solicitudes, avisos o cumplir requerimientos de la autoridad administrativa deberán implementar en sus respectivos equipos de cómputo diversas herramientas tecnológicas e informáticas.

Por su parte, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán registrar los asientos que la integran en medios electrónicos, conservar la documentación comprobatoria generada al respecto e ingresar periódicamente su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

Lo que evidencia que el sistema normativo de mérito afecta desde el inicio de su vigencia la esfera jurídica de los contribuyentes de la federación obligados a observarlo, sin que sea necesario un acto concreto de aplicación para que se actualicen las hipótesis jurídicas que derivan de la normatividad principal.

No es óbice a lo anterior, el hecho de que a algunas de las disposiciones fiscales que forman parte de éste -particularmente aquéllas que regulan la temática inherente a las **que prevén las diversas infracciones y sus respectivas sanciones derivadas del incumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes**-, les revista el carácter de heteroaplicativas; en razón de que todas pertenecen al propio sistema normativo que, para efectos del juicio de amparo contra leyes que se resuelve, es impugnabile en su integridad a partir de la entrada en vigor de las fracciones III y IV del artículo 28 del ordenamiento fiscal en mención, a saber, el 1 de julio de 2014.

Ahora bien, la parte quejosa exhibió como pruebas diversas documentales de las que se advierte -además de la personalidad con la que se ostentó el promovente del amparo- que se encuentra inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes, así como el régimen de tributación al que está sujeta. Asimismo, (según el caso) la quejosa exhibió documentación que acredita la autoaplicación de las normas impugnadas.

Estos medios probatorios son suficientes para tener por acreditado que desde la fecha de entrada en vigor del sistema normativo impugnado, la parte quejosa se ubica en los supuestos jurídicos de las disposiciones fiscales regulatorias de éste, esto es,

que se encuentra obligada a comunicarse electrónicamente con la autoridad fiscal, mediante la herramienta digital denominada **buzón tributario**; así como, para efectos fiscales, a llevar la denominada **contabilidad electrónica**, en su modalidad general, y, por ende, a llevar los registros o asientos que la integran, en medios electrónicos, documentación que deberá tener disponible en su domicilio fiscal, y a ingresar periódicamente su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

De igual manera, (según el caso), resultan ser suficientes para demostrar que efectivamente se aplicaron en perjuicio de la parte quejosa las hipótesis normativas de las que se trata, a raíz de un actuar realizado por ésta -en cumplimiento de la ley-, el cual resultó ser el primero de aplicación de los preceptos fiscales que las contienen.

Documentales que, valoradas en términos de lo dispuesto en los artículos 79, 93, fracciones II y III, 129, 133, 197, 202, 203, 207, 210-A y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la Ley de Amparo por disposición expresa de su artículo 2º, tienen valor probatorio pleno.

En las relatadas circunstancias, estas probanzas son suficientes para demostrar el interés cualificado, actual, real y jurídicamente relevante de la parte quejosa, pues de ellas se advierte la existencia de un contribuyente reconocido por la autoridad hacendaria y que, por ende, está obligado a utilizar el medio de comunicación establecido con la autoridad fiscal, así como a llevar su contabilidad a través de medios electrónicos y enviarlos a la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, mediante las formalidades establecidas en los artículos y reglas misceláneas que

constituyen los actos reclamados; asimismo, (según el caso) que a través de un actuar generado por la quejosa dio cumplimiento a dichas obligaciones.

Atento lo expuesto en párrafos que preceden resulta **infundada** la causa de improcedencia hecha valer.

b) Consentimiento de la norma general por no promover el juicio de amparo dentro de los plazos legales.

Por otra parte, las autoridades responsables sostienen que en el juicio de amparo indirecto que se resuelve se actualiza la causa de improcedencia prevista en la fracción XIV¹⁹ del artículo 61 de la Ley de Amparo; en razón de que la parte quejosa presentó el escrito de demanda (y, en su caso escrito de ampliación), por medio del cual controvierte las normas jurídicas que se les reclaman, con posterioridad al plazo previsto para tales efectos, por lo que se deben entender dichos actos legislativos como consentidos tácitamente.

Al respecto, los artículos 17 y 18 de la Ley de Amparo disponen que el plazo para presentar la demanda de amparo es de

¹⁹ **Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:

(...)

XIV. Contra normas generales o actos consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquéllos contra los que no se promueva el juicio de amparo dentro de los plazos previstos.

No se entenderá consentida una norma general, a pesar de que siendo impugnabile en amparo desde el momento de la iniciación de su vigencia no se haya reclamado, sino sólo en el caso de que tampoco se haya promovido amparo contra el primer acto de su aplicación en perjuicio del quejoso.

Cuando contra el primer acto de aplicación proceda algún recurso o medio de defensa legal por virtud del cual pueda ser modificado, revocado o nulificado, será optativo para el interesado hacerlo valer o impugnar desde luego la norma general en juicio de amparo. En el primer caso, sólo se entenderá consentida la norma general si no se promueve contra ella el amparo dentro del plazo legal contado a partir del día siguiente de aquél al en que surta sus efectos la notificación de la resolución recaída al recurso o medio de defensa, si no existieran medios de defensa ordinarios en contra de dicha resolución, o de la última resolución recaída al medio de defensa ordinario previsto en ley contra la resolución del recurso, aún cuando para fundarlo se hayan aducido exclusivamente motivos de ilegalidad.

Si en contra de dicha resolución procede amparo directo, deberá estarse a lo dispuesto en el capítulo respectivo a ese procedimiento;

(...)



quince días, el cual se comenzará a computar a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos, conforme a la ley correspondiente, la notificación a la parte quejosa del acto reclamado, o, bien, a partir del día siguiente a aquel en que haya tenido conocimiento o se ostente sabedor de éste o de su ejecución; salvo, entre otros supuestos, cuando se reclame una norma general autoaplicativa, caso en que el plazo para su presentación será de treinta días, el que se computará a partir del día de su entrada en vigor.

En el entendido de que, de conformidad con lo dispuesto en la fracción XIV del artículo 61 de la ley de la materia, el juicio de amparo es improcedente contra actos o normas generales consentidos tácitamente, entendiéndose por tales aquéllos contra los que no se promueva dentro de los plazos antes precisados.

Como se dio noticia, la parte quejosa reclama diversas normas jurídicas que forman parte de un sistema normativo el cual es susceptible de impugnarse en su integridad a partir del inicio de la vigencia de los preceptos legales que establecen las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, consistentes en registrar, conservar y enviar, por medios electrónicos, su información contable, esto es, a partir del 1 de julio de 2014; o, bien, posteriormente, a partir de la entrada en vigor de las diversas disposiciones de observancia general que los desarrollan; o, (en su caso), a partir del día siguiente del acto de autoaplicación correspondiente generado por el propio quejoso.

En ese sentido, es dable afirmar que la promoción de la demanda de amparo (y, en su caso escrito de ampliación), mediante la cual se controvierten diversas disposiciones de observancia general que forman parte del sistema normativo que nos ocupa, fue oportuna, al haber ocurrido ésta dentro del plazo

de treinta días, contado a partir del inicio de la vigencia de las obligaciones fiscales que reclama, o, (en su caso) de quince días, contado a partir del día siguiente al en que la propia parte quejosa les dio cumplimiento, tal y como se desprende del sello de su recepción que consta en autos.

Cobra aplicación a lo expuesto con antelación la Jurisprudencia **2a./J.135/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala del Máximo Tribunal de la Nación, con número de registro 2012915²⁰, la cual es del tenor literal siguiente:

BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD Y REVISIONES ELECTRÓNICAS. CONTRA LOS ARTÍCULOS 17-K, 28, 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, SI SE IMPUGNAN CONJUNTAMENTE CON MOTIVO DE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA OBLIGACIÓN DE ENVIAR A LA AUTORIDAD HACENDARIA LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). *Si en la demanda de amparo se señalan como actos reclamados los preceptos de referencia -así como otras disposiciones que desarrollan su contenido- y lo que fundamentalmente se impugna es el nuevo mecanismo implementado para el registro y control de la contabilidad electrónica de los contribuyentes con motivo de la entrada en vigor de la obligación consistente en llevar la contabilidad en medios electrónicos y enviar mensualmente la información respectiva al Servicio de Administración Tributaria (1 de julio de 2014), se advierte que en torno a dichas normas no se actualizan las causas de improcedencia previstas en el artículo 61, fracciones XII y XXIII, ésta en relación con el artículo 17, fracción I, de la Ley de Amparo (falta de interés jurídico y extemporaneidad), no obstante que a algunas de ellas les revista el carácter de heteroaplicativas y otras hubiesen iniciado su vigencia con*

²⁰ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

anterioridad, en razón de que todas pertenecen al mismo sistema normativo que, para efectos del juicio de amparo, es impugnabile en su integridad a partir del inicio de vigencia de la obligación aludida, siempre que la demanda se hubiese interpuesto dentro del plazo previsto en el citado artículo 17, fracción I.

c) Supuestas omisiones normativas

En otro orden, las autoridades responsables aducen que el juicio de amparo debe sobreseerse respecto del argumento manifestado por la parte quejosa relativo a que tanto el legislador como la autoridad fiscal, debieron prever plazos de caducidad de las facultades de la autoridad y de conservación de la documentación de los gobernados, porque el juicio de amparo resulta improcedente en contra de omisiones normativas.

De lo anterior se advierte que la mencionada autoridad, **hace valer la causa de improcedencia relacionada con los argumentos vertidos por la parte quejosa en sus conceptos de violación**, siendo que el análisis de éstos es **una cuestión que atañe al fondo del asunto**, ya que prejuzgar respecto a si en la normatividad impugnada se previeron o no los plazos de caducidad de las facultades de comprobación con las que cuenta la autoridad hacendaria para verificar el cumplimiento de los deberes tributarios de los gobernados, y los diversos referentes a la obligación fiscal de los contribuyentes de conservar su documentación, implica adelantar un juicio de valor sobre la materia que es propia del estudio de fondo del sumario constitucional.

De ahí que la causa de improcedencia invocada debe **desestimarse**.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia P./J. 135/2001 definida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. SI SE HACE VALER UNA CAUSAL QUE INVOLUCRA EL ESTUDIO DE FONDO DEL ASUNTO, DEBERÁ DESESTIMARSE”.²¹

d) Ausencia de conceptos de violación.

Por su parte, las autoridades responsables aducen que se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo **61, fracción XXIII**,²² en relación **con lo dispuesto en el diverso 108, fracción VIII**,²³ **de la Ley de Amparo**, interpretada en sentido contrario, toda vez que, a su decir, la parte quejosa no formuló conceptos de violación respecto de diversas normas reclamadas.

De conformidad con la fracción VIII del segundo precepto citado, un requisito esencial de la demanda es que contenga conceptos de violación tendentes a demostrar la inconstitucionalidad de los actos reclamados, máxime que el asunto que nos ocupa, no encuadra en ninguno de los supuestos previstos en el artículo 79 de la Ley de Amparo, para que opere la suplencia de la deficiencia de los conceptos de violación.

²¹ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XV, enero de 2002, página 5.

²² **Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:

(...)

XXIII. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, o de esta Ley.

²³ **Artículo 108.** La demanda de amparo indirecto deberá formularse por escrito o por medios electrónicos en los casos que la ley lo autorice, en la que se expresará:

(...)

VIII. Los conceptos de violación.

Ahora, como se dio noticia, las disposiciones reclamadas forman parte de un sistema normativo, por lo que para efectos de su impugnación a través del juicio de amparo indirecto que se resuelve, basta que en la demanda de amparo se hubiesen formulado argumentos que contengan razonamientos jurídicos concretos, la precisión del agravio o lesión, así como los motivos que los generan respecto de la normatividad principal que lo regula, tal y como en la especie acontece, para considerar que, en atención a la causa de pedir, la parte quejosa se inconformó con el contenido de todas y cada una de las disposiciones regulatorias del sistema.

En ese sentido, debe entenderse que aunque no se hubiesen planteado conceptos de violación específicos contra las disposiciones fiscales que refieren las autoridades responsables, ello no actualiza la causa de improcedencia que hacen valer, atento que las argumentaciones formuladas contra la normatividad principal que regula el sistema normativo también pueden considerarse referidas a tales disposiciones.

Apoya lo anterior, de manera analógica, la tesis 2a.XXV/2015 (10a.), sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, de rubro: “CONSOLIDACIÓN FISCAL. LOS ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDAD PLANTEADOS CONTRA LA OBLIGACIÓN DE DETERMINAR Y ENTERAR EL IMPUESTO DIFERIDO CONFORME AL DECRETO DE REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 7 DE DICIEMBRE DE 2009, TAMBIÉN PUEDEN CONSIDERARSE DIRIGIDOS A CONTROVERTIR OTRAS OBLIGACIONES FORMALES O ACCESORIAS DE AQUÉLLA (LEGISLACIÓN VIGENTE DEL 1o. DE ENERO DE 2010 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013)”.²⁴

²⁴ Publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 18, mayo de 2015, tomo II, página 1703.

En consecuencia la causa de improcedencia en estudio es **infundada**.

e) *Vacatio legis* de las normas impugnadas

Tampoco es fundada la causa de improcedencia relativa a que no puede reclamarse la inconstitucionalidad de disposiciones que se encuentran en *vacatio legis*, en específico respecto del artículo 28, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación, como lo aseveran las autoridades responsables.

Ahora bien, de conformidad con los artículos transitorios primero y segundo, fracción III,²⁵ del Código Fiscal de la Federación (vigente a partir del 1 de enero de 2014), en relación con el diverso numeral cuadragésimo tercero transitorio²⁶ de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, es cierto que el legislador estableció una *vacatio legis*, es decir, un periodo determinado para el inicio de su vigencia (fracción III), previsto para el 1 de julio de 2014.

Sin embargo, es inadmisibles que la *vacatio legis* que inicialmente tuvo el artículo 28, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación, afecte la procedencia del juicio de amparo, pues la

²⁵ **Primero.** El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2014, con las salvedades previstas en el artículo transitorio siguiente.

Segundo. En relación con las modificaciones a que se refiere el Artículo Único de este Decreto, se estará a lo siguiente:

(...)

III. El Ejecutivo Federal dentro de los 90 días siguientes a partir de la entrada en vigor del presente Decreto, expedirá las reformas y adiciones correspondientes a los Reglamentos relativos a las disposiciones materia de este Decreto.

IV. Por lo que respecta a lo dispuesto por el artículo 28, fracciones III y IV del Código Fiscal de la Federación, el Reglamento del Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria deberán prever la entrada en vigor escalonada de las obligaciones ahí previstas, debiendo diferenciar entre las distintas clases de contribuyentes y considerar la cobertura tecnológica según las regiones del país, dando inicio con los contribuyentes que lleven contabilidad simplificada.

²⁶ Cuadragésimo Tercero. Lo dispuesto en el artículo 28, fracciones III y IV del CFF, se cumplirá a partir del 1 de julio de 2014.

parte quejosa promovió su demanda cuando ya se encontraba vigente el citado artículo.

Cabe precisar que por lo que respecta a las reglas misceláneas, no puede estimarse que se encontraran en *vacatio legis*, pues una cosa es que la norma que impone las obligaciones sustantivas no se hallara vigente y otra que las obligaciones que en ella se imponen comiencen a cumplirse en fecha diferente a la que empezó su vigencia, es decir, a postergarse el cumplimiento de éstas, cosa que en la generalidad de las manifestaciones del reclamo constitucional es lo que se aduce.

f) Inconcreción de los efectos del amparo ante una eventual concesión de protección constitucional

Igualmente es infundada la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXIII,²⁷ en relación con el artículo 77, fracción I,²⁸ ambos de la Ley de Amparo, relativas a que ante una

²⁷ **Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:

(...)

XXIII. En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, o de esta Ley.

²⁸ **Artículo 77.** Los efectos de la concesión del amparo serán:

I. Cuando el acto reclamado sea de carácter positivo se restituirá al quejoso en el pleno goce del derecho violado, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación; y

II. Cuando el acto reclamado sea de carácter negativo o implique una omisión, obligar a la autoridad responsable a respetar el derecho de que se trate y a cumplir lo que el mismo exija.

En el último considerando de la sentencia que conceda el amparo, el juzgador deberá determinar con precisión los efectos del mismo, especificando las medidas que las autoridades o particulares deban adoptar para asegurar su estricto cumplimiento y la restitución del quejoso en el goce del derecho.

En asuntos del orden penal en que se reclame una orden de aprehensión o auto de vinculación a proceso en delitos que la ley no considere como graves, la sentencia que conceda el amparo surtirá efectos inmediatos, sin perjuicio de que pueda ser revocada mediante el recurso de revisión; salvo que se reclame el auto de vinculación a proceso y el amparo se conceda por vicios formales.

En caso de que el efecto de la sentencia sea la libertad del quejoso, ésta se decretará bajo las medidas de aseguramiento que el órgano jurisdiccional estime necesarias, a fin de que el quejoso no evada la acción de la justicia.

posible concesión de amparo, no se podrían concretar sus efectos, porque la obligación se encuentra en el Código Fiscal de la Federación y no en las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2015 y 2016.

Aunado a que, una eventual concesión del amparo respecto de las normas administrativas materialmente legislativas reclamadas -cuyo efecto sería impedir su aplicación presente o futura-, al tener por objeto detallar y hacer asequible el cumplimiento de lo dispuesto en la ley, le ocasionaría mayores perjuicios a la parte quejosa al imposibilitarlo para cumplir con las obligaciones formales impuestas por la autoridad formalmente legislativa, siendo que su incumplimiento podría dar lugar a la imposición de sanciones administrativas o incluso penales.

El artículo citado en primer lugar se refiere a las causales de improcedencia que resulten de alguna disposición de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o de la Ley de Amparo. Por su parte, el artículo 77 del último dispositivo legal señalado, dispone que cuando se controvierten actos de carácter positivo, el efecto de la sentencia será el de restituir las cosas al estado en que se encontraban antes de que se efectuara la violación cometida; esto es, se dejará insubsistente el acto reclamado; mientras que en los de carácter negativo, el efecto de la sentencia de amparo será obligar a la autoridad a efectuar una conducta en estricto respeto a los derechos fundamentales de la parte quejosa.

Al respecto, es atendible la tesis de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "EFECTOS DE LA SENTENCIA DE AMPARO".²⁹

En todo caso, la sentencia surtirá sus efectos, cuando se declare ejecutoriada o cause estado por ministerio de ley.

²⁹ Publicada en la Séptima Época Semanario Judicial de la Federación, Tercera Parte, Volumen 151-156, Tercera Parte, Página 119.



En cambio, el artículo 78 de la Ley de Amparo³⁰ se refiere en forma específica a las consecuencias que se producen cuando se reclama una ley y se declara su inconstitucionalidad, en el que destaca que se hacen extensivos sus efectos a todas aquellas normas y actos cuya validez dependa la norma declarada violatoria de algún derecho, en el que se deben especificar las medidas adicionales a la aplicación que deben tomarse en la concesión de amparo.

Por ende, cuando en el juicio constitucional se reclaman leyes, los efectos de las sentencias que concedan el amparo serán los de declarar la invalidez de la norma o disposición en relación con el amparista, así como el impedir su aplicación presente y futura.

Sumado a lo anterior, cuando se trata del reclamo contra leyes de carácter fiscal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado jurisprudencialmente que para precisar los efectos de las sentencias de amparo deberá atenderse, ante todo, al contenido normativo y a la clase de elemento que se encuentre previsto en la norma tributaria, ya que tratándose de elementos esenciales (los cuales se aplican a todos los contribuyentes) los efectos de la sentencia, serán los de desincorporar dicha norma de la esfera jurídica del quejoso, lo que acarrearía la inaplicación de todo el mecanismo de tributación. Tratándose de elementos variables, el efecto de la sentencia que conceda el amparo tendrá como objeto eliminar el vicio de inconstitucionalidad sin afectar todo el tributo, permitiendo una aplicación congruente del sistema de determinación del impuesto.

³⁰ **Artículo 78.** Cuando el acto reclamado sea una norma general la sentencia deberá determinar si es constitucional, o si debe considerarse inconstitucional.

Si se declara la inconstitucionalidad de la norma general impugnada, los efectos se extenderán a todas aquellas normas y actos cuya validez dependa de la propia norma invalidada. Dichos efectos se traducirán en la inaplicación únicamente respecto del quejoso.

El órgano jurisdiccional de amparo podrá especificar qué medidas adicionales a la inaplicación deberán adoptarse para restablecer al quejoso en el pleno goce del derecho violado.

Lo anterior se encuentra previsto en la jurisprudencia 62/98, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “CONTRIBUCIONES. EFECTOS QUE PRODUCE LA CONCESIÓN DEL AMPARO CUANDO SE RECLAMA UNA NORMA TRIBUTARIA”.³¹

De modo que en el asunto que nos ocupa, de estimarse que el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación resulta inconstitucional, los efectos de la sentencia de amparo serían desincorporar de la esfera jurídica de la parte quejosa, las obligaciones ahí establecidas, llevando la contabilidad electrónica de la manera en que anteriormente lo hacía; lo cual también se haría extensivo a lo dispuesto en las normas administrativas de carácter general que lo desarrollan, al derivar éstas de aquél, en atención al orden jerárquico que guardan los ordenamientos fiscales donde encuentran asidero.

Por otra parte, en el supuesto de que se estimara que la normatividad principal respeta el orden constitucional y convencional, pero la diversa que lo desarrolla lo violenta, los efectos de la sentencia protectora, que en su caso se dicte, implicarían la desincorporación de la esfera jurídica de la parte quejosa de ésta última y, por ende, que no se le exijan, en el presente ni en lo futuro, las obligaciones accesorias que contienen a fin de que dé cumplimiento a las diversas previstas por la autoridad legislativa, o bien, que las observe de determinada manera, lo que en su caso dependerá del argumento de inconstitucionalidad y/o inconvencionalidad que se considere fundado para restituirle en el goce del derecho que, en su caso, se violente.

Lo anterior en el entendido de que si derivado de la inaplicación de la norma secundaria en cuestión se imposibilite a la parte quejosa a dar cumplimiento a determinada obligación impuesta

³¹ Publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo VIII, noviembre de 1998, página 187.

por la autoridad legislativa, dicho incumplimiento no podrá dar lugar a sanción alguna, pues la obligación de la que se trate no podrá ser exigible hasta en tanto no se subsane el vicio de inconstitucionalidad y/o inconveniencia advertido.

De ahí que, contrariamente a la postura de las autoridades responsables, en el caso en cuestión sí sería posible precisar los efectos de una concesión de amparo en caso de estimarse inconstitucional y/o inconveniencia la normatividad reclamada.

g) De la excepción al principio de definitividad

En torno a la causal de improcedencia señalada en el artículo 61, fracción XX,³² de la Ley de Amparo, se argumenta que la parte quejosa puede promover juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, previamente a acudir al juicio de amparo.

El precepto mencionado prevé la improcedencia del juicio de amparo como una variante al principio de definitividad, en el supuesto de que contra el acto reclamado de tipo administrativo

³² **Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:

(...)

XX. Contra actos de autoridades distintas de los tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, que deban ser revisados de oficio, conforme a las leyes que los rijan, o proceda contra ellos algún juicio, recurso o medio de defensa legal por virtud del cual puedan ser modificados, revocados o nulificados, siempre que conforme a las mismas leyes se suspendan los efectos de dichos actos de oficio o mediante la interposición del juicio, recurso o medio de defensa legal que haga valer el quejoso, con los mismos alcances que los que prevé esta Ley y sin exigir mayores requisitos que los que la misma consigna para conceder la suspensión definitiva, ni plazo mayor que el que establece para el otorgamiento de la suspensión provisional, independientemente de que el acto en sí mismo considerado sea o no susceptible de ser suspendido de acuerdo con esta Ley.

No existe obligación de agotar tales recursos o medios de defensa, si el acto reclamado carece de fundamentación, cuando sólo se aleguen violaciones directas a la Constitución o cuando el recurso o medio de defensa se encuentre previsto en un reglamento sin que la ley aplicable contemple su existencia.

Si en el informe justificado la autoridad responsable señala la fundamentación y motivación del acto reclamado, operará la excepción al principio de definitividad contenida en el párrafo anterior;

proceda un recurso o medio ordinario de defensa susceptible de nulificar, revocar o modificar dicho acto.

El principio de definitividad que rige al juicio constitucional encuentra su justificación en el hecho de que, al tratarse de un medio extraordinario de defensa que significa que la quejosos previo a su promoción deben acudir a las instancias ordinarias que puedan producir la insubsistencia, modificación, revocación del acto de autoridad que les produce afectación, salvo los casos de excepción previstos legal y jurisprudencialmente.

Bajo ese contexto, la parte quejosa no sólo reclama actos materialmente legislativos, sino también actos formal y materialmente legislativos, que como ha quedado demostrado en líneas que preceden, son normas jurídicas que en su conjunto integran un sistema normativo, para efectos de su impugnación, de naturaleza autoaplicativa.

En el caso, se actualiza una excepción al principio de definitividad, relativa a que no se obliga al gobernado a agotar los medios de defensa ordinarios, cuando se impugnen leyes, reglamentos o normas generales. La razón de esta excepción se establece en función de que, en términos del artículo 107 fracción I, de la Ley de Amparo, el juicio de amparo indirecto resulta procedente contra una norma que, por su sola entrada en vigor o, con motivo de su primer acto de aplicación, causen perjuicio a la parte quejosa. Dadas las normas que combate la parte quejosa, ello hace evidente la procedencia del juicio de amparo indirecto, sin necesidad de agotar medio de defensa alguno, toda vez que en la especie también se plantea la inconstitucionalidad y/o inconveniencia de diversas normas formal y materialmente legislativas, respecto de los que el referido tribunal carece de competencia para examinar.

Por lo que **resulta infundada esta causa de improcedencia alegada.**

h) Actos consumados

Tampoco cobra vigencia la causa de improcedencia prevista en la fracción XVI del artículo 61³³ de la Ley de Amparo, consistente en afirmar que las reglas de las Misceláneas Fiscales para 2015 y 2016, son actos consumados.

Lo anterior es así, pues la expedición de la norma es un acto necesario para que adquiera vigencia y sea susceptible de aplicación; consecuentemente, a pesar de que se produce el citado acto, no puede considerarse consumado irreparablemente, porque se insiste mediante la concesión de amparo podría evitarse que siga produciendo efectos en la parte quejosa, ello inclusive al tenor de los artículos 77 y 78 de la ley de la materia.

Es oportuno citar la jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "LEYES, AMPARO CONTRA LA EXPEDICIÓN, PROMULGACIÓN Y PUBLICACIÓN DE LAS".³⁴

En mérito de lo anterior, el hecho de que los preceptos combatidos sean autoaplicativos o se hayan aplicado por primera vez con motivo de un acto generado por la propia parte quejosa, hace indudable que el argumento de improcedencia del juicio, en el sentido de que el acto es de naturaleza futura e incierta, resulta desacertado. Como se expuso, en el caso y por lo que ve a las normas que contienen la llamada contabilidad electrónica y buzón tributario, se

³³ **Artículo 61.** El juicio de amparo es improcedente:

(...)

XVI. Contra actos consumados de modo irreparable;

³⁴ Publicada en Pleno. Sexta Época. Apéndice 1917-Septiembre 2011. Tomo II. Procesal Constitucional 2. Amparo contra leyes Primera Parte - SCJN Segunda Sección - Procedencia del amparo indirecto contra leyes, Pág. 3728.

está en presencia de normas que desde su entrada en vigor trascienden en la esfera jurídica de los quejosos, pues se actualiza el supuesto para que ello ocurra de manera incondicionada.

No existiendo algún otro motivo de improcedencia invocado por las partes, ni advirtiendo esta juzgadora la actualización de alguno de ellos de manera oficiosa, se procede al estudio de fondo del asunto, en relación con la constitucionalidad y/o convencionalidad de las disposiciones fiscales siguientes:

- **Los artículos 17-K, 18, 28, 83, 84, 134, fracciones I y III, Primero y Segundo, fracciones III y VII, Transitorios, del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

- **Las reglas II.2.8.3 y II.2.8.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.

- **Las reglas I.2.1.4, párrafo último y I.2.2.5 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de 2014.

- **Los artículos 11, 33, 34, 35 y Tercero Transitorio del Reglamento del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014

- **Las reglas I.2.2.7, II.2.8.3 y II.2.8.11 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal**



para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014.

- Las reglas 1.2.2.7, 1.2.12.8 y 1.2.12.14 de la **Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014.

- El artículo 22, fracción IV, de la **Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal 2015**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2014.

- **Resolutivos Tercero, Cuarto y Quinto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014.

- Las reglas 2.1.7, último párrafo, 2.2.5, 2.2.6, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.9, 2.8.1.17 y 2.12.2, 2.12.4 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de 2014; así como su **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 5 de enero siguiente.

- Los resolutivos Cuarto y Décimo de la **Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de marzo de 2015.

- La regla 2.8.1.5 de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2015.

- La regla 2.8.1.19 de la **Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de julio de 2015.

- Las reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5 y 2.8.1.9 de la **Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de septiembre de 2015.

- Los artículos 81, fracción XLI, y 82, fracción XXXVIII, del **Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11, 2.8.1.18, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11, 2.8.1.18, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, **así como su anexo 24** dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 13 de enero siguiente.

- La regla 2.8.1.19 de la **Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de abril de 2016.

- La regla 2.12.2, último párrafo de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2016.

- Las regla 2.2.9, 2.8.1.2, 2.8.1.5 y 2.12.2 de la **Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016.

- **Anexo 24 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicitada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de octubre de 2016.

OCTAVO. Conceptos de violación. La parte quejosa expresó los conceptos de violación que se encuentran dentro del capítulo respectivo del escrito de demanda de amparo (y, en su caso, escrito de ampliación), los que se tienen por reproducidos como si a la letra se insertaran, siendo aplicable al respecto la jurisprudencia 2a./J. 58/2010, definida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y

EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN”.³⁵

A fin de resolver la cuestión efectivamente planteada y con el objeto de analizar todos los puntos materia de debate, los conceptos de violación que se encuentren íntimamente relacionados, se analizarán de manera conjunta, en términos del artículo 76 de la Ley de Amparo, y con apoyo en la tesis VI.2o.C.248 K, del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Sexto Circuito, de rubro: “CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PROCEDE SU ANÁLISIS DE MANERA INDIVIDUAL, CONJUNTA O POR GRUPOS Y EN EL ORDEN PROPUESTO O EN UNO DIVERSO”.³⁶ En la parte que interesa de ese criterio, el órgano colegiado señaló que “la única condición que establece [el artículo 79 de la anterior Ley de Amparo, que encuentra su equivalente en el actual artículo 76] es que se analicen todos los puntos materia de debate, lo cual puede hacerse de manera individual, conjunta o por grupos, en el propio orden de su exposición o en uno diverso”.

La parte quejosa, en sus conceptos de violación del escrito de demanda de amparo (y, en su caso, escrito de ampliación), sostiene sustancialmente que las disposiciones regulatorias del mecanismo de comunicación y el sistema fiscal, contenidos en las instituciones jurídico-fiscales denominadas como: **buzón tributario y contabilidad electrónica**, son violatorias de sus derechos humanos y principios constitucionales, convencionales y/o legales siguientes:

- **Debido proceso legislativo**, consagrado en los artículos 16 y 72, en relación con los diversos 89, fracción I, y 92, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; toda vez que:

³⁵ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXI, Mayo de 2010, página 830.

³⁶ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, septiembre de 2006, página 1415.



El Código Fiscal de la Federación fue refrendado únicamente por el Secretario de Gobernación, mas no por el Secretario que, en atención al ramo al que pertenece la legislación de mérito, le corresponde tal atribución, a saber, el Secretario de Hacienda y Crédito Público, al versar el referido ordenamiento legal sobre la materia fiscal.

Refiere que si bien es cierto el Secretario de Gobernación es un representante del Ejecutivo Federal, no se debe perder de vista que por mandato constitucional se establece de manera limitativa que los refrendos deben ser firmados por el Secretario del ramo, lo cual en la especie no aconteció.

La publicación del Reglamento del Código Fiscal de la Federación fue posterior a la fecha expresamente indicada en el artículo Segundo Transitorio, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, dado a conocer en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013; siendo que de conformidad con el principio de publicidad es deber del Estado de hacer pública la emisión de las normas dentro de los tiempos que para ello se disponga previamente.

Alega que el Ejecutivo Federal debió expedir el Reglamento del Código Fiscal de la Federación dentro de los noventa días naturales siguientes al día en que entrara en vigor el propio Código, esto es, a partir del 1 de enero de 2014; sin embargo, señala que al haberse publicado hasta el 2 de abril del año en cita, transcurrió en exceso el término concedido para su publicación, provocando incertidumbre jurídica a los contribuyentes sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Lo anterior, porque el referido Reglamento se publicó hasta el día noventa y dos después de la entrada en vigor del Código Fiscal de la Federación, no obstante que el artículo Segundo Transitorio,

fracción III, del referido Código establece que el Ejecutivo Federal lo expedirá dentro de los noventa días siguientes a partir de su entrada en vigor.

- **Derecho humano a la irretroactividad de la ley, previsto en el artículo 14 constitucional**, ya que la parte quejosa ha apoyado su contabilidad en disposiciones que no le exigían llevarla ni presentarla electrónicamente de forma mensual a la autoridad hacendaria, teniendo la opción de registrarla mediante sistemas de cómputo sin que ello sea una imposición por parte de la autoridad.

- **Derechos humanos de igualdad jurídica; audiencia** -del que derivan los principios de igualdad y equilibrio procesal entre las partes y debido proceso-; **seguridad jurídica; inviolabilidad del domicilio; presunción de inocencia y no autoincriminación**, consagrados en los artículos 1, 14, 16, 20, apartados A, fracción IX, y B, fracciones I y II, de la Constitución Federal, 1, 2, 11 y 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 1, 8, 9, 10, 11, 24 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, 8 del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y las Libertades Fundamentales, V, IX, X y XVIII de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 14 y 17, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, así como 33, 34 y 35 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, respectivamente, atento que:

Al prever la creación del buzón tributario como sistema de comunicación electrónica entre la autoridad fiscal y los contribuyentes, impide a éstos conocer con plena certeza los actos y/o resoluciones que aquélla emita, así como su notificación -lo cual les resulta necesario a fin de que se encuentren en condiciones de ejercer su derecho de defensa oportunamente-.



Circunstancia que se agrava tratándose de resoluciones que por su especial trascendencia se deben notificar personalmente y por escrito y no electrónicamente a través del buzón tributario.

Aunado a que existen contribuyentes que por la situación especial en la que se encuentran no están en aptitud de acceder a los servicios de Internet.

Imponen la obligación a cargo de todos los contribuyentes de llevar por medios electrónicos los asientos y registros que forman parte de su contabilidad -la que se encuentra integrada con un amplia gama de información y documentación de diversa naturaleza que fue considerada necesaria por las autoridades responsables para efectos fiscales- y, a su vez, de ingresar periódicamente su información contable a través del buzón tributario, con la finalidad de que la referida autoridad hacendaria compruebe que se ha cumplido con las disposiciones tributarias y, en su caso, determinar, liquidar y recaudar las contribuciones, sin que exista un mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento, lo que implica una intromisión constante en sus papeles y posesiones sin respetar las formalidades antes referidas.

Aunado a ello, refiere que, tal acto de molestia no se encuentre supeditado a que previamente se emita una solicitud o una orden que cumpla con las formalidades prescritas para los cateos, lo que permite a dicha autoridad entrometerse de manera permanente y constante al domicilio y papeles de los contribuyentes.

Se obliga a los contribuyentes a proporcionar y enviar su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, sin previa acreditación del cumplimiento o no, de sus obligaciones fiscales derivado del ejercicio de fiscalización por parte de la autoridad hacendaria; esto es, se obliga al gobernado a

que permanentemente acredite su inocencia ante la autoridad fiscal, siendo que es a ésta, a quien le corresponde demostrar, en su caso, su incumplimiento al estar investida de las facultades para realizar la comprobación fiscal conducente.

Aduce que la información personal e incluso de terceros materia de las obligaciones de las que se tratan, sin solicitarla mediante mandamiento por escrito de autoridad competente, es información que ya la tiene en su poder la autoridad fiscal, por lo que no se justifica la exigencia de que se le remita por medios electrónicos.

La información contable derivada del cumplimiento de las obligaciones referidas, implica que los propios contribuyentes proporcionen a la autoridad fiscal documentos electrónicos que revelen su situación económica y contable, que pudieran ser materia de prueba en el procedimiento de revisión fiscal electrónica, y en su caso, derivarse la determinación de infracciones fiscales y, por ende, la imposición de sanciones administrativas.

Las autoridades fiscales, al tener a su disposición la información y documentación contable de los contribuyentes, podrán ocasionar actos de molestia sin cumplir con las formalidades previstas en el artículo 16 constitucional, en relación con el ejercicio de sus facultades de comprobación, quedando a su arbitrio la constante fiscalización a los gobernados obligados a llevar contabilidad.

- Principios de legalidad y certeza jurídica -derivados de derecho humano a la seguridad jurídica-, consagrados en el artículo 16 de la Norma Fundamental, 9 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos; en razón de que:



El legislador habilitó a la autoridad administrativa a establecer qué información contable se debe ingresar a su página de Internet, así como la periodicidad de su envío, sin que se haya precisado cuál será la responsable de emitir las reglas conducentes para ello, así como tampoco las bases y parámetros generales en donde encuentren su justificación, dejando a los contribuyentes en un estado de incertidumbre sobre sus obligaciones de informar a la autoridad fiscal, pues se encuentra al arbitrio y capricho de la voluntad de la referida autoridad regular tales aspectos a través de la emisión de reglas de carácter general, las cuales son susceptibles de modificarse en cualquier momento.

Facultan a las autoridades fiscales determinar la forma en que los contribuyentes deben llevar su contabilidad, estableciendo elementos mínimos, así como características específicas y uniformes, siendo que las atribuciones de dichas autoridades únicamente pueden tener como finalidad verificar el debido cumplimiento de la obligación de los gobernados de contribuir al gasto público y, no así, definir la manera en que los contribuyentes deben llevar su contabilidad, al corresponderle la regulación de tal aspecto a las autoridades formal y materialmente legislativas.

Existe contradicción entre la normatividad impugnada y diversos preceptos legales del Código de Comercio, generándole incertidumbre jurídica respecto a la forma en cómo habrá de llevar la contabilidad el contribuyente, ello en virtud de que ambos ordenamientos prevén distintas formas de realizar la contabilidad, constituyendo una antinomia de leyes. Argumenta que mientras un ordenamiento prohíbe el otro permite algunos aspectos sobre la manera en qué deberá realizarse la referida contabilidad.

Obligan a los contribuyentes a llevar dos sistemas contables, uno para efectos fiscales y otro para efectos comerciales o administrativos, lo cual, a su consideración, genera que los contribuyentes lleven a cabo una conducta delictiva, ya que el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las normas generales reclamadas actualizaría el tipo penal establecido en el artículo 111 del Código Fiscal de la Federación y, por ende, la autoridad correspondiente podría iniciar querrela en contra de los gobernados por la comisión de dicho delito.

- Principios de razonabilidad y proporcionalidad legislativa -en relación con el diverso de legalidad jurídica-, consagrados en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, puesto que las obligaciones derivadas del sistema normativo reclamado relativas al deber de los contribuyentes de llevar contabilidad para efectos fiscales no son adecuadas ni idóneas para alcanzar el fin perseguido por el legislador, pues las exigencias que contienen no facilitan el cumplimiento de los deberes tributarios del contribuyente, ni procuran un mejor control y fiscalización de los gobernados, toda vez que en la legislación actual existen diversos medios a través de los cuales se pueden satisfacer tales extremos de manera más simple; asimismo, refiere que las obligaciones fiscales ahí establecidas implican una carga desmedida y excesiva para los contribuyentes, debido a la alta complejidad que representa su debido cumplimiento; consecuentemente su imposición de ninguna manera encuentra justificación alguna, generando un estado de incertidumbre e inseguridad jurídica para los gobernados al tratarse de situaciones sociales que no reclaman ser jurídicamente reguladas.

- Principio de reserva de ley y subordinación jerárquica -derivados del diverso de legalidad jurídica- consagrados en el artículo



16 de la Constitución Federal, 9 y 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como 33, 34 y 45 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos; ya que las disposiciones de carácter general emitidas por la autoridad fiscal exceden lo previsto en la normatividad legal y reglamentaria de la que dependen en atención a su orden jerárquico, al establecer mayores cargas, obligaciones, consecuencias y procedimientos adicionales, para efecto de que los contribuyentes den cumplimiento a sus deberes de registrar y enviar su contabilidad a través de medios electrónicos.

- **Derecho humano a la protección de datos personales**, consagrado en los numerales 6, fracción II, y 16 de la Norma Fundamental, 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; en virtud de que no se garantiza la protección de los datos contables personales que los contribuyentes están obligados a ingresar de forma mensual a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, al no prever medidas de seguridad que adoptará el Fisco Federal para proteger la información privada de los contribuyentes.

Aunado a ello, aduce que la información personal materia de las obligaciones de las que se tratan puede ser objeto de la comisión de delitos informáticos.

- **Derecho humano a la privacidad**, reconocido en los artículos 6 y 16 de la Carta Magna, 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 11 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, 8 del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y las Libertades Fundamentales, V, IX y X de la

Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, así como 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; ya que la información contable de los contribuyentes que se obliga a proporcionar al Servicio de Administración Tributaria, a través de los medios electrónicos, se relaciona con diversa información financiera y económica que la parte quejosa considera como privada, sin que medie su consentimiento, ni mandamiento escrito por parte de autoridad, como son: catálogo de cuentas; balanzas de comprobación, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento); y pólizas de periodo y sus auxiliares y folios fiscales.

- **Derecho humano a la libertad de trabajo o de comercio**, previsto en los artículos 5 de la Constitución Federal, 23 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 14 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 6 del Protocolo Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, 45 de la Carta de la Organización de los Estados Americanos, así como 7 del Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (Protocolo de San Salvador); toda vez que, al imponer una determinada y específica forma de llevar su contabilidad para efectos fiscales, se limita la libertad de los contribuyentes a administrar y organizar su negocio, concretamente, por lo que hace a su información contable, conforme a los sistemas y recursos que mejor le acomoden.

Máxime que los requisitos establecidos para tales efectos, resultan excesivos en función del sistema de contabilidad que normalmente operan los contribuyentes.

i) **Derecho humano a la propiedad privada** -en su modalidad de patrimonio económico-, reconocido en los artículos 27



de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 17 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 21 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como XXIII de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; puesto que obligan a los contribuyentes a adecuar sus sistemas electrónicos y contables en detrimento o menoscabo de su patrimonio (a través de la adquisición de equipos, la implementación de sistemas electrónicos e incluso, la contratación de personal capacitado), para que la autoridad pueda analizar e inclusive fiscalizar a los contribuyentes, cuando constituyen gastos que debiera asumir el Estado y no los gobernados.

- **Principio de autodeterminación tributaria establecido en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación**, al obligar a los contribuyentes a que exhiban periódicamente su contabilidad, omitiendo la autoridad exactora informarles que es con motivo del ejercicio de la facultad de fiscalización mensual del pago de las contribuciones a su cargo -las cuales son auto-determinadas por el propio gobernado mediante la presentación de la declaración de pago de impuestos correspondiente- al no mediar para ese fin mandamiento alguno que exija la remisión de la información contable, para posteriormente en base a ésta se emita una autodeterminación-liquidación mayor al pago previamente declarado.

- **Principios de justicia fiscal de legalidad tributaria, economía en la recaudación y capacidad contributiva**, previstos en el numeral 31, fracción IV, de la Norma Fundamental; en virtud de que, por una parte, la autoridad formalmente legislativa delega a autoridades administrativas su facultad, propia y exclusiva, de regular la manera en que los contribuyentes deberán cumplir con sus obligaciones de integrar, registrar, conservar e ingresar, mediante el uso de medios electrónicos, su contabilidad para efectos fiscales, y,

por otro lado, imponen a los contribuyentes cargas y obligaciones laborales, económicas y tecnológicas que les afectan en sus activos, al tener que adquirir equipos y programas de cómputo especiales, contratar personal para su manejo e invertir recursos económicos para su reorganización contable, y, en consecuencia, su capacidad de contribuir al gasto público.

Por cuestión de técnica jurídica se analizarán de manera preferente los conceptos de violación en los que la parte quejosa aduce violaciones de carácter formales respecto de los ordenamientos generales reclamados, pues en caso de resultar fundados, ello significaría su inconstitucionalidad, en todos y cada uno de sus dispositivos, lo que conllevaría el mayor beneficio posible conforme a la pretensión de la parte quejosa y, por tanto, haría innecesario el estudio de los restantes.

Apoya lo anterior, en lo conducente, la Tesis Aislada I.15°.A.25 K, emitida por el Décimo Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, de rubro: “AMPARO CONTRA LEYES. TÉCNICA PARA EL EXAMEN EN EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO DE VIOLACIONES CONSTITUCIONALES FORMALES Y MATERIALES”.³⁷

NOVENO. Violaciones formales.

a) Derecho humano al debido proceso legislativo.

a.1) Refrendo del Código Fiscal de la Federación.

³⁷ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, septiembre de 2007, página 2482.



En términos del artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos el Ejecutivo Federal se encuentra facultado para:

- Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión.

- Proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes expedidas por el Congreso de la Unión.

Por su parte, el artículo 92 de la Norma Fundamental establece que todos los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente deberán estar firmados por el Secretario de Estado a que el asunto corresponda, siendo que sin tal requisito no serán obedecidos.

Sobre tales preceptos constitucionales, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido el criterio de que tratándose de la facultad del Presidente de la República de promulgar las leyes que expida el Congreso de la Unión -atribución que lleva a cabo mediante la emisión de un decreto en el que ordena la publicación de la ley o decreto correspondiente- no se exige, que el decreto promulgatorio respectivo, para efectos de su validez, deba encontrarse refrendado por parte del Secretario de Estado a cuyo ramo pertenezca la legislación de que se trate.

Ello en razón de que lo que constituye la materia del decreto promulgatorio es la orden del Ejecutivo Federal para la publicación de la ley aprobada por el Congreso de la Unión a fin de su

debida observancia, por lo que para su validez constitucional, única y exclusivamente, se requiere la firma del Secretario de Gobernación, cuyo ramo administrativo resulta afectado por dicha orden de publicación.

En el entendido de que el requisito de validez consistente en que los decretos promulgatorios deben firmarse o refrendarse por el Secretario de Estado a que el asunto o materia corresponda a fin de que sean obedecidos, contenido en el artículo 92 constitucional, solamente es exigible para actos emanados exclusivamente de la voluntad del Presidente de la República, mas no de aquéllos que provienen del órgano legislativo.

El criterio en mención se encuentra definido en la jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “REFRENDO DE LOS DECRETOS PROMULGATORIOS. CORRESPONDE UNICAMENTE AL SECRETARIO DE GOBERNACIÓN EL DE LAS LEYES APROBADAS POR EL CONGRESO DE LA UNION”.³⁸

De ahí que no pueda supeditarse la validez del Código Fiscal de la Federación a lo previsto en el referido artículo 92, como lo pretende la parte quejosa, ya que al tratarse de una ley aprobada por el Congreso de la Unión es suficiente que sea refrendada por el Secretario de Gobernación, tal y como en el caso acontece; consecuentemente es **infundado** lo que en ese sentido se arguye.

a.2.) Publicación del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

³⁸ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo I, Primera Parte, enero-junio de 1998, página 160.

Resulta oportuno señalar que la finalidad de la publicación de un ordenamiento materialmente legislativo es lograr que sea conocido por aquéllos a quienes obliga y, naturalmente, los particulares no están obligados a cumplir lo prevenido en disposiciones que no han sido publicadas.

Así las cosas, el artículo **Segundo Transitorio, fracción III, del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, prevé que el Ejecutivo Federal, dentro de los noventa días siguientes a partir de la entrada en vigor del referido Código, expedirá las reformas y adiciones correspondientes a los Reglamentos relativos a las disposiciones materia del Código citado con antelación.

En cumplimiento a lo anterior, el 1 de abril de 2014 el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad conferida en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con fundamento en el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, expidió el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014; en ese orden, se advierte claramente que el ordenamiento legal impugnado fue expedido dentro de los noventa días siguientes a la entrada en vigor del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

Lo anterior es así puesto que si el referido Código Fiscal, de conformidad con su artículo Primero Transitorio, entró en vigor el 1 de enero de 2014 -con las salvedades previstas en el artículo Segundo Transitorio- el término de noventa días señalado en la fracción III de este último, que prevé la expedición de las reformas y adiciones correspondientes a los Reglamentos relativos a las disposiciones materia del Decreto citado, transcurrió del 2 de enero al 1 de abril del citado año, fecha en que fue expedido el Reglamento materia de reclamo en el juicio constitucional, de ahí lo infundado del concepto de violación en estudio.

No pasa inadvertido que la publicación del Reglamento impugnado se realizó el 2 de abril de 2014, sin embargo, tal cuestión no contraría lo previsto en el artículo Segundo Transitorio, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, ya que éste únicamente prevé la expedición del referido ordenamiento legal dentro de los noventa días siguientes a su entrada en vigor y no así su publicación; aunado a lo anterior, debe señalarse que dicha circunstancia resulta irrelevante ya que no causa indefensión a la parte quejosa, pues ninguna disposición legal podrá tener vigencia antes de su publicación y los particulares no están obligados a cumplir lo prevenido en disposiciones legales que no han sido publicadas.

Ilustra lo anterior, en lo conducente, la tesis 1a. CLXIII/2004, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "VIOLACIONES DE CARÁCTER FORMAL EN EL PROCESO LEGISLATIVO ES INTRASCENDENTE LA QUE NO RESPETA EL DÍA QUE INDICA COMO DE ENTRADA EN VIGOR, POR RETRASO EN LA PUBLICACIÓN".³⁹

³⁹ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, enero de 2005, página 433.

Asimismo, resulta necesario señalar que una vez que es expedida la disposición normativa, su contenido y vigencia se darán a conocer con su publicación en el Diario Oficial de la Federación; en este orden, del artículo Primero Transitorio del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, publicado el 2 de abril de 2014, se advierte que dicho ordenamiento entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el medio de difusión citado.

Ahora bien, toda vez que no se demostró la inconstitucionalidad del proceso que dio origen al Código Fiscal de la Federación, ni de su Reglamento, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y 2 de abril de 2014, respectivamente, se procede a dar solución a los restantes conceptos de violación esgrimidos por la parte quejosa, para lo cual se considera necesario abordar su estudio a partir de las instituciones jurídicas que regulan las disposiciones fiscales reclamadas, es decir, de los temas de **buzón tributario y contabilidad electrónica**, considerando la metodología seguida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la resolución dictada en sesión de 6 de julio de 2016, en el amparo en revisión **1287/2015**, así como en los diversos amparos en revisión **826/2016**, **827/2016**, **828/2016** y **829/2016**, resueltos el 5 de octubre siguiente.

DÉCIMO. Buzón tributario. El mecanismo de comunicación denominado **buzón tributario**, se regula, esencialmente, en las disposiciones fiscales siguientes:

- **Artículos 17-K, 18, 134, fracciones I y III, Primero y Segundo, fracción VII, Transitorio, del Código Fiscal de la**

Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

- **Regla II.2.8.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.

- **Reglas I.2.1.4, párrafo último y I.2.2.5 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de 2014.

- **Artículos 11 y Tercero Transitorio del Reglamento del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014.

- **Reglas I.2.2.7, II.2.8.3 y II.2.8.11 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014.

- **Reglas I.2.2.7, I.2.12.8 y I.2.12.14 de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014.

- **Reglas 2.1.7, último párrafo, 2.2.5, 2.2.6, 2.12.2 y 2.12.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014.

- Reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015.

- Reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015.

- Regla 2.12.2, último párrafo, de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2016.

- Reglas 2.2.9 y 2.12.2 de la **Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016.

Conforme a la normatividad citada, el **buzón tributario** es un sistema de comunicación electrónica entre los contribuyentes y la autoridad fiscal, ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, dentro de la opción "*Trámites*", que se asigna a todas aquellas personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, a través del cual:

- Los contribuyentes podrán realizar consultas sobre su situación fiscal; así como presentar ante la autoridad fiscal, aquellas promociones, solicitudes, avisos o dar cumplimiento a requerimientos

de la autoridad, a través de documentos digitales, que dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria a través de su página de Internet -los cuales deberán contener: firma electrónica avanzada; nombre, denominación o razón social del contribuyente; su domicilio fiscal; su clave de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes; la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción; así como la dirección de correo electrónico para recibir notificaciones-.

Lo anterior, en el entendido de que el horario establecido para la presentación de las promociones a través del buzón tributario comprende las veinticuatro horas del día; así como que en el caso de que éstas se presenten en días inhábiles se tendrán por recibidas en la primera hora del día hábil siguiente.

- La autoridad fiscal realizará la notificación a los contribuyentes de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, en el horario comprendido de las nueve horas con treinta minutos a las dieciocho horas.

A efecto de que los contribuyentes estén en aptitud de conocer los actos o resoluciones administrativas emitidas por la autoridad fiscal mediante documentos digitales ingresados en su respectivo **buzón tributario**, el Servicio de Administración Tributaria deberá mandar un aviso electrónico al contribuyente a través de aquel mecanismo de comunicación elegido por éste, consistente en al menos una dirección de correo electrónico, máximo cinco, previa comprobación por parte de la referida autoridad de la autenticidad y correcto funcionamiento de éstos.



La notificación electrónica de documentos digitales se realizará mediante el buzón tributario, generándose para ello un acuse de recibo, que será el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el archivo digital que se le haya enviado, en el que consta la fecha y hora de su apertura; consecuentemente, la notificación electrónica se tendrá por realizada cuando se genere el referido acuse, excepto en aquellos casos en que los contribuyentes consulten dichos archivos en días u horas inhábiles, pues en tal supuesto la notificación se tendrá por practicada a las nueve horas con treinta minutos del día hábil siguiente.

Lo anterior en el entendido de que, aun cuando el acuse de recibo correspondiente señale la fecha y hora relativa a la zona centro de México, para efectos legales se considerará el huso horario que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.

Así las cosas, los contribuyentes tendrán la obligación de abrir los documentos digitales pendientes de notificar contenidos en el buzón tributario, en un plazo de tres días contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el aviso electrónico precisado en líneas que anteceden, pues de lo contrario, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día siguiente del envío.

Para efectos de que los contribuyentes puedan abrir los documentos enviados a su buzón tributario contarán con una clave de seguridad, la cual será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el uso que se le dé a ésta será bajo la responsabilidad de los contribuyentes.

De no cumplir los contribuyentes con su deber de elegir el mecanismo de comunicación mencionado, se actualizará el supuesto de oposición a la diligencia, por lo que la notificación correspondiente se efectuará por estrados, al no ser posible practicar ésta a través de su respectivo buzón tributario.

Las disposiciones que regulan la función del buzón tributario consistente en ser el medio a través del cual la autoridad fiscal realizará notificaciones electrónicas de cualquier acto o resolución que emita entrarán en vigor para las personas morales a partir del 30 de junio de 2014, mientras que para las personas físicas, a partir del 1 de enero de 2015.

Finalmente, se aclaró que en aquéllos supuestos en los que a los contribuyentes que hayan promovido algún medio de defensa contra el medio de comunicación en mención y, derivado de ello, se les haya otorgado como medida cautelar la suspensión provisional o definitiva en relación con su uso, las autoridades fiscales notificarán sus actos conforme a las modalidades señaladas en el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, distintas a las notificaciones electrónicas.

Por lo que, éstos al pretender ingresar a su buzón tributario visualizaran un mensaje relativo a la deshabilitación del acceso a éste, respecto del cual, en caso de generarles duda, podrán solicitar su aclaración.

Ahora bien, del proceso legislativo de creación del ordenamiento legal que contiene las diversas disposiciones fiscales regulatorias de la institución jurídica del **buzón tributario** -el cual, al encontrarse publicado en las páginas de Internet oficiales de las



Gacetas Parlamentarias de las Cámaras de Diputados y de Senadores, ambas del Congreso de la Unión, así como en la de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, constituye un hecho notorio para quien resuelve en términos del artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la Ley de Amparo- se advierte que su implementación, esencialmente, tiene por objeto la simplificación administrativa con base en una filosofía de servicio que evite el excesivo formulismo y permita disminuir los plazos y costos de los trámites que realizan los contribuyentes y las notificaciones que se les practican y, en consecuencia de ello, se fomente el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, mediante el aprovechamiento de la tecnología.

a) Derecho humano a la seguridad jurídica.

En ese tenor, si de la regulación de la herramienta electrónica explicitada con antelación, en relación con las consideraciones que motivaron su creación, se desprende que únicamente se instauró para que sirviera como un nuevo canal de comunicación entre los contribuyentes y la autoridad hacendaria con el propósito de que, mediante el aprovechamiento de los avances tecnológicos, se simplifiquen los procedimientos y/o trámites administrativos, a efecto de disminuir los tiempos y costos que se invierten en su atención, así como reducir los vicios formales que durante su sustanciación se presentan, es dable afirmar que el sistema de comunicación electrónico de mérito, por una parte, no les genera a los contribuyentes incertidumbre jurídica y, por otro lado, su implementación no autoriza a las autoridades fiscales a que actúen arbitraria o caprichosamente.

Máxime que, al preverse la obligación de los contribuyentes de consultar su **buzón tributario** dentro de determinado plazo contado a partir de que éstos reciban el aviso electrónico de consulta a través del medio que para tales efectos hayan elegido, previa corroboración de su autenticidad y correcto funcionamiento, lejos de atentar contra los postulados del derecho humano a la seguridad jurídica, dota de eficacia al nuevo sistema de comunicación electrónico.

Lo que evidencia que las normas regulatorias del mecanismo de comunicación en comento dejan en claro a los contribuyentes a qué atenerse, al permitirles conocer que, con el objeto de interactuar e intercambiar información con la autoridad hacendaria, tendrán asignado un buzón tributario, el cual no podrá ser utilizado para cuestiones diversas a las expresa y claramente precisadas por el legislador, lo que impide a la autoridad a que actúe de manera arbitraria o excesiva.

Es decir, generan la certeza a los contribuyentes de que dicha herramienta de comunicación digital únicamente servirá para que se les practique las notificaciones de cualquier acto o resolución administrativa que emita la autoridad correspondiente y, por otro lado, para que presenten sus promociones, solicitudes, den cumplimiento a sus obligaciones, desahoguen requerimientos e incluso consulten su situación fiscal.

Apoya lo anterior, la Jurisprudencia **2a./J.137/2016 (10.)**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con número de registro 2012918⁴⁰, cuyo rubro y texto son:

⁴⁰ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). El citado precepto dispone que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, y los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal, estableciendo el mecanismo para corroborar su autenticidad y correcto funcionamiento inicial. Lo anterior permite observar que el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación sólo instaure un nuevo canal de comunicación entre el contribuyente y la autoridad hacendaria aprovechando los avances tecnológicos, precisando con toda claridad cuál será su propósito y la forma en que se le dotará de eficacia, con lo cual, se deja en claro al contribuyente a qué atenerse, pues la norma le permite conocer que tendrá asignado un buzón tributario para interactuar e intercambiar información con la autoridad hacendaria, de manera que tiene la certeza de que, a través de ese medio, le efectuará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita y que, por la misma vía, deberá presentar sus promociones, solicitudes, avisos, dar cumplimiento a sus obligaciones y a los requerimientos que se le formulen, así como realizar consultas sobre su situación fiscal, aunado a que la redacción de la norma impide a la autoridad cualquier actuación arbitraria o excesiva, en la medida en que establece con precisión el objeto y finalidad del buzón tributario, el cual no podrá utilizarse para cuestiones diversas de las expresamente establecidas por el legislador. En

esos términos, el artículo 17-K invocado, no viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tomando en consideración, que sólo propone delimitar lo que podrá enviarse a través del citado medio, y no detalla cómo se hará el envío respectivo, esto es, cómo se efectuarán las notificaciones por esa vía ni bajo qué parámetros se tendrán por realizadas, a fin de constatar que la información respectiva ha sido entregada al receptor, pues esos aspectos se regulan esencialmente en el artículo 134 del referido código tributario.

Aunado a lo anterior, tomando en cuenta las características esenciales y requisitos formales de las notificaciones en línea practicadas a través del **buzón tributario** establecidos en la normatividad de referencia, resulta relevante precisar que se encuentran reguladas como un medio de comunicación jurídico e individualizado, con la finalidad de lograr certeza en el destinatario sobre su conocimiento.

Ello es así, pues en la legislación fiscal de mérito se establecieron determinadas reglas concretas a cuya observancia se encuentran obligadas las autoridades administrativas con la finalidad de tener la plena convicción de que las notificaciones en línea a través del buzón tributario que realicen efectivamente se practiquen con el destinatario respectivo o su representante legal, pues para tales efectos se previó como requisito de validez, que las autoridades hacendarias, al ingresar digitalmente un acto o resolución administrativa al buzón tributario del contribuyente a notificar, le envíen a éste un aviso mediante aquella o aquellas direcciones de correo electrónico que haya elegido y respecto de las cuales se haya verificado su autenticidad y correcto funcionamiento, con el objeto de que el contribuyente haga la consulta de su buzón tributario que



contiene la actuación a comunicar, haciéndola en ese momento de su conocimiento.

Por lo que, al ser necesario que los contribuyentes elijan el medio de comunicación a través del cual deseen recibir los avisos de consulta del **buzón tributario**, para la práctica de notificaciones mediante éste, se previó que en caso de que no elijan mecanismo de comunicación alguno para tales efectos, se actualizará el supuesto de oposición a la diligencia, por lo que la notificación correspondiente se efectuará por estrados.

Asimismo, se dispone que para poder acceder el contribuyente a su respectivo **buzón tributario** contara con una clave de seguridad, la cual sirve para autenticar la identidad del contribuyente usuario, al ser dicho mecanismo de acceso personal, intransferible y de uso confidencial; consecuentemente, su empleo y resguardo son de su más estricta responsabilidad al ser éste el que sufre las consecuencias jurídicas que deriven de su mala utilización o divulgación a un tercero con el cual no guarda relación alguna.

Lo anterior en razón de que al momento de consultar el archivo digital -consistente en cualquier acto o resolución administrativa- ingresado a su **buzón tributario**, se generará un acuse de recibo, en el que consta la fecha y hora de su apertura; consecuentemente, la notificación electrónica se tendrá por realizada en tal momento, excepto en aquellos casos en que los contribuyentes consulten dichos archivos en días u horas inhábiles, pues en tal supuesto la notificación se tendrá por practicada al día hábil siguiente.

De lo que se sigue que el contribuyente puede conocer con certeza el momento en el que le se le notifica el acto o resolución administrativa de la que se trate, y, por consiguiente, se encuentre en aptitud de, en su caso, impugnarla oportunamente.

Cobra aplicación al caso la Jurisprudencia **2a./J.159/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala del Máximo Tribunal de la Nación, con número de registro 2012936⁴¹, cuyo título y contenido son:

REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER LA NOTIFICACIÓN A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO DE LOS ACTOS SUSCEPTIBLES DE IMPUGNARSE, NO VIOLA LOS DERECHOS A LA SEGURIDAD JURÍDICA Y DE ACCESO EFECTIVO A LA JUSTICIA. *El precepto aludido, al prever que todos los actos y resoluciones emitidas durante el desarrollo del procedimiento de revisión electrónica se notificarán a través del buzón tributario, no viola el derecho fundamental a la seguridad jurídica, ya que el artículo 134 del propio ordenamiento tributario expresamente señala que los actos administrativos susceptibles de impugnarse podrán notificarse por ese medio, caso en el cual, la notificación se tendrá por realizada cuando se genere el acuse de recibo electrónico "en el que conste la fecha y hora en el que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar", de lo que se sigue que el contribuyente puede conocer con certeza el momento en el que le fue notificada la resolución definitiva, a fin de impugnarla oportunamente, razón por la cual, tampoco viola el derecho de acceso efectivo a la justicia.*

Lo anterior en el entendido de que no existe disposición constitucional o convencional alguna que expresamente señale que

⁴¹ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

los actos administrativos o las resoluciones que ponen fin al procedimiento deban, indefectiblemente, notificarse personalmente.

Sin que sea óbice a lo expuesto el hecho de que en las disposiciones fiscales que regulan las notificaciones en línea a través del **buzón tributario**, no se haya establecido expresamente el deber de las autoridades hacendarias de observar las formalidades prescritas para la emisión de todo acto de molestia, pues ello no produce la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la normatividad en cuestión, en atención a que sin importar que no se haya establecido de manera expresa tal exigencia, no exime a las autoridades de su cumplimiento, al derivar ésta de la obligación de todas y cada una de las autoridades de fundar y motivar sus actos, contenida en el artículo 16 de la Constitución Federal.

Resulta aplicable al caso, de manera analógica y en lo conducente, la Tesis 1a. V/2012 (9a.), sentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "NOTIFICACIONES PERSONALES. EL ARTÍCULO 36 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO NO VIOLA EL DERECHO FUNDAMENTAL DE SEGURIDAD JURÍDICA".⁴²

A mayor abundamiento, en relación a lo aducido por la parte quejosa en el sentido de que las autoridades fiscales al realizar las notificaciones electrónicas de los actos que emiten a través del **buzón tributario** pueden incurrir en arbitrariedades o excesos en su práctica, resulta pertinente precisar que, de conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los diversos 2, 13, 14, 15, 16, 40, 41, 42 y 45 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

⁴² Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro VI, Tomo 1, marzo de 2012.

Administrativo, así como el numeral 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los contribuyentes cuentan, en sede administrativa, con la oportunidad de combatirlas eficaz y adecuadamente.

En virtud de que en la legislación fiscal se prevé como medio de defensa para tales efectos el juicio contencioso administrativo federal, en el cual se regularon determinadas reglas y requisitos para su impugnación, atendiendo a si el contribuyente demandante conoció o no la resolución definitiva o el acto administrativo que controvierta y respecto del cual aduzca que no le fue notificado o que lo fue ilegalmente, mediante el uso de medios electrónicos, a fin de que dentro del procedimiento del juicio en comento se respete su garantía de audiencia y, por ende, el principio de certidumbre derivado de su derecho fundamental a la seguridad jurídica, consagrados en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, evitando así que el contribuyente quedara sin defensa ante la imposibilidad legal de combatir dichos actos autoritarios, evidenciando la intención del legislador de otorgar a los contribuyentes protección ante posibles actuaciones arbitrarias.

Lo anterior es así, en virtud de que de la lectura de los preceptos legales citados con antelación se advierte que a través del medio jurisdiccional ordinario ahí regulado, los contribuyentes, en su calidad de demandantes, en aquellos casos en que aleguen que determinada resolución definitiva o acto administrativo, no les fue notificada o su comunicación se practicó de manera ilegal mediante el uso de medios electrónicos, tendrán la oportunidad de combatir la determinación administrativa de la que se trate como su notificación electrónica, haciendo valer los conceptos de impugnación que estimen pertinentes para tales efectos, ya sea en el escrito inicial de demanda



o en el diverso de su ampliación, según corresponda a su afirmación o negación respecto del conocimiento del acto autoritario que pretenda controvertir.

Esto es, en el supuesto de que el actor contribuyente afirme que tuvo conocimiento de la determinación administrativa impugnada, no obstante que no le haya sido notificada o lo fue de manera ilegal, mediante el uso de medios electrónicos, podrá atacar tanto ésta como su notificación digital al momento de presentar su escrito inicial de demanda, haciendo valer los conceptos de impugnación que estime pertinentes para tales efectos, teniendo éstos la carga de adjuntar a dicho escrito las documentales en donde se consignen tales actuaciones, es decir, las impresiones del aviso de consulta de buzón tributario, el archivo digital de la determinación administrativa controvertida, así como del acuse de recibo generado de la notificación electrónica efectuada a través del citado buzón.

Sin que sea óbice que éstos no los tengan en su poder, pues el legislador estableció como obligación de todo funcionario o autoridad, la de expedir con oportunidad, previo pago de los derechos correspondientes, las copias certificadas de los documentos que les soliciten, y, de no dar cumplimiento, éstas serán requeridas, a solicitud de la parte interesada, por la autoridad jurisdiccional correspondiente bajo el apercibimiento de que en caso de incumplir sin causa justificada alguna, se presumirán ciertos los hechos que pretenda probar el demandante con tales documentales.

Y respecto del diverso supuesto referente al caso de que el actor contribuyente manifieste en su escrito inicial de demanda el desconocimiento de la determinación administrativa que pretende impugnar, derivado de su falta o ilegal notificación mediante el uso de

medios electrónicos, la autoridad o autoridades señaladas como demandadas, al momento de dar contestación a la demanda, tendrán la carga de adjuntar las constancias que contengan la determinación impugnada como la de su notificación, es decir, las impresiones del aviso de consulta de buzón tributario, del archivo digital de la determinación administrativa de que se trate, así como del acuse de recibo de su notificación electrónica efectuada a través del buzón tributario, a fin de que la parte actora tenga oportunidad de combatirlos mediante la presentación de un diverso escrito de ampliación de demanda.

En dicho contexto, el órgano jurisdiccional encargado de resolver el juicio en mención, en forma previa analizará los conceptos de impugnación expresados por la parte actora en contra de la notificación en línea a través del buzón tributario de la determinación administrativa respectiva y, de resultar fundados, dejará sin efectos todo lo actuado con base en dicha comunicación digital, para posteriormente dar solución a los diversos conceptos de impugnación formulados contra la referida determinación.

Por otra parte, el actor contribuyente, para efectos de demostrar la falta o ilegal práctica de la notificación electrónica de la determinación administrativa que le perjudique, al momento de presentar su escrito de demanda o en el diverso de su ampliación, según corresponda, podrá ofrecer toda clase de medios probatorios, con excepción de la confesional a cargo de las autoridades, entre las cuales se destaca, por su relación con el tema que nos ocupa, la prueba pericial en materia de informática respecto de la impresión de pantalla de Internet tanto del acuse de consulta de buzón como del acuse de recibo de la notificación electrónica practicada a través del buzón tributario, al resultar idónea para desvirtuar su autenticidad; ya sea en razón de que con ella se pretenda acreditar que las referidas

documentales son falsas al tratarse de documentos prefabricados o porque los datos que contienen, por errores informáticos, no son efectivamente los que constan en la página de Internet de donde se obtuvieron; que la comunicación digital no se practicó con el destinatario correspondiente; que el archivo digital que contiene la determinación a notificar contiene errores técnicos que no permiten su correcto conocimiento; así como que por fallas en las redes de Internet o causas ajenas al contribuyente, no fue recibido por éste el acto de autoridad a notificar.

En el entendido de que el órgano formalmente administrativo pero materialmente jurisdiccional que sustancie el juicio contencioso administrativo federal de que se trate, a efecto de un mejor conocimiento de los hechos controvertidos, se encuentra facultado para ordenar la preparación y desahogo de la prueba pericial en mención, a pesar de que no hubiera sido ofrecida por ninguna de las partes.

En mérito de lo expuesto se concluye que las normas jurídicas reclamadas regulatorias del sistema de comunicación electrónico denominado **buzón tributario**, no violan el **derecho a la seguridad jurídica**, consecuentemente devienen **infundados** los argumentos vertidos por la solicitante de la protección constitucional al respecto.

No obsta a lo concluido con antelación, la circunstancia de que en las normas regulatorias del medio de comunicación electrónico impugnado las autoridades legislativas hayan sido omisas en prever, en el caso de que el sistema colapse -por no ser suficientes las redes de Internet del país para soportar todos y cada uno de los archivos enviados- o llegare a fallar por causas diversas no imputables a los

contribuyentes, que éstos queden relevados de responsabilidad alguna a fin de no verse perjudicados por la falta de acceso a éste; debido a que ello no ocasiona su inconstitucionalidad o inconvencionalidad, atento que, derivado de la naturaleza que poseen de ser actos generales, abstractos e impersonales, al legislador se le debe exigir que los supuestos en los que fundamenta sus hipótesis normativas sean aquéllos que de ordinario estén asociados a una mayor probabilidad de ocurrencia, mas no, que la legislación fiscal que expida sea, en todos los eventos, un fiel retrato de la realidad y que, por tanto, incorpore inclusive situaciones que ocasionalmente se aparten del curso normal de los acontecimientos, en virtud de que pretender que el legislador expida normas de manera casuística tendría efectos negativos en lo relativo a la eficacia del sistema tributario, toda vez que tanto la densidad normativa como procedimental, como su administración, tiene un costo que, de extremarse, puede incluso sacrificar el producto de lo recaudado.

Por lo que, las manifestaciones realizadas por la parte quejosa en tal sentido son **inoperantes**.

Cobra aplicación, de manera analógica y en lo conducente, la Jurisprudencia 1a./J.81/2009, definida por la Primera Sala del Alto Tribunal, de rubro: “NORMAS FISCALES. EL LEGISLADOR DEBE PREVER EN ELLAS LOS SUPUESTOS DE MAYOR PROBABILIDAD DE OCURRENCIA, NO CASOS EXCEPCIONALES”.⁴³

b) Derecho humano de igualdad jurídica.

⁴³ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, septiembre de 2009, página 221.



Al respecto, es importante señalar que el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, así como las diversas disposiciones fiscales que desarrollan su contenido, al prever que a todas las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes se les asignará un buzón tributario, a efecto de que sirva como medio de comunicación electrónico con la autoridad hacendaria, estableciendo el mecanismo para corroborar su autenticidad y correcto funcionamiento inicial, permite advertir que, sin distinción alguna entre los referidos destinatarios de la normatividad en mención, bajo idénticas circunstancias e implicaciones se regula la existencia jurídica del buzón tributario, por lo que las personas físicas o morales inscritas en el referido Registro lo podrán emplear para los mismos fines por los cuales se implementó.

Lo que pone de manifiesto que la normatividad en cuestión, al no generar un tratamiento diferenciado, respeta el **derecho de igualdad jurídica**; de ahí que resulta **infundado** lo sostenido por la parte quejosa en relación al tema.

Consideraciones que encuentran apoyo en la Jurisprudencia **2a./J.138/2016** (10a.), sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012917⁴⁴, del tenor literal siguiente:

BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA

⁴⁴ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

IGUALDAD (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). El citado precepto dispone que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, y los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a sus obligaciones y requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal, estableciendo el mecanismo para corroborar su autenticidad y correcto funcionamiento inicial. Lo anterior permite advertir que, atendiendo al carácter de contribuyente que le puede asistir a las personas físicas y morales inscritas en el citado Registro, la norma establece para todas ellas, bajo idénticas circunstancias e implicaciones, la asignación del buzón tributario para los efectos señalados. En esos términos el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, al establecer el referido medio de comunicación electrónico entre la autoridad hacendaria y los contribuyentes, no viola el derecho a la igualdad reconocido en el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues su vocación normativa se circunscribe a dar existencia jurídica al buzón tributario y a delimitar lo que podrá enviarse a través de él, sin que en ello exista distinción de cualquier clase entre los sujetos destinatarios de la norma.

No obsta a la conclusión arribada en líneas que preceden el hecho de que no todas las personas físicas o morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes cuentan en igualdad de condiciones con los recursos materiales necesarios -como lo son energía eléctrica, computadora e impresora, acceso a una red de Internet, entre otros- ni con los conocimientos informáticos suficientes para acceder al sistema electrónico de comunicación establecido en las disposiciones fiscales que nos ocupan, atento que la

constitucionalidad o no de una norma general deriva de sus propias características, en razón de todos sus destinatarios y no de que alguno de ellos pueda tener determinado atributo; lo que se traduce en que el estudio de ésta no puede depender de situaciones individuales o particulares -con independencia del conjunto de sus destinatarios-, pues ello no podría cumplir con la finalidad de demostrar violación constitucional alguna de aquellos actos formal y/o materialmente legislativos que por su naturaleza de ser generales, abstractos e impersonales deben referirse a todos los destinatarios de la norma y no sólo a uno de ellos.

Así las cosas, tales argumentaciones devienen **inoperantes**.

Apoya lo anterior, la jurisprudencia 2a./J.71/2006, definida por la Segunda Sala del Máximo Tribunal, de rubro: "NORMAS GENERALES. SON INOPERANTES LOS ARGUMENTOS EXPRESADOS EN SU CONTRA SI SU INCONSTITUCIONALIDAD SE HACE DEPENDER DE LA SITUACIÓN PARTICULAR DEL SUJETO A QUIEN SE LE APLICAN".⁴⁵

Sin que pase inadvertido para quien resuelve que en relación a la obligación de los contribuyentes de enviar su contabilidad electrónica a través del buzón tributario se haya previsto, como medida alterna para tales efectos, a favor de quienes no cuenten con servicios de Internet, la posibilidad de entregar físicamente su documentación contable en el domicilio de la autoridad fiscal; mientras que tratándose de las notificaciones en línea practicadas mediante la

⁴⁵ Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIII, junio de 2006, página 215.

herramienta electrónica de referencia no se haya previsto un tratamiento similar para dichos contribuyentes.

Sin embargo, por una parte, se destaca que la disposición fiscal que preveía la posibilidad de que los contribuyentes sin acceso a Internet no hicieran uso del buzón tributario para efecto de entregar su contabilidad electrónica, durante el tiempo en el que se encontró vigente nunca surtió efecto alguno atendiendo a que fue derogado antes de que fuera exigible su observancia y, por tanto, resultó improcedente el estudio de su constitucionalidad en términos del considerando séptimo de ésta sentencia.

En el entendido de que para el ejercicio fiscal 2015, a partir del cual ya es exigible a los contribuyentes obligados a llevar la denominada contabilidad electrónica, para efectos fiscales, la observancia de las diversas disposiciones que la regulan, se prevé ante tal supuesto que los contribuyentes acudan con la autoridad hacendaria a fin de que se les auxilie y se les proporcione el servicio de Internet para que se encuentren en aptitud de enviar su información contable, mas no posibilita a éstos a que la entreguen físicamente.

Y, por otro lado, el tratamiento diferenciado que pudo haber provocado la disposición derogada, no puede ser sujeto de análisis constitucional o convencional a la luz del derecho humano de igualdad jurídica, en virtud de que el parámetro de comparación planteado no es adecuado, en la medida de que no es homologable el régimen jurídico de las notificaciones electrónicas al respectivo de la obligación de enviar contabilidad electrónica, aun cuando las notificaciones y el envío en comento deban efectuarse a través del **buzón tributario**, ya que se trata de instituciones jurídicas distintas, con implicaciones y consecuencias sobre situaciones jurídicas y de hecho, diversas.

Lo que pone de manifiesto que esta juzgadora se encuentra imposibilitado para llevar a cabo el análisis de igualdad jurídica respecto del tratamiento diferenciado del que se trata y, en consecuencia, es **inoperante** lo aducido por la solicitante de la protección constitucional al respecto.

En las relatadas circunstancias, lo procedente es negar el amparo y protección de la justicia federal a la parte quejosa, al no haber sido demostrada la inconstitucionalidad y/o inconveniencia respecto de:

- Los artículos 17-K, 18, 134, fracciones I y III, Primero y Segundo, fracción VII, Transitorio, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

- La regla II.2.8.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.

- Las reglas I.2.1.4, párrafo último y I.2.2.5 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de 2014.

- Artículos 11 y Tercero Transitorio del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014.

- Las reglas I.2.2.7, II.2.8.3 y II.2.8.11 de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014.

- Las reglas I.2.2.7, I.2.12.8 y I.2.12.14 de la **Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014.

- Las reglas 2.1.7, último párrafo, 2.2.5, 2.2.6, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014.

- Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015.

- La regla 2.12.2, último párrafo de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2016.



- Las reglas 2.2.9 y 2.12.2 de la Tercera Resolución de **Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016.

DÉCIMO PRIMERO. Contabilidad electrónica. El sistema de **contabilidad electrónica**, substancialmente, se encuentra regulado en las disposiciones siguientes:

- **Artículos 28, 83, 84, Primero y Segundo, fracción III, Transitorios, del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

- **Artículos 33, 34 y 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014.

- **Artículo 22, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal 2015**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2014.

- **Resolutivos Tercero, Cuarto y Quinto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014.

- **Reglas 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.9 y 2.8.1.17 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de

2014; así como su **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 5 de enero siguiente.

- **Resolutivos Cuarto y Décimo de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de marzo de 2015.

- **Regla 2.8.1.5 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2015.

- **Regla 2.8.1.19 de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de julio de 2015.

- **Reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5 y 2.8.1.9 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de septiembre de 2015.

- **Artículos 81, fracción XLI, y 82, fracción XXXVIII, del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

- **Reglas 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11 y 2.8.1.18, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**,



publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015.

- **Reglas 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11 y 2.8.1.18 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, **así como su Anexo 24** dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 13 de enero siguiente.

- **Regla 2.8.1.19 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de abril de 2016.

- **Reglas 2.8.1.2 y 2.8.1.5 de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016.

- **Anexo 24 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicitada en el Diario Oficial de la Federación, el 4 de octubre de 2016.

Del análisis sistemático de los artículos, resolutivos, reglas y anexos mencionados, se advierte que para efectos fiscales, la contabilidad se encuentra integrada por libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros correspondientes, además de la

documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y la que acredite los ingresos y deducciones respectivos.

Asimismo, en aquellos establecimientos abiertos al público en general en donde se enajene gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, la contabilidad se integra también con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

La documentación e información que integra la contabilidad consiste en: los registros o asientos contables auxiliares, lo que incluye el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos; los avisos o solicitudes de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y su documentación soporte; las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos; los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, que incluye los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que se otorguen a los trabajadores del contribuyente; las acciones, partes sociales y títulos de crédito del contribuyente; la documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones; la documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o de comercio exterior; la documentación e información de



los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

De igual manera, se establece una serie de requisitos que deben cumplirse al realizar el registro de la información y documentación contable, que son los siguientes:

Ser analíticos y registrarse a más tardar el último día natural del mes siguiente a la realización de la operación, acto o actividad.

Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva y cronológica, señalando el nombre de la cuenta, saldo inicial, cargos y abonos, así como el saldo final del periodo.

Se podrá llevar un libro diario y uno mayor por establecimiento, dependencia, por tipo de actividad o por cualquier otra clasificación; pero en todos los casos deberán existir libros diario y mayor generales donde se concentren todas las operaciones del contribuyente.

Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad, así como las inversiones, relacionándolos con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria; de tal forma que se puedan identificar las características particulares de la operación o inversión, según

corresponda. En caso de no ser posible identificar el medio de pago se deberá incorporar en los registros la expresión “NA”.

Relacionar cada operación, acto o actividad, con los saldos finales de las cuentas correspondientes.

Formular los estados de posición o situación financiera; resultados; cambios en el capital contable; origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, debiendo incluir las cuentas de orden y las notas a los referidos estados financieros.

Relacionar el estado de posición financiera con las cuentas de cada operación.

Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, por motivo de bonificaciones, descuentos o devoluciones que se efectúen.

Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y subsidios.

Identificar los bienes, según sean:

- a) Adquiridos o producidos.
- b) Materias primas.
- c) Productos terminados o semiterminados.
- d) Enajenados.



e) Destinados a donación.

f) Destinados a su destrucción.

Redactarse en español y en moneda nacional o, en su caso, acompañar traducción y el tipo de cambio correspondiente; con independencia de que las autoridades fiscales, para efectos de traducir la contabilidad de los contribuyentes y sus documentos comprobatorios presentados en idioma distinto al español, podrán solicitar ayuda de un perito traductor autorizado por autoridad competente para ello.

Establecer centros de costos por sucursal o establecimiento, incluyendo los localizados en el extranjero, permitiendo la identificación de las operaciones, actos o actividades de cada una de ellas.

Señalar, en cada operación, acto o actividad:

- Fecha de realización.
- Su descripción o concepto.
- La cantidad o unidad de medida, en su caso.
- Forma de pago (contado, crédito, plazos o parcialidades).
- Medio de pago (efectivo, cheque, transferencia, tarjeta de crédito o débito, monedero electrónico o cualquier otro medio) o, en su caso, la forma de extinción de la obligación. En caso de no ser posible identificar el medio de pago, se deberá incorporar en los registros la expresión "NA".

Permitir identificar depósitos y retiros de las cuentas bancarias y conciliarse con la documentación soporte y estados de cuenta.

Llevar un control de inventarios (mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados) identificando el método de valuación utilizado (primeras entradas primeras salidas, últimas entradas últimas salidas, costo identificado, costo promedio, o detallista).

Tratándose de arrendamiento financiero se debe identificar, mediante cuentas de orden, las operaciones en donde se difiera la causación de contribuciones, conforme a las disposiciones fiscales.

El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas, que permita identificar a:

- a) Los donantes.
- b) Los bienes recibidos.
- c) Los bienes entregados a sus beneficiarios.
- d) Las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación.
- e) Registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes.

El impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o pagado en la importación debe estar incluido en la adquisición de



bienes, de servicios, o el uso o goce temporal de bienes que utilicen exclusiva o indistintamente para la realización de sus actividades precisando:

- a) Por cuáles se debe pagar el referido impuesto.
- b) Por cuáles no se debe pagar el impuesto.

Por otra parte, aquellas personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, con excepción de quienes registren sus operaciones en la herramienta electrónica “*Mis cuentas*”, deben llevar en medios o sistemas electrónicos los registros o asientos que la integran, y tales medios o sistemas han de tener la capacidad de generar archivos en formato XML que contengan lo siguiente:

El catálogo de cuentas utilizado por el contribuyente en el periodo, al cual se le agregará un campo con el código agrupador de cuentas del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con los apartados A y B del Anexo 24 de las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2015 y 2016; esto es, que en el catálogo en mención se deberán asociar los valores de la subcuenta de primer nivel del referido código agrupador, para lo cual se deberá elegir aquel código que sea más apropiado de acuerdo con la naturaleza y preponderancia de la cuenta o subcuenta de su respectivo catálogo.

Lo anterior, en el entendido de que el archivo que contenga el catálogo de cuentas del contribuyente servirá como base para asociar el número de la cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel, así como para obtener la descripción de la balanza de comprobación; por tanto, éste deberá cerciorarse de que el número de

cuenta asignado corresponda tanto en el catálogo de cuentas como en la balanza de comprobación en un determinado periodo.

El contribuyente, a efecto de dar cumplimiento a su obligación de registrar por sistemas o medios electrónicos el catálogo de cuentas que utilizó en el periodo, por lo menos, lo deberá llevar a cabo a nivel de cuenta mayor y subcuenta de primer nivel, excepto aquellos que en su respectivo catálogo solamente generen cuentas de nivel mayor, pues en tal supuesto se deberá de asociar a nivel de subcuenta de primer nivel del código agrupador previsto en el mencionado Anexo 24, apartado B.

En relación con lo expuesto en el párrafo que antecede, se precisa que no se considerarán cuentas de nivel mayor ni subcuentas de primer nivel los conceptos del estado de posición financiera consistentes en activo, activo a corto o a largo plazo, pasivo, pasivo a corto o a largo plazo y capital; los diversos del estado de resultados referentes a ingresos, costos, gastos y resultado integral, así como el rubro de cuentas de orden.

Las entidades financieras, que comprenden tanto la sociedad controladora como las entidades consideradas integrantes de un grupo financiero, así como las diversas sociedades que estén obligadas a cumplir las disposiciones generales en materia de contabilidad emitidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, según corresponda, utilizarán el valor único para su uso exclusivo, del código agrupador contenido en el apartado B del Anexo 24 en cita; asimismo, deberán utilizar el catálogo de cuentas previsto en las disposiciones de carácter general que les sean aplicables.



La balanza de comprobación que incluya saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos, resultado integral de financiamiento) y cuentas de orden, de acuerdo con el apartado C del referido Anexo 24; de tal manera que los saldos de las cuentas permitan identificar los impuestos por cobrar y por pagar, así como los trasladados efectivamente cobrados y los acreditables efectivamente pagados; asimismo, que de las cuentas de ingresos se distingan las distintas tasas, cuotas y las actividades por las que no se deba pagar impuesto. Tratándose de la balanza de cierre del ejercicio se deberá incluir la información de los ajustes que para efectos fiscales se registren.

Para que el contribuyente dé cumplimiento a su obligación de registrar por sistemas o medios electrónicos su balanza de comprobación, al menos tendrá que hacerlo a nivel de cuenta mayor y subcuenta de primer nivel, excepto aquellos que en su respectivo catálogo solamente generen cuentas de nivel mayor.

Las pólizas y los auxiliares de cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel incluyendo el nivel de detalle con el que se realice el registro contable.

Para el cumplimiento de lo anterior, se establece como requisito el que en cada póliza se aprecien los folios fiscales de los comprobantes fiscales que soporten la operación de que se trate, de tal suerte que permitan identificar la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y/o cuotas, y aquellos actos o actividades por las que no deba pagar contribuciones. En las operaciones relacionadas

con un tercero, además, se deberá incluir la clave del Registro Federal de Contribuyentes de éste, en apego al apartado D del Anexo 24 en comento.

En caso de que no se pueda identificar el folio fiscal asignado a los comprobantes fiscales dentro de las pólizas contables, el contribuyente podrá relacionar todos los folios fiscales, el Registro Federal de Contribuyentes y el monto contenido en los comprobantes que amparen dicha póliza, mediante un reporte auxiliar, de acuerdo con el apartado E del Anexo 24 del que se trata.

De igual manera, se exige que los auxiliares de la cuenta de nivel mayor y/o de la subcuenta de primer nivel, al momento de realizar su respectivo registro electrónico, permitan identificar cada operación, acto o actividad, conforme a lo previsto en el apartado F del Anexo 24 en mención.

La obligación del contribuyente de llevar el registro contable de manera electrónica, también lleva consigo la diversa de conservar y almacenar la documentación relativa al diseño del sistema electrónico empleado para almacenar y procesar los datos contables y sus respectivos diagramas, al ser considerada dicha documentación como parte integrante de la contabilidad; en consecuencia, el equipo utilizado para tales efectos y sus operadores se deberán poner a disposición de la autoridad hacendaria a fin de que la auxilien, cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

Asimismo, se impone a los contribuyentes que de acuerdo a las disposiciones fiscales se encuentren obligados a llevar contabilidad, tener disponible en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria de los registros y asientos que la integran.



En caso de que el contribuyente se encuentre en suspensión de actividades, para dar cumplimiento a la obligación referida en el párrafo que antecede, deberá conservar su contabilidad en el último domicilio que haya manifestado en el Registro Federal de Contribuyentes y de no ser posible deberá presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal, en el cual la conservará durante el plazo establecido en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, a saber, cinco años.

Cuando los libros o demás registros de contabilidad del contribuyente se inutilicen parcialmente deberán reponerse los asientos ilegibles del último ejercicio pudiendo realizarlos por concentración. Y en el caso de que se trate de la destrucción o inutilización total de los libros o registros contables deberá asentar en los nuevos que se utilicen para tales efectos los asientos relativos al ejercicio en el que sucedió la inutilización, destrucción, pérdida o robo, pudiéndose realizar por concentración. En los supuestos referidos el contribuyente deberá conservar, en su caso, el documento público en el que consten los hechos ocurridos hasta que se extingan las facultades de comprobación de las autoridades hacendarias.

Los contribuyentes podrán respaldar su información contable en discos ópticos, compactos o cintas magnéticas, siempre y cuando sus características de grabación impidan borrar la información o editarla; contengan los datos de identificación del contribuyente y de dichos medios; así como se encuentren a disposición de las autoridades fiscales bajo un sistema ágil para su consulta.

De igual manera, se les obliga, con excepción de aquellos que registren sus operaciones en la herramienta electrónica “*Mis Cuentas*”, a ingresar su información contable a través del buzón tributario o del portal de “*Trámite y Servicios*”.

Por información contable se entiende aquella que se produce de acuerdo con el marco contable que, ordinariamente, el contribuyente aplique en la preparación de su información financiera, o bien, aquel que esté obligado a aplicar por disposición legal o normativa, como las Normas de Información Financiera (NIF), los principios estadounidenses de contabilidad o las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés), y en general cualquier otro marco contable que aplique.

Así las cosas, la información contable se deberá ingresar por medio del buzón tributario o a través del portal de “*Trámites y Servicios*”, de conformidad con la periodicidad y los plazos siguientes:

El catálogo de cuentas, por primera y única vez cuando se haga el primer envío de la balanza de comprobación, salvo en el caso de que éste se modifique, pues en tal supuesto deberá enviarse a más tardar al vencimiento de la obligación de enviar la balanza de comprobación del mes en que se realizó la modificación.

Por lo que hace a los archivos relativos a la balanza de comprobación, se ingresarán:

En archivos mensuales por cada trimestre, en el entendido de que respecto de los meses de enero, febrero y marzo se enviará a más tardar el 3 de mayo, en cuanto a los meses de abril, mayo y junio,



se enviará a más tardar el 3 de agosto, por los meses de julio, agosto y septiembre, se enviará a más tardar el 3 de noviembre, y por los meses de octubre, noviembre y diciembre, se enviará a más tardar el 3 de marzo del año siguiente, tratándose de contribuyentes emisores de valores que coticen en las bolsas de valores concesionadas en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en las bolsas de valores ubicadas en los mercados reconocidos por la legislación fiscal y financiera, así como sus subsidiarias.

De forma semestral, mediante seis archivos que corresponden a cada uno de los meses que reporten, por las personas morales y físicas que se dediquen a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que hayan optado por realizar semestralmente pagos provisionales del impuesto sobre la renta, de conformidad con la Resolución de Facilidades Administrativas, en el entendido de que a más tardar se enviará dentro de los primeros tres días (personas morales) o cinco días (personas físicas), del segundo mes posterior al último mes reportado.

Mensualmente, por cada uno de los meses del ejercicio fiscal de que se trate, por las demás personas morales y físicas, información que se enviará a más tardar en los primeros tres días (personas morales) o cinco días (personas físicas) del segundo mes posterior, al mes que corresponde la información contable a enviar, con excepción a la generada en el mes de enero de 2015, pues ésta se podrá enviar a más tardar en la fecha de vencimiento del envío de la información correspondiente al mes de febrero del citado año.

En relación con el archivo correspondiente a la balanza de comprobación ajustada al cierre del ejercicio, en la que se incluyen los ajustes para efectos fiscales, se ingresará por las personas morales a

más tardar el día 20 de abril y por las personas físicas el día 22 de mayo, ambos del año siguiente al ejercicio que corresponda.

Respecto del catálogo de cuentas, la balanza de comprobación y la balanza del cierre del ejercicio, las obligaciones de llevar su registro por medios o sistemas electrónicos y de enviarlas a través del buzón tributario o del portal de *“Trámites y Servicios”* se empezarán a observar por los contribuyentes a partir del 1 de enero de 2015, con excepción de: aquellos cuyos ingresos acumulables declarados o que debieron declarar correspondientes al ejercicio 2013 sean inferiores a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 moneda nacional), quienes se dediquen a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, aquellos que se hayan inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes en los años 2014, 2015 y 2016, así como las personas morales con fines no lucrativos, pues para éstos será exigible a partir del 1 de enero de 2016 o, de haberse inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes con posterioridad a dicha fecha, a partir del primer día del mes siguiente a aquel en que se realizó su inscripción.

Tratándose de la información contable de las pólizas y los auxiliares de cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel, se ingresará cuando le sea requerida por las autoridades fiscales dentro del ejercicio de sus facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación o cuando ésta se solicite como requisito para resolver sobre solicitudes de devolución del pago de lo indebido, así como de compensación de cantidades a favor; siempre y cuando los contribuyentes no cuenten con el acuse o acuses de recepción de la entrega de su información contable correspondientes al catálogo de cuentas y/o a las balanzas de comprobación del periodo del que se trate, emitidos por la autoridad hacendaria respectiva a efecto de la validación de dichos archivos.

En relación con las obligaciones de registrar en medios o sistemas electrónicos la información contable de las pólizas y los auxiliares de cuenta de nivel mayor o subcuenta de primer nivel y de enviarla a requerimiento de la autoridad fiscal mediante el buzón tributario, se establece que deberán ser observadas por los contribuyentes a partir del 1 de julio de 2015, salvo: las personas físicas, las personas morales cuyos ingresos acumulables declarados o que debieron declarar correspondientes al ejercicio 2013 sean inferiores a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 moneda nacional), las personas morales que se dediquen a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, las personas morales que se hayan inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes en los años 2014, 2015 y 2016, así como las personas morales con fines no lucrativos, pues para éstos será exigible a partir del 1 de enero de 2016 o, de haberse inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes con posterioridad a dicha fecha, a partir del primer día del mes siguiente a aquel en que se realizó su inscripción.

También se dispone que en caso de que la autoridad hacendaria determine que los archivos enviados contengan errores informáticos, éstos deberán ser enviados por el contribuyente tantas veces como sea necesario hasta que sean aceptados, a más tardar el último día del vencimiento de la obligación que corresponda. Sin embargo, si dichos archivos fueran rechazados por alguna causa informática, dentro de los dos últimos días previos al vencimiento de la obligación correspondiente, se permite que se envíen nuevamente, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha en que se le comunicó al contribuyente a través del buzón tributario su no aceptación, en el entendido de que de ser aceptado el nuevo envío se considerará que los archivos que contenga fueron presentados en tiempo.

Asimismo, se prevé que en el supuesto de que el contribuyente modifique posteriormente la información de los archivos ya enviados, se efectuará la sustitución de éstos a través del envío de los nuevos archivos, que se deberá realizar dentro de los cinco días hábiles posteriores a cuando tenga lugar la modificación de la información.

De igual manera, se establece que los contribuyentes que se encuentren en zonas donde no puedan tener acceso a Internet deberán acudir a las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente, a fin de que un asesor fiscal los apoye, en las salas de Internet, en el envío de su información contable.

Lo anterior en el entendido de que la entrada en vigor de las obligaciones a cargo de los contribuyentes de integrar, así como de registrar, conservar y enviar electrónicamente contenidas en las fracciones I, II, III y IV del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de dos mil 2013, se hizo depender de las disposiciones materialmente legislativas que las desarrollan, esto es, aquellas contenidas en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2014, 2015 y 2016 y sus posteriores modificaciones, expedidos por el Presidente de la República y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, respectivamente.

Y, particularmente en relación con los deberes contenidos en las fracciones III y IV del artículo 28 del citado Código, a efecto de que se proveyera su observancia de manera escalonada, diferenciando entre las distintas clases de contribuyentes y



considerando la cobertura tecnológica del país, dando inicio con los contribuyentes que lleven contabilidad simplificada.

Por otro lado, se establece que para efectos de llevar la contabilidad electrónica, los contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal deberán ingresar a la aplicación electrónica "*Mis cuentas*", donde podrán llevar el registro de su contabilidad, la cual se configura de manera simplificada, pues solamente se registran los ingresos y gastos correspondientes, además de que tendrán la opción de emitir en dicha aplicación sus comprobantes fiscales respectivos, en el entendido de que los datos respectivos a sus ingresos y gastos amparados por un comprobante fiscal digital por Internet (CFDI) se registrarán automáticamente.

Se prevé que el resto de las personas físicas que hubieren percibido en el ejercicio inmediato anterior ingresos en una cantidad igual o menor a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 moneda nacional), o, bien, se hayan inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes en el ejercicio fiscal 2016; así como las asociaciones religiosas constituidas de conformidad con la legislación respectiva, podrán optar por registrar su contabilidad por medio de la referida aplicación.

Asimismo, se establece que las sociedades y asociaciones civiles, así como aquellos fideicomisos con fines no lucrativos autorizados para recibir donativos deducibles que hayan percibido en el ejercicio inmediato anterior ingresos de \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 moneda nacional) o menor, siempre y cuando éstos se hayan obtenido por la realización de las actividades relacionadas con los fines para los que fueron autorizados, mediante la aplicación electrónica "*Mis cuentas*", capturarán los datos correspondientes a sus

ingresos y gastos, y emitirán los comprobantes fiscales correspondientes.

De igual manera, se exceptúa de llevar la contabilidad general en términos de lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, a la Federación, las entidades federativas, los municipios, los sindicatos de obreros y los organismos que los agrupen, las entidades de la Administración Pública Paraestatal (federales, estatales o municipales), los órganos autónomos federales y estatales que estén sujetos a la Ley General de Contabilidad, así como a las instituciones que por disposición legal estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación y el Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo; a menos que realicen: actividades empresariales, actos que no den lugar al pago de derechos o aprovechamientos, o actividades relacionadas con su autorización para recibir donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues en tales supuestos deberán llevar la mencionada contabilidad únicamente respecto de dichos actos y/o actividades.

En otro orden, se prevé que el incumplimiento de las diversas obligaciones derivadas del deber de los contribuyentes de llevar contabilidad, para efectos fiscales, en los términos antes precisados, se consideraran infracciones y, por tanto, de ser advertidas por las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de verificación, se sancionaran con determinada multa económica y/o con la clausura preventiva del establecimiento y/o con la revocación de la autorización para recibir donativos deducibles, dependiendo de la omisión incurrida, la incorrecta observancia de la obligación fiscal de que se trate o, en su caso, de la reincidencia de tales conductas.



Las infracciones consistentes en omitir ingresar la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria; ingresarla fuera de los plazos o de manera distinta a la prevista en las disposiciones fiscales; así como ingresarla con alteraciones que impidan su lectura; se sancionan con una multa económica de \$5,000.00 (cinco mil pesos 00/100 moneda nacional) a \$15,000.00 (quince mil pesos 00/100 moneda nacional).

Ahora bien, a efecto de dar solución a los conceptos de violación formulados por la parte quejosa en relación con la temática relativa al sistema de **contabilidad electrónica**, es necesario precisar que del proceso legislativo de creación del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 -el cual, al encontrarse publicado en las páginas de Internet oficiales de las Gacetas Parlamentarias de las Cámaras de Diputados y de Senadores, ambas del Congreso de la Unión, así como en la de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, constituye un hecho notorio para quien resuelve en términos del artículo 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la Ley de Amparo- se advierte que la regulación, en los términos antes explicitados, de la institución jurídico-fiscal de la que se trata, es dotar a la autoridad de un marco legal que le permita disminuir la complejidad y los tecnicismos, por medio de un método electrónico estándar para llevar la contabilidad, en el cual se definan condiciones para que los contribuyentes la cumplan con elementos mínimos y características específicas, así como uniformes, es decir, introducir nuevos procedimientos simplificados, que estimulen el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En el entendido de que, al contar el contribuyente con una contabilidad estructurada, no solo permitirá que éste lleve un mejor

control al respecto, sino también facilitará las revisiones que efectúe la autoridad fiscal de sus deberes fiscales.

a) Derecho humano a la irretroactividad de la ley.

Las disposiciones fiscales regulatorias del sistema relativo a la contabilidad electrónica a partir del inicio de su vigencia es cuando constriñen a los contribuyentes a observar su contenido, en cuanto establecen las obligaciones atinentes a llevar contabilidad para efectos fiscales, consistentes en integrar, registrar en medios electrónicos sus asientos contables, conservar la documentación comprobatoria generada al respecto, así como ingresar su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, acorde con el imperativo en ella establecido, esto es, que se cumpla con su contenido.

Ello, bajo la consideración de que tratándose de la materia fiscal no es válido sostener que los contribuyentes hubiesen adquirido el derecho de llevar a cabo sus obligaciones impuestas de acuerdo con las disposiciones fiscales en los términos en los que lo hacían conforme a una legislación anterior.

En tales condiciones, la normatividad fiscal reclamada no transgrede el derecho humano de irretroactividad de la ley, pues la parte quejosa no tiene el derecho alegado ni el legislador está actuando en forma arbitraria, al grado de violar la seguridad jurídica de los contribuyentes, toda vez que el ordenamiento legal que contiene la normatividad principal que regula el sistema de contabilidad electrónica fue expedido en ejercicio de la potestad tributaria que la Constitución Federal confiere al Congreso de la Unión, autoridad legislativa que para tales efectos cuenta con un

amplio margen de configuración en la política fiscal federal, sin que ello afecte situaciones anteriores a su entrada en vigor o los particulares puedan alegar violación a ese derecho humano.

Además de que no se puede oponer el argumento de derechos adquiridos con la intención de que lleve a cabo sus obligaciones fiscales en la forma y términos como lo venía haciendo, ya que el principio de irretroactividad de leyes por definición no es otra cosa sino certeza en la actuación de la autoridad, pero no es sinónimo de permanencia.

Sirve de apoyo a lo anterior, en lo conducente, la Jurisprudencia P./J. 105/99 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "CONTRIBUCIONES. LAS LEYES QUE LAS INCREMENTAN NO VIOLAN LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD".⁴⁶

En mérito de lo anterior, son **infundados** dicho argumento, al no contravenir el principio de irretroactividad de la ley.

b) Derecho humano a la seguridad jurídica.

En relación con este apartado, cabe precisar que en la actualidad los avances tecnológicos permiten implementar mecanismos de comunicación entre la autoridad y el gobernado que faciliten el ejercicio de un derecho y el cumplimiento de obligaciones, como el ejercicio de las facultades conferidas a la autoridad administrativa; lo

⁴⁶ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 27.

cual constituye una realidad histórica que debe ser considerada a efecto de resolver la problemática planteada que nos ocupa.

En ese orden, se obtiene que la normatividad en cita establece una serie de obligaciones de carácter accesorias o formales -aquéllas diversas al pago en sí de contribuciones, que permiten al Estado comprobar el correcto cumplimiento del deber de contribuir al gasto público, traducándose así en herramientas de control-, con la finalidad de integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes; así como agilizar los procedimientos de fiscalización.

Luego entonces, las obligaciones formales contenidas en las disposiciones fiscales de las que se trata, contrario a lo aducido por la parte quejosa, no constituyen acto de fiscalización alguno, al simplemente tener la naturaleza de ser herramientas de control implementadas ante la necesidad de actualizar las prácticas tradicionales de recaudación, bajo un contexto social diferente donde el uso de la tecnología es casi imprescindible.

Sin que sea óbice a lo anterior que en las disposiciones fiscales en estudio se constriña a los contribuyentes a enviar periódicamente a la autoridad hacendaria su información contable mediante el uso de medios electrónicos, la cual -al igual que cualquier otra información que se allegue la autoridad o sea proporcionada por terceros-, al obrar en su poder, “pudiera” generar actos de fiscalización, en términos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013; en razón de que será hasta entonces cuando la autoridad exactora tendrá que cumplir necesariamente y en lo conducente con los requisitos a que alude el artículo 16 de la



Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a fin de que, en su caso, los contribuyentes se encuentren en aptitud de desvirtuar la información con la que se da sustento a su situación fiscal.

Siguiendo esa línea de ideas, las obligaciones meramente formales de mérito, al no generar, por sí solas, un acto de fiscalización, tampoco podrían estimarse que constituyen un acto de molestia que tenga por objeto restringir de manera provisional o definitiva un derecho del gobernado y, por tanto, resulta innecesario que, previo a su cumplimiento -particularmente la relativa al envío de la información contable a través de la página de Internet del Servicios de Administración Tributaria- exista un mandamiento escrito de autoridad competente en el que funde y motive la causa legal del procedimiento.

En razón de lo expuesto, es dable concluir que el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, publicado el 9 de diciembre de 2013, así como las diversas disposiciones que reiteran y/o desarrollan su contenido no contravienen el derecho humano de seguridad jurídica, al no constituir las obligaciones que ahí se prevén, por sí solas, actos de fiscalización, ni de molestia; por lo que deviene **infundados** los motivos de inconformidad enderezados en ese sentido por la solicitante de la protección constitucional.

Apoya lo anterior, la Jurisprudencia **2a./J.139/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012925⁴⁷, de la literalidad siguiente:

⁴⁷ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL SISTEMA DE REGISTRO Y CONTROL DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO CONSTITUYE EN SÍ UN ACTO DE FISCALIZACIÓN (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). *Las obligaciones de llevar contabilidad en medios electrónicos y de enviar mensualmente la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, previstas en el artículo 28, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación, no constituyen -en sí- un acto de fiscalización (de la información proporcionada), sino simplemente obligaciones que se generan ante la necesidad de actualizar las prácticas tradicionales de recaudación, bajo un contexto social diferente, donde el uso de la tecnología es casi imprescindible. Lo anterior se hace patente del análisis de los trabajos legislativos que precedieron al contenido de la citadas porciones normativas, de donde se advierte que dichas actividades tienen como fin integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales de carácter formal y, por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización, los cuales evidentemente deben sujetarse a las formalidades previstas para desplegar cada uno de ellos. Ante esa circunstancia, resulta innecesario que, previo al cumplimiento de dichas obligaciones y particularmente, a la de enviar la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, exista un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.*

c) Derechos humanos a la inviolabilidad del domicilio, a la no intromisión de los papeles, presunción de inocencia y a la no autoincriminación.

En mérito de la conclusión alcanzada en el inciso que antecede, resultan **inoperantes** los diversos argumentos sostenidos

por la parte quejosa en el sentido de que los actos formal y/o materialmente legislativos de referencia vulneran sus derechos humanos de **a la inviolabilidad del domicilio, a la no intromisión de los papeles, presunción de inocencia, así como a la no autoincriminación**, al partir tales planteamientos de idéntica premisa a la estudiada en líneas que preceden y respecto de la cual se concluyó que no le asiste la razón.

d) Principios de legalidad y certidumbre jurídica.

Las fracciones I, II, III y IV del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, publicado el 9 de diciembre de 2013, como actos normativos primarios emitidos por el Congreso de la Unión, contienen la regulación esencial de las obligaciones de los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales se encuentren obligados a llevar la denominada “**contabilidad electrónica**”, consistentes en generar en medios electrónicos los registros o asientos de los elementos integrantes de la contabilidad, de conservar en su domicilio la documentación comprobatoria de éstos, así como de ingresar periódicamente en la página del Servicio de Administración Tributaria su información contable.

Por otro lado, de la lectura de las fracciones normativas de referencia se advierte que la autoridad legislativa habilitó al Presidente de la República y al Jefe del Servicio de Administración Tributaria a fin de que complementen, pormenoricen y/o aclaren la regulación legal en comento.

Lo anterior, en el entendido de que el Estado ha experimentado un gran desarrollo en sus actividades administrativas,

lo que ha ocasionado cambios en su estructura y funcionamiento, y ha sido necesario dotar a funcionarios ajenos al Poder Legislativo, de atribuciones de naturaleza normativa, a través de las denominadas cláusulas habilitantes, a fin de enfrentar situaciones dinámicas y altamente especializadas.

Las referidas cláusulas tienen naturaleza jurídica de actos formalmente legislativos, pues por medio de éstas el legislador habilita a un órgano del Estado, para regular una materia concreta y específica de su competencia dentro de un marco o cuadro de acción determinado.

Sin que lo expuesto con antelación implique que el Congreso de la Unión delegue la facultad de legislar que le es propia, sino solamente significa que asigna directamente a un órgano de la administración pública federal, una tarea operativa para facilitar la aplicación de una ley específica dentro de su campo de acción, en virtud de que el Poder Legislativo de la Federación no suele ocuparse de aquellos detalles técnico-operativos que surgen en el funcionamiento de la administración pública; de ahí que resulte apropiado que los funcionarios que la integran cuenten con las atribuciones necesarias para dar agilidad, prontitud, firmeza, precisión y eficientar la aplicación de la legislación correspondiente expedida por el Congreso de la Unión.

Bajo ese contexto, las diversas fracciones contenidas en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación si bien es cierto que no establecen una serie de lineamientos pormenorizados para que el Ejecutivo Federal o, en su caso, la autoridad fiscal regulen los aspectos técnicos, operativos o de especialidad relativos a la temática que nos ocupa, también lo es que ello no significa que las referidas

autoridades administrativas puedan actuar arbitrariamente ni constituye un impedimento para el ejercicio de la atribución otorgada por la cláusula habilitante, atento que la actuación de éstos se encuentra limitada precisamente por el marco regulatorio formalmente legislativo a desarrollar, el cual no podrán exceder en respeto a los principios constitucionales de reserva de ley, subordinación jerárquica o primacía de ley.

Así las cosas, el hecho de que el legislador al regular las obligaciones formales relativas a la manera en que los contribuyentes deben llevar su contabilidad para efectos fiscales, haya habilitado a las autoridades administrativas a efecto de que complementen, pormenoricen y/o detallen éstas, contrario a lo aducido por la solicitante de la protección constitucional, no resulta violatorio de los principios de legalidad y certidumbre jurídica.

Encuentra apoyo el argumento anterior en la Jurisprudencia **2a./J.141/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012930⁴⁸, de la literalidad siguiente:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LAS CLÁUSULAS HABILITANTES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VULNERAN EL DERECHO A LA LEGALIDAD (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). Las cláusulas habilitantes contenidas en las referidas porciones normativas no vulneran el derecho a la legalidad, ya que basta con imponerse de su contenido para advertir que las bases y

⁴⁸ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

parámetros generales que delimitan la actuación de la autoridad (administrativa o, en su caso, del Ejecutivo Federal), se encuentran implícitas en el referido precepto que establece la materia específica a regular, es decir, lo relativo a los registros o asientos que se llevarán en medios electrónicos y lo atinente al ingreso de la información contable de forma mensual a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Lo anterior significa que la autoridad tiene un límite en su actuación, constituido precisamente por el marco regulatorio de la materia a desarrollar, sin que obste que el artículo 28, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación no establezca una serie de lineamientos pormenorizados para desarrollar los aspectos técnicos, operativos o de especialidad respectivos, pues además de que no existe disposición constitucional o legal alguna que obligue al legislador a pormenorizar dichos lineamientos, esa circunstancia no significa que la autoridad podrá actuar arbitrariamente ni constituye un impedimento para el ejercicio de la atribución otorgada por la cláusula habilitante, en tanto su ámbito de actuación está constreñido al marco regulatorio de la materia específica señalada.

Máxime que el Ejecutivo Federal y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria cuentan con atribuciones para emitir actos de observancia general, abstracta e impersonal, el primero de ellos en uso de su facultad reglamentaria consistente en proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, contenida en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, y el mencionado en segundo término de conformidad con los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, y al encontrarse habilitado por el legislador con fundamento en los artículos 71, fracción XXX, y 90 de la Ley Fundamental, a fin de regular los aspectos técnico-operativos que faciliten la observancia de la ley fiscal, respecto de la cual le compete su aplicación.

En ese orden de ideas, la situación de que en las fracciones I, II, III y IV del citado artículo 28 el legislador no precise a detalle los elementos que integran la contabilidad, los requisitos que se deben observar para su registro, así como la información contables que se tiene que llevar, conservar e ingresar en medios electrónicos, para efectos fiscales, no resulta contrario al derecho humano a la seguridad jurídica del gobernado, del que derivan las garantía de legalidad y certidumbre jurídica, en atención a que, a través de cláusulas habilitantes, encomendó a las autoridades administrativas a que, mediante el uso de sus respectivas facultades para emitir actos generales, abstractos e impersonales, previeran tales aspectos, los cuales fueron desarrollados de manera suficiente en la normatividad secundaria que expidieron de tal forma que los gobernados se encuentran en posibilidad de saber a qué atenerse en relación con las obligaciones formales que complementan.

Ahora bien, a fin de resolver la antinomia que aduce la parte quejosa que existente entre la legislación fiscal que se controvierte y la diversa materia mercantil (Código de Comercio), esta última en relación con las Normas de Información Financiera (NIF'S), al regular la obligación de los gobernados de llevar contabilidad, conviene destacar lo siguiente:

La técnica contable es auxiliar de la legislación fiscal, en tanto que proporciona la información financiera de una empresa y determina sus utilidades, en el entendido de que no todos los ingresos o egresos del negocio que se consideran contablemente, son tratados indiscriminadamente o reconocidos de igual forma para efectos de la determinación de un gravamen, sino únicamente aquéllos que se relacionen con la materia de contribuciones, respecto de la cual prevalece la potestad tributaria del Estado.

Y, por otro lado, que conforme a la teoría contable es obligación de aquellos entes con actividades empresariales llevar y mantener un sistema de contabilidad y proporcionar anualmente la información financiera de su negocio, la cual debe ser veraz, suficiente, razonable y consistente; y además, incluir las políticas y criterios que se apliquen de conformidad con los principio de contabilidad.

Así las cosas, en materia fiscal el deber de los contribuyentes de llevar su contabilidad se rige por:

- Los criterios generales establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones fiscales que los desarrollan, y
- Aquéllos específicos que se encuentran previstos en la ley correspondiente al impuesto de que se trate.

Siendo posible para tales efectos aplicar también los principios, métodos y procedimientos reconocidos nacional e internacionalmente en materia contable, así como los lineamientos que la rigen; siempre y cuando ello no contravenga las referidas disposiciones generales.

Conforme lo expuesto es dable afirmar que llevar la contabilidad para efectos fiscales no interfiere en forma alguna con el registro de las operaciones comerciales que realiza el contribuyente de la manera que estima mejor se adecua a las características particulares de su negocio (Código de Comercio), o bien, el que



efectúa de acuerdo a los principios generales de contabilidad, esto es, con el carácter contable debido (Normas de Información Financiera (NIF'S)).

En el entendido de que existen ingresos y deducciones que pueden ser fiscales y no contables o, en su caso, contables y no fiscales, por lo que para su correcta contabilidad los contribuyentes se encuentran en aptitud de llevar una específica para efectos fiscales y otra general que consideren conducente para su negocio respetando los principios derivados de las Normas de Información Financiera (NIF'S).

Así las cosas, el hecho de que las disposiciones fiscales regulatorias del sistema de contabilidad que se reclama constriña a los contribuyentes a llevar, de manera electrónica, los registros o asientos de los elementos integrantes de la contabilidad consistentes en sus catálogos de cuentas, balanzas de comprobación y sus pólizas, por una parte, permite observar que se refiere precisamente a información que resulta relevante para la materia fiscal, respecto de la cual no se impide que se pueda continuar llevando conforme al sistema contable que más se adecue a las necesidades particulares de su negocio o, incluso, conforme a los principios generales de la contabilidad.

No es óbice a lo anterior que no en todas y cada una de las disposiciones materialmente legislativas regulatorias de la temática que se estudia se haya precisado qué tipo de contabilidad es la que se tiene que llevar cumpliendo con las diversas exigencias que ahí se prevén, puesto que conforme a la cláusula habilitante que originó su expedición se advierte claramente que es aquélla que se lleva para efectos fiscales; lo que evidencia que la omisión de referir tal dato en

la normatividad secundaria de referencia no genera incertidumbre alguna a los contribuyentes.

Cobra aplicación a lo expuesto con antelación, el criterio contenido en la Jurisprudencia **2a./J.142/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012928⁴⁹, pendiente de integrar al módulo de sistematización, cuyo rubro y texto son:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA REGLA 2.8.1.4. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, AL NO HACER REFERENCIA A LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 28 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. *Del análisis integral del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que los registros y asientos contables que el contribuyente está obligado a llevar en medios electrónicos, conforme a su fracción III, son aquellos referidos a la contabilidad para efectos fiscales; para lo cual, el legislador federal -a través de una cláusula habilitante- encomendó a la autoridad administrativa que definiera la forma en que debían llevarse, así como la forma en que los contribuyentes ingresarían mensualmente su información contable. En ese sentido, si bien es cierto que el párrafo primero de la regla 2.8.1.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015 únicamente hace referencia al artículo 28, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no así a la diversa fracción I, también lo es que no por ello viola el derecho a la seguridad jurídica del gobernado, al no existir certeza en cuanto al tipo de contabilidad que tiene que llevarse a través de dichos medios electrónicos, ya que conforme a la cláusula habilitante, lo previsto en la regla citada se refiere a la obligación de llevar en medios electrónicos los asientos y registros contables para efectos fiscales.*

⁴⁹ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.



Y, por otro parte, no implica la existencia de una contradicción frente a lo preceptuado en la legislación mercantil; ni, por ende, que se genere una situación jurídica que abra la puerta a la arbitrariedad de la autoridad o deje en estado de indefensión a los gobernados.

Lo anterior en razón de que del análisis de las disposiciones legales contenidas en el Código de Comercio que regulan la obligación de los comerciante de llevar contabilidad se desprende que sólo se establecen lineamientos mínimos que debe satisfacer el sistema contable por el que opte el comerciante, no una metodología pormenorizada que determine casuísticamente cómo deberá realizar los controles contables de su comercio.

Mientras que la regulación fiscal -tanto legal, así como la reglamentaria y administrativa que permite su operatividad- que se combate refiere a las obligaciones de los contribuyentes de llevar, conservar y enviar, por medios electrónicos, los elementos integrantes de la contabilidad que resultan relevantes para efectos fiscales -esto es catálogos de cuentas, balanzas de comprobación y pólizas- precisando de manera suficiente la manera y la periodicidad conforme a la cual deberán dar cumplimiento a tales exigencias; lo cual evidencia que lejos de contraponerse con la legislación mercantil generan certeza de los actos que se realizan.

Sin que sea óbice a lo anterior, que el artículo 33 del Código de Comercio permita a los comerciantes llevar y mantener el sistema contable que mejor se acomode a las necesidades particulares de sus negocios y con los recursos que estimen

convenientes; sin embargo, tal prerrogativa no implica que sea aplicable para efectos fiscales, ya que ello depende de cada legislación.

Por lo que los contribuyentes en relación con la materia fiscal se encuentran obligados a llevar su contabilidad conforme a los criterios generales establecidos en el Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones de observancia general que los desarrollan, así como aquellos específicos que se encuentran previstos en la ley correspondiente al impuesto del que se trate; siendo posible para ello aplicar diversos sistemas, siempre y cuando no contravengan a aquéllos.

Sustenta lo anterior, la Jurisprudencia **2a./J.146/2016 (10a.)**, por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012923⁵⁰, que dice:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, AL NO COLISIONAR CON EL DIVERSO ARTÍCULO 33 DEL CÓDIGO DE COMERCIO, NO VIOLAN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. *Del análisis de las citadas disposiciones no se advierte una contradicción lógica con el artículo 33 del Código de Comercio que ocasione una situación jurídica que dé lugar a la arbitrariedad de la autoridad o que deje en estado de indefensión a los gobernados, por lo que no violan el derecho a la seguridad jurídica; antes bien, deriva que el Código de Comercio sólo establece lineamientos mínimos que debe satisfacer el*

⁵⁰ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.



sistema contable por el que opte el comerciante, mas no una metodología pormenorizada que determine casuísticamente cómo deberá realizar los controles contables de su comercio; en cambio, las fracciones III y IV del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación se refieren a las obligaciones del contribuyente de llevar contabilidad "para efectos fiscales" en medios electrónicos y la de enviar mensualmente la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, en tanto que las reglas regulan lo relativo a la operatividad del sistema; lo que significa que dichas disposiciones, lejos de contraponerse, generan certeza de los actos que se realizan. Y si bien el citado artículo 33 permite al comerciante llevar y mantener un sistema contable como mejor le acomode y con los recursos que estime convenientes, ello no significa que para efectos fiscales pueda hacer lo mismo, sino por el contrario, debe atender a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la mencionada resolución miscelánea fiscal.

Por otra parte, es importante señalar que si bien la normatividad fiscal que regula la temática que se analiza establece la obligación de llevar un sistema de contabilidad electrónico para efectos fiscales, ello no significa que, derivado de su cumplimiento, se actualice el tipo penal establecido en el artículo 111 del Código Fiscal de la Federación.

Ello es así, puesto que el delito tipificado en el citado precepto legal se refiere a registrar sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con contenidos diferentes.

Esto es, lo que actualiza el ilícito en comento, es el hecho de que un mismo contribuyente realice dos registros de una misma contabilidad con diferente contenido, pero no así, el que se lleve un

sistema de contabilidad para efectos fiscales y otro para efectos operativos y de administración del contribuyente.

Resulta aplicable el criterio desarrollado en la Jurisprudencia **2a./J.143/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012927⁵¹, del tenor siguiente:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LOS ASIENTOS Y REGISTROS CONTABLES PARA EFECTOS FISCALES EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, CONFORME A LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 28 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ACTUALIZA, POR SÍ MISMA, EL TIPO PENAL PREVISTO EN LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 111 DEL PROPIO CÓDIGO. *El citado artículo 111, fracción II, del Código Fiscal de la Federación dispone que se impondrá sanción de 3 meses a 3 años de prisión, a quien registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con contenidos diferentes. En ese sentido, la obligación de llevar los asientos y registros contables para efectos fiscales en medios electrónicos, conforme a la fracción III del mencionado artículo 28 no actualiza, por sí misma, el tipo penal referido, debido a que lo que actualiza el delito es la acción de llevar dos registros de una misma contabilidad con diferente contenido, no así llevar un sistema de contabilidad para efectos fiscales y otro para efectos operativos y de administración del contribuyente.*

En mérito de todo lo expuesto, es dable concluir que las disposiciones fiscales que regulan el sistema de **contabilidad electrónica no contravienen los principios de legalidad y certidumbre jurídica derivados del derecho humano a la seguridad**

⁵¹ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

jurídica; de ahí que los diversos planteamientos aducidos en ese sentido por la parte quejosa devienen **infundados**.

e) Principios de razonabilidad y proporcionalidad legislativa.

Tratándose del control de constitucionalidad de leyes -que se ejerce, entre otras vías, mediante el juicio de amparo- al estudiar la admisibilidad de medidas legislativas, debe atenderse a su razonabilidad y proporcionalidad.

En el entendido de que, tratándose de normas fiscales, el examen constitucional que se haga al respecto no debe ser “de carácter estricto, sino flexible o laxo, en razón de que el legislador cuenta con una amplia libertad en la configuración normativa del sistema tributario sustantivo y adjetivo, de modo que a fin de no vulnerar la libertad política del legislador, en campos como el mencionado, en donde la propia Constitución establece una amplia capacidad de intervención y regulación del Estado, [...] eso significa que las posibilidades de injerencia del juez constitucional son menores y, por ende, la intensidad de su control se ve limitada”, como lo señaló la Primera Sala del Alto Tribunal, al emitir la tesis aislada 1a. LIII/2012, de rubro: “TEST DE PROPORCIONALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. EN ATENCIÓN A LA INTENSIDAD DEL CONTROL DE CONSTITUTIONAL DE LAS MISMAS, SU APLICACIÓN POR PARTE DE LA SUPREMA CORTE REQUIERE DE UN MÍNIMO Y NO DE UN MÁXIMO DE JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONFORMAN”.

Razón por la cual, el análisis de las disposiciones fiscales a la luz de los principios constitucionales en comento, solamente

requerirá para su cumplimiento un mínimo de justificación, esto es, basta que la intervención de naturaleza legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, que la elección del medio para cumplir tal finalidad sea idóneo, exigiéndose un mínimo de idoneidad y, finalmente, que exista una correspondencia proporcional mínima entre el medio elegido y el fin constitucionalmente legítimo buscado.

Bajo ese tenor, primero se analizará si las disposiciones que regulan la obligación de llevar la denominada **contabilidad electrónica** previstas en el Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, así como las diversas que las desarrollan, persiguen una finalidad objetiva y constitucionalmente válida.

Como se dio noticia, del proceso legislativo de creación del ordenamiento legal en cita, se advierte que la regulación emitida en torno a la obligación de los contribuyente a llevar contabilidad para efectos fiscales tuvo como propósito integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y, por otro lado, agilizar los procedimientos de fiscalización, aspectos que se encuentran dentro del ámbito normativo del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consecuentemente, es claro que las obligaciones formales reclamadas persiguen una finalidad objetiva y constitucionalmente válida, al tener como propósito verificar el correcto cumplimiento del deber de los gobernados de contribuir al gasto público.

Continuando con el ejercicio analítico que se efectúa, a criterio de quien resuelve las obligaciones a cargo de los contribuyentes de integrar su contabilidad, así como de llevar sus registro o asientos



contables por medios electrónicos, conservando en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria generada al respecto; (en la forma y términos previstos en la normatividad formal y/o materialmente legislativa), constituyen el medio adecuado dirigido a cumplir con la finalidad perseguida por la autoridad legislativa, atento que éstos se encontraran en aptitud de proporcionar información útil, esto es, confiable, veraz, representativa, objetiva, verificable, suficiente, relevante, comprensible y comparable, así como oportuna, de las diversas transacciones, transformaciones internas y otros eventos que resultan relevantes para la materia fiscal, particularmente aquéllos relacionados con su obligación de contribuir al gasto público.

Y, por otro lado, el deber de éstos de ingresar periódicamente su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, constituye el medio adecuado dirigido a cumplir con el propósito por el cual fue impuesta dicha obligación formal, toda vez que tiende a evitar las cargas que anteriormente generaban los formulismos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, además de que permite a las autoridades no solamente tener acceso inmediato a las cuestiones relacionadas con el cumplimiento de tales deberes, así como allegarse de los elementos necesarios para que en un momento dado pueda practicar con mayor facilidad algún acto de fiscalización.

Finalmente, no se ocasiona un daño innecesario o desproporcional a los contribuyentes por el simple hecho de que para efectos fiscales tengan que llevar, conservar y enviar electrónicamente los registros o asientos contables que integran su contabilidad (de conformidad con lo dispuestos para tales efectos en las disposiciones de observancia general impugnadas), ya que su cumplimiento, aprovechando los beneficios de los avances tecnológicos, simplifica y mejora los procesos administrativos utilizados para cumplir con sus

deberes fiscales y ejercitar sus derechos; lo que se traduce en un ahorro de tiempo y trámites bajo el contexto del sistema tradicional.

Resulta ilustrativa la Jurisprudencia **2a./J.147/2016 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012926⁵², de rubro y texto siguientes:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA OBLIGACIÓN DE INGRESAR LA INFORMACIÓN CONTABLE A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN LA FORMA Y TÉRMINOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, ES PROPORCIONAL CON EL FIN PERSEGUIDO POR EL LEGISLADOR. *De los trabajos legislativos que antecedieron a las reformas, adiciones y derogaciones al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 9 de diciembre de 2013, se advierte que la obligación aludida, bajo el contexto del aprovechamiento de los avances de la tecnología, tuvo como finalidad integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y, por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización, aspectos que se encuentran dentro ámbito del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo que significa que la obligación legal (en la forma y términos previstos en las disposiciones administrativas), tiene una finalidad constitucionalmente válida, como lo es comprobar el correcto cumplimiento del deber de contribuir al gasto público. Por su parte, la obligación de ingresar la información en los términos que establecen las disposiciones generales, constituye el medio adecuado dirigido a cumplir con la finalidad perseguida por el legislador ya que, en primer lugar,*

⁵² Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.



tiende a evitar las cargas que anteriormente generaban los "formulismos" para el cumplimiento de las obligaciones fiscales; además de que en la medida en que el contribuyente va incorporando su información contable, a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, permite a la autoridad no solamente tener acceso inmediato a las cuestiones relacionadas con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sino allegarse de los elementos necesarios para que en un momento dado pueda desplegar con mayor facilidad algún acto de fiscalización. Finalmente, no se ocasiona un daño innecesario o desproporcional al contribuyente por el simple hecho de que tenga que llevar su contabilidad a través de medios electrónicos y de ingresarla a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria en los términos previstos en la disposiciones referidas, ya que si aquél cumple con las nuevas obligaciones fiscales impuestas por el legislador, aprovechando los beneficios de los avances tecnológicos, se simplifican y se mejoran los procedimientos administrativos a través de los cuales anteriormente cumplía con sus obligaciones y ejercía sus derechos, lo que se traduce en un ahorro de tiempo y trámites bajo el contexto del sistema tradicional.

Satisfechos los tres pasos del ejercicio analítico de razonabilidad y proporcionalidad legislativa, se concluye que la normatividad fiscal que regula la temática inherente a la contabilidad electrónica persigue una finalidad objetiva y constitucionalmente válida; las obligaciones formales que contiene son adecuadas para alcanzar el fin que persiguen, así como proporcionales con el efecto que causan; consecuentemente, son **infundados** los planteamientos aducidos por la disconforme al respeto.

f) Principios de reserva de ley y subordinación jerárquica

El principio de reserva de ley consiste en que cuando la norma constitucional aparta la regulación de una materia determinada al órgano legislativo, mediante una ley, entendida ésta como un acto material y formalmente legislativo, excluye la posibilidad de que esa materia específica pueda regularse a través de disposiciones de distinta naturaleza a la ley formal, es decir, a las leyes expedidas por el Poder Legislativo.

Doctrinalmente la reserva de ley se ha clasificado en absoluta y relativa, en el entendido que la primera de ellas se da cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal y materialmente legislativa, por lo que dicha materia no puede ser regulada por otras fuentes; mientras que la segunda permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que en materia fiscal el principio de reserva de ley es de carácter relativa, toda vez que dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la regla esencial de la referida materia.

Por su parte, el principio de subordinación jerárquica a la ley exige que toda norma de carácter general de naturaleza administrativa se encuentre precedido por una ley, cuyas disposiciones desarrolle, complemente, o pormenore en las que encuentre su justificación y medida, por lo que no puede exceder en su contenido a lo dispuesto por la disposición legal que desarrolla; esto es, que las reglas generales administrativas al ser expedidas con base en una habilitación legal, no



pueden derogar, limitar o excluir lo previsto en las disposiciones de observancia general contenidas en actos formalmente legislativos.

Así las cosas, en aquellas materias, como la que aquí se estudia, en la que el principio de reserva de ley es de carácter relativo, si bien es cierto que se permite que otras fuentes diversas a la ley (acto material y formalmente legislativo) regulen parte de su disciplina normativa, también lo es que se establece como condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias deben quedar subordinadas a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa.

Lo que evidencia que por su naturaleza jurídica, son las normas reglamentarias y las reglas generales administrativas, las que en todo caso deben estar sujetas a dichos principios, a fin de respetar justamente la materia sujeta a reserva de ley, así como los límites y alcances acotados por la legislación a desarrollar.

En consecuencia, las disposiciones fiscales, formal y materialmente legislativas que regulan, como actos normativos primarios el sistema de contabilidad electrónica, no pueden estar sujetas a los principios de reserva y primacía de ley o subordinación jerárquica, debido a que constituyen precisamente la fuente de donde emanan las atribuciones de las autoridades administrativas para regular los aspectos técnicos u operativos de la materia específica de la que se trata, a través de las cláusulas habilitantes que contienen; por lo que resulta ser **inoperante** lo argüido en ese sentido.

Cobra aplicación, la Jurisprudencia **2a./J.140/2016 (10a.)**, sustentada por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional, con número de registro 2012929⁵³, del tenor literal siguiente:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LAS CLÁUSULAS HABILITANTES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ESTÁN SUJETAS A LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA, POR LO QUE NO LOS TRANSGREDEN (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). *Las porciones normativas aludidas, relativas a la obligación de llevar los registros o asientos que integran la contabilidad en medios electrónicos y de ingresar en forma mensual la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, que para tales efectos remiten a las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y a las reglas de carácter general correspondientes, según el caso, por sí mismas no pueden estar sujetas a los referidos principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica y, por ende, no pueden transgredirlos, al constituir precisamente la fuente de donde emanan las atribuciones de la autoridad administrativa para regular los aspectos técnicos u operativos de la materia específica a que se refieren, a través de la cláusula habilitante que contienen. En ese sentido, por su naturaleza jurídica, son los reglamentos y las reglas generales administrativas mencionadas las que, en todo caso, deben estar sujetas a dichos principios, a fin de respetar los límites y alcances acotados por la legislación a desarrollar.*

Ahora bien, las disposiciones administrativas pero materialmente legislativas regulatorias de la temática en comento, emitidas por el Presidente de la República y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, como quedó precisado con antelación,

⁵³ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.



derivaron de las atribuciones conferidas a éstas mediante las cláusulas habilitantes contenidas en las diversas fracciones del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, con la finalidad de que pormenorizaran, definieran y/o detallaran las obligaciones de los contribuyentes de integrar su contabilidad, llevar sus registros o asientos contables por medios electrónicos, conservando en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria generada al respecto, así como de ingresar periódicamente su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

En el entendido de que tanto el Ejecutivo Federal, como la referida autoridad fiscal se encuentran facultados para emitir actos de observancia general, abstracta e impersonal.

El primero de ellos en uso de su facultad reglamentaria consistente en proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, contenida en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal.

Y, el mencionado en segundo término, al contar con atribuciones para explicar las disposiciones administrativas en aras de pormenorizar lo previsto en la legislación fiscal para poder hacer eficaz su aplicación, de conformidad con los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, el Presidente de la República y la autoridad hacendaria en cita, actuando dentro del marco legal que le son permitidos, expidieron la normatividad que se reclama, la cual, tal y

como se advierte de la explicitación realizada al inicio de este considerando, se estima que se ajusta a las bases establecidas en las cláusulas habilitantes de las que derivan, además de que facilitan la operatividad de las reglas esenciales previstas por el legislador atinentes a la obligación a cargo de los contribuyentes de llevar contabilidad para efectos fiscales -esto es, registrar los asientos que la integran en medios electrónicos, conservar la documentación comprobatoria generada al respecto e ingresar periódicamente su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria-, al regular los aspectos técnicos, operativos y de especialidad necesarias para su debida observancia sin haber cometido arbitrariedades o excesos, constituyéndose así en una regulación indispensable, subordinada y dependiente de la ley fiscal que desarrollan.

Bajo ese contexto, devienen **infundados** los motivos de inconformidad hechas valer por la solicitante de la protección constitucional al respecto.

Sin que sea óbice a la conclusión alcanzada el hecho de que las disposiciones relacionadas con las diversas leyes tributarias establezcan diversos mecanismos para calcular el impuesto respectivo que regulan y que las autoridades administrativas de referencia hayan atendido cuestiones diversas a lo ahí previsto en la normatividad secundaria de la que se trata; atento que éstas no se encuentran sujetas a las leyes especiales en mención, al ser el Código Fiscal de la Federación el que establece las bases generales para implementar el sistema de contabilidad electrónico.

Por otro parte, no pasa inadvertido para esta juzgadora el hecho de que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, al

establecer las reglas de estructura planteadas dentro del estándar de los formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos -particularmente en el Anexo 24 de las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2015 y 2016 - dispuso que el contribuyente que utilice dicho estándar deberá sujetarse tanto a las disposiciones fiscales vigentes, como a los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3.

Remisión que de conformidad con lo sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia **2a./J.148/2016 (10a.)**, con número de registro 2012921⁵⁴, significó que la referida autoridad excedió los límites de la habilitación legal que le fue conferida a través del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, al haber encomendado al consorcio en mención la labor de desarrollar las disposiciones correspondientes para hacer operativo el sistema de contabilidad electrónica.

Lo que además de la insubordinación jerárquica que esa actuación provocó, precisó que ocasionaba inseguridad jurídica al gobernado, al obligarlo a cumplir con ciertos lineamientos emitidos "por una comunidad internacional" y no por una autoridad competente, bajo algún procedimiento de creación normativa o bajo determinadas exigencias mínimas de fundamentación y motivación. Máxime que, al establecer los lineamientos y formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos, tenía la obligación de hacerlo en idioma castellano o español, a fin de brindar seguridad jurídica a los contribuyentes al permitirles conocer plenamente la forma de operar los formatos establecidos al efecto, lo cual no se hizo, ya que al ingresar a la página de Internet

⁵⁴ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

<http://www.w3.org.>, se advierte que su contenido se encuentra en el idioma inglés.

Consecuentemente, el citado órgano colegiado del Máximo Tribunal Constitucional de la Nación, **consideró la inconstitucionalidad del Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2015**, -el cual fue reproducido en idénticos términos en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, dada a conocer en el referido medio de comunicación oficial el 13 de enero de 2016- al resultar violatorio de los derechos humanos a la legalidad y seguridad jurídica, de los que deriva el principio de subordinación jerárquica.

Sin embargo, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, a criterio de quien resuelve, con la emisión del **Anexo 24 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el **4 de octubre del citado año**, subsanó las violaciones a los derechos humanos y principios de los que se trata, al haber atendido en estrictos términos a los efectos del amparo concedido por la Segunda Sala del Alto Tribunal Constitucional de la Nación en los amparos en revisión 1287/2015, 826/2016, 827/2016, 828/2016 y 829/2016, del cual derivó la Jurisprudencia **2a./J.160/2016 (10a.)**, con número de registro 2012920⁵⁵, esto es, al haber formulado y publicado la autoridad fiscal de referencia los lineamientos a seguir para la generación de archivos XML en idioma español, que los contribuyentes necesitan a fin de que se encuentren en aptitud de cumplir con su obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos.

⁵⁵ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

En ese sentido, lo argumentado por la solicitante de la protección constitucional al respecto deviene **inoperante** en razón de que una **eventual concesión del amparo por tales motivos carecería de efectos prácticos** al haber quedado subsanadas las violaciones a los derechos humanos a la legalidad y seguridad jurídica, de los que deriva el principio de subordinación jerárquica, que ocasionaba el **Anexo 24 de las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2015 y 2016**, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 5 de enero de 2015 y 13 de enero de 2016, respectivamente, con la emisión de diverso acto de observancia general, abstracto e impersonal, formulado por autoridad competente y publicado en el medio oficial de difusión, por el que se precisan los aspectos técnicos y operativos necesarios y en idioma español para que los contribuyentes puedan generar electrónicamente y en archivos XML sus registros o asientos contables.

g) Derecho humano a la protección de datos personales.

Atendiendo a que lo arguido en relación al apartado que nos ocupa, parte de una omisión legislativa de establecer medidas que garanticen la protección de la información contable a la que se encuentran obligados los contribuyentes a ingresar periódicamente en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria; resulta pertinente destacar lo siguiente:

Es de explorado derecho que cuando se reclama una omisión legislativa, de expedir determinada codificación, ordenamiento o disposición de observancia general, a través del juicio de amparo indirecto, existe la imposibilidad jurídica para analizar tales cuestionamientos en atención al principio de relatividad de las

sentencias que rige dicho medio de control jurisdiccional, previsto en los artículos 107, fracción II, constitucional y 76 de la Ley de Amparo, consistente en que la sentencia que al respecto se dicte será siempre tal que se ocupará de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que versa el reclamo, sin hacer una declaración general sobre la ley o acto que lo motive.

De inobservarse dicho principio, se llegaría al extremo de dar efectos generales a una hipotética concesión del amparo solicitado y que implicaría la creación de un acto de carácter general, abstracto e impersonal que vincularía no solamente a las partes que en el juicio intervinieron, sino además a todos los gobernados en general y a las autoridades cuya actuación tuviera relación con el acto creado, apartándose del principio en mención; **de ahí que los argumentos sujetos a estudio deben declararse inoperantes.**

Tiene apoyo lo anterior, en el criterio contenido en la tesis aislada 2a. VIII/2013, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: “OMISIÓN LEGISLATIVA. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE AMPARO EN SU CONTRA, CONFORME AL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN XVIII, DE LA LEY DE LA MATERIA, EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN II, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”.⁵⁶

De igual manera, quien resuelve se encuentra imposibilitada a realizar el estudio del argumento vertido en el sentido de que se vulnera el derecho humano a la protección de datos personales de los contribuyentes, en razón de que la información contable que se les exige que envíen por medios electrónicos, así

⁵⁶ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XVII, febrero de 2012, tomo 2, Décima Época, página 1164.

como la proporcionada por terceros, puede ser objeto de la comisión de delitos informáticos; ello en razón de que dicho aserto se apoya en una situación hipotética que no es apta para evidenciar la inconstitucionalidad de la normatividad que en relación con el tema que nos ocupa reclama, en atención a la naturaleza que le reviste a ésta de ser general, abstracta e impersonal, que implica a que al legislador se le debe exigir que los supuestos en los que fundamenta sus hipótesis normativas sean aquellos que de ordinario estén asociados a una mayor probabilidad de ocurrencia, mas no que incorpore situaciones que ocasionalmente se aparte del curso normal de los acontecimientos, como los son la posible comisión de hechos delictivos.

h) Derecho humano a la privacidad.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido a la privacidad como el derecho de las personas a mantener fuera del conocimiento de las demás ciertas manifestaciones o dimensiones de su existencia, así como a que no sean invadidas éstas sin su consentimiento -en el entendido de que este última prerrogativa no es absoluta, pues al igual que otros derechos fundamentales, puede restringirse en la medida en que las injerencias en ésta no sean abusivas o arbitrarias-.

Asimismo, ha precisado que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano es parte, en relación a este derecho humano, buscan impedir que terceros difundan información de la vida privada ajena, sin conocimiento del titular.

En el caso sujeto a estudio se analizará el derecho fundamental de mérito en su dimensión de controlar la difusión de la información, mas no de la diversa relativa a la prohibición de su invasión abusiva o arbitraria, en tanto que ello, en párrafos que anteceden, ya fue materia de estudio, en donde se concluyó que las obligaciones formales contenidas en las disposiciones regulatorias del sistema de **contabilidad electrónica**, no generaban acto de fiscalización o de molestia alguno.

Precisado lo anterior, de la lectura de las diversas disposiciones regulatorias de la temática que nos ocupa se advierte que la información que los contribuyentes se encuentran obligados a proporcionar electrónicamente al Servicio de Administración Tributaria se relaciona con los elementos integrantes de su contabilidad relativos al catálogo de cuentas; balanzas de comprobación -que incluyan saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento); así como las pólizas del periodo, sus auxiliares y folios fiscales-.

Esto es, diversa información que si bien está relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, también lo es que ésta no guarda relación con aquéllos aspectos confidenciales o de la vida privada de las personas.

No obstante ello, cabe mencionar que el derecho fundamental de referencia en su prerrogativa de controlar la difusión de la información tampoco debe entenderse como absoluto, al estar limitado al cumplimiento de disposiciones de orden público.

Así las cosas, atendiendo a la regulación de las exigencias que derivan del sistema de contabilidad electrónica reclamado, así como a su finalidad consistente en comprobar el correcto cumplimiento del deber de contribuir al gasto público, el derecho a la privacidad en relación con la temática que nos ocupa se encuentra limitado a que la información proporcionada sea útil para que las autoridades hacendarias puedan verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Lo anterior es así, pues de lo contrario las facultades de comprobación de las autoridades fiscales en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes se encontrarían supeditadas a la voluntad de éstos, lo cual jurídicamente no puede aceptarse atendiendo al mandato contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, en el sentido de que es su deber contribuir al gasto público.

Bajo tales consideraciones se concluye que los actos formal y/o materialmente legislativos atinentes al sistema de **contabilidad electrónica**, no vulneran el derecho de la privacidad de los contribuyentes; toda vez que el ejercicio de tal prerrogativa encuentra su límite en la necesidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales; consecuentemente, son **infundados** los motivos de inconformidad manifestados en ese sentido.

Tiene apoyo lo anterior, el criterio contenido en la Jurisprudencia **2a./J.145/2016 (10a.)**, aprobada por la Segunda Sala del Alto Tribunal, con número de registro 2012922⁵⁷; que a la letra dispone:

⁵⁷ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, NO VULNERAN EL DERECHO FUNDAMENTAL A LA PRIVACIDAD, EN SU DIMENSIÓN DE CONTROLAR LA DIFUSIÓN DE LA INFORMACIÓN PERSONAL.

Las normas mencionadas no vulneran el derecho fundamental a la privacidad, en su dimensión de controlar la difusión de la información personal, ya que de su contenido puede advertirse que la información contable que obligan al contribuyente a proporcionar al Servicio de Administración Tributaria, a través de los medios electrónicos, se relaciona con: catálogo de cuentas; balanzas de comprobación, que incluya saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento); y pólizas de periodo y sus auxiliares y folios fiscales; información que está relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, no así con aspectos confidenciales o de su vida privada. Máxime que el derecho de los contribuyentes a decidir la información que proporcionan no es absoluto, al estar limitado al cumplimiento de disposiciones de orden público, como aquellas que tienen por objeto verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; de no ser así, se llegaría al absurdo de considerar que la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario está supeditado a la voluntad del contribuyente, lo cual es contrario a los postulados del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

i) Derecho humano a la igualdad jurídica.

De la explicitación del marco normativo de la temática en cuestión, se desprende que la obligación de llevar contabilidad



electrónica en su modalidad general, a saber, de conformidad con lo previsto en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, y demás disposiciones que lo desarrollan, no es exigible a la totalidad de los contribuyentes, pues:

- Se exceptúa de tal exigencia a aquellas personas físicas que tributen bajo el Régimen de Incorporación Fiscal; toda vez que éstos podrán registrar su contabilidad a través de la aplicación electrónica "Mis cuentas", es decir, conforme a la modalidad simplificada, ya que solamente registrarán los ingresos y gastos del ejercicio correspondiente, teniendo la opción de emitir los comprobantes fiscales respectivos a través de dicha aplicación, en el entendido de que los ingresos y gastos amparados por un comprobante fiscal digital por Internet (CFDI), se registraran en el sistema de manera automática.

- Se posibilita a que las demás personas físicas que hubieren percibido en el ejercicio inmediato anterior ingresos en una cantidad igual o menor a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 moneda nacional), o, bien, se hayan inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes en el ejercicio fiscal 2016; las asociaciones religiosas; así como las sociedades y asociaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos que tributen bajo el Régimen de Personas Morales con fines no lucrativos, siempre y cuando los ingresos que obtengan en el ejercicio inmediato anterior, no hubiesen excedido de la cantidad de \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 moneda nacional); opten por llevar su contabilidad en la modalidad simplificada a través de la herramienta electrónica denominada "Mis cuentas".

- Asimismo, se exceptúan de llevar la referida contabilidad general, a la Federación, las entidades federativas, los municipios, los sindicatos de obreros y los organismos que los agrupen, las entidades de la Administración Pública Paraestatal (federales, estatales o municipales), los órganos autónomos federales y estatales que estén sujetos a la Ley General de Contabilidad, así como las instituciones que por disposición legal estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación y el Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo, siempre y cuando no realicen actividades empresariales.

De lo expuesto con antelación se desprende que las disposiciones de observancia general que regulan la manera en que los contribuyentes deberán llevar su contabilidad para efectos fiscales establecieron categorías de contribuyentes y modalidades para tales efectos, así como que éstas fueron creadas en bases objetivas como lo son: la naturaleza jurídica de éstos, su capacidad económica y los actos y/o actividades que realizan, que justifican el tratamiento diferenciado que generan.

Por lo que, si, por una parte, se advierte que las obligaciones derivadas de la denominada contabilidad general para efectos fiscales no son exigibles de manera indiscriminada para todos los contribuyentes y, por otro lado, que las disposiciones que regulan las diversas modalidades conforme a las cuales determinadas personas pueden llevar su contabilidad fueron establecidas sin arbitrariedad alguna, al encontrarse justificado en bases objetivas el trato diferenciado; se considera que por tales motivos no contravienen el derecho humano de igualdad jurídica.



Ahora bien, en relación con las personas morales obligadas a llevar contabilidad de conformidad con lo previsto en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, se advierte que entre éstas tampoco se establece un trato igual, pues esta juzgadora, impuesta de su contenido, advierte que se establecieron dos parámetros de distinción para determinar el inicio de la vigencia de las obligaciones de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y enviar la información contable requerida a través de la página del Servicio de Administración Tributaria, a saber:

1) Al régimen fiscal al que pertenecen los contribuyentes, es decir, si es una institución que pertenece al sistema financiero, si se dedica a las actividades agrícola, silvícola, ganadera o pesca o simplemente, o, bien, si son de aquéllos que sus actividades tienen fines no lucrativos.

2) Al monto de los ingresos acumulables declarados o que se debieron declarar en el ejercicio 2013.

Siguiendo esa línea de ideas, se estableció que:

1) Las personas morales que por sus actividades, pertenecen al sistema financiero y aquéllas cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio fiscal 2013, son iguales o superiores a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 moneda nacional), la obligación de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y enviar la información requerida a través de la página del Servicio de Administración Tributaria empieza a partir del 1 de enero de 2015.

2) Aquellas personas morales que no se encuentran en ese rubro y las que, cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio fiscal 2013, son inferiores al referido monto, su obligación nace a partir del 1 de enero de 2016.

Lo anterior, en congruencia con lo dispuesto en el artículo Segundo Transitorio, fracción III, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, en el sentido de que por lo que hace a las exigencias consignadas en las fracciones III y IV del artículo 28, del referido ordenamiento legal y demás disposiciones que las desarrollan, se deberá prever la entrada en vigor escalonada de las obligaciones ahí previstas, debiendo diferenciar entre las distintas clases de contribuyentes; dado que como quedó demostrado sobre las referidas bases se establece la fecha de inicio de las obligaciones a cargo de las personas morales.

Razón por la cual, se considera que la normativa fiscal que se controvierte no establece un trato igual para todas las personas morales respecto a la fecha de inicio de la vigencia de las obligaciones de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y de enviar la información requerida a través de la página del Servicio de Administración Tributaria, y, en atención a ello, ésta no resulta ser contraria al derecho humano de igualdad jurídica.

Tiene sustento dicho argumento, en la Jurisprudencia **2a./J.144/2016 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema

Corte de Justicia de la Nación, con número de registro 2012931⁵⁸; que a la letra señala:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LOS RESOLUTIVOS TERCERO Y CUARTO DE LA SÉPTIMA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 18 DE DICIEMBRE DE 2014, QUE ESTABLECEN LA ENTRADA EN VIGOR ESCALONADA DE LAS DISPOSICIONES QUE PREVEN LAS OBLIGACIONES DE LLEVAR LA CONTABILIDAD EN SISTEMAS ELECTRÓNICOS Y DE ENVIAR LA INFORMACIÓN REQUERIDA A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, NO VIOLAN EL DERECHO A LA IGUALDAD JURÍDICA.

Las citadas porciones normativas no violan el indicado derecho, al no establecer un trato igual para todas las personas morales con respecto a la fecha de inicio de la vigencia de la obligación de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y enviar la información requerida a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, ya que de su contenido se advierte que dichas disposiciones contemplan dos parámetros de distinción: uno, en atención al régimen fiscal al que pertenecen los contribuyentes y el otro atento al monto de los ingresos acumulables declarados o que se debieron declarar en el ejercicio fiscal 2013. Así, en función de lo anterior, las personas morales que -por sus actividades- pertenecen al sistema financiero y aquellas cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio de 2013, son iguales o superiores a 4 millones de pesos, están obligadas a llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y a enviar la información requerida a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a partir del 1 de enero de 2015; mientras que las personas morales que no se encuentran en ese rubro y aquellas cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio de 2013, son inferiores al referido monto, deben hacerlo a partir del 1 de enero de 2016. Lo anterior, incluso,

⁵⁸ Publicada en el portal electrónico correspondiente a la Décima Época del Semanario Judicial de la Federación, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, pendiente de sistematización y publicación en la Gaceta del Semanario en cita.

guarda congruencia con el artículo segundo transitorio, fracción III, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a la entrada en vigor escalonada de las obligaciones previstas en las fracciones III y IV del artículo 28, ya que sobre las referidas bases se establece la fecha de inicio de las obligaciones a cargo de las personas morales.

Derivado de lo anterior, resultan **infundados** los argumentos de la disconforme vertidos al respecto.

Sin que sea óbice a lo anterior que el hecho de que la normatividad materia de estudio al prever las fechas de inicio de las obligaciones de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y de enviar la información requerida a través de la página del Servicio de Administración Tributaria, no hayan atendido a las características especiales de los contribuyentes, ni al número de sus operaciones, así como tampoco a la naturaleza de las transacciones que llevan a cabo.

Puesto que, analizar tales circunstancias en el juicio de amparo contra leyes que nos ocupa implicaría resolver a partir de situaciones particulares, lo cual no es correcto en atención a que la constitucionalidad o no de una norma formal y/o materialmente legislativa depende de sus características propias y de circunstancias generales; por lo que tales planteamientos resultan **inoperantes**.

j) Derecho humano a la libertad de trabajo o de comercio.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis P. XLII/ 2009, de rubro: "LIBERTAD DE TRABAJO. LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS POR SÍ MISMAS NO SE TRADUCEN

EN UNA AFECTACIÓN A ESA GARANTÍA CONSTITUCIONAL”,⁵⁹ estableció que la imposición de cargas fiscales no impiden ni limitan a los ciudadanos dedicarse a cualquier profesión, industria, comercio o trabajo que mejor le acomode, siendo lícitos, ya que tan sólo constituyen la consecuencia jurídica de orden público que el Estado considera idóneas como manifestación de riqueza susceptible de participar en el sostenimiento de las cargas públicas.

Por lo que, atendiendo a las consideraciones contenidas en la tesis antes referida, quien resuelve considera que devienen **infundados** los motivos de inconformidad que en relación con dicho derecho humano refiere la parte quejosa.

A mayor abundamiento cabe precisar que los planteamientos que hace valer al respecto, ya fueron motivo de análisis en los apartados relativos al estudio de los conceptos de violación en los que adujo violación a los principio de legalidad y certidumbre jurídica, así como al diverso de razonabilidad y proporcionalidad legislativa; en los que se concluyó que no le asiste la razón.

k) Derecho humano a la propiedad privada -en su modalidad de patrimonio económico-.

⁵⁹ Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, julio del 2009, página 70

El texto de dicha tesis dice: “Si se tiene en cuenta que con la imposición de cargas fiscales no se impide ni se limita a los ciudadanos dedicarse a cualquier profesión, industria, comercio o trabajo que les acomoden, siendo lícitos, dado que la garantía de trabajo contenida en el artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos protege a las personas por las actividades que constituyen su profesión, industria o comercio, y no por algún acto jurídico en específico, resulta indudable que los porcentajes con los que se gravan las transacciones comerciales no impiden la realización de la profesión, empresa u oficio del particular, ni impiden la celebración de determinado acto jurídico con una persona en específico, sino que constituyen la consecuencia jurídica de orden público que el Estado considera idónea como manifestación de riqueza susceptible de participar en el sostenimiento de las cargas públicas. Acoger el argumento contrario significaría admitir que todos los impuestos coartan la libertad de trabajo, porque su pago representaría un impedimento u obstáculo para que el sujeto pasivo se dedique a actividades lícitas, desconociendo que, en realidad, la obligación de contribuir para sufragar los gastos públicos nace del artículo 31, fracción IV, constitucional.”

Los planteamientos vertidos al respecto parten de la premisa falsa de que en la Constitución Federal, así como los diversos tratados internacionales que menciona se reconoce el derecho de los contribuyentes, a no ser obligados a realizar gastos con motivo del cumplimiento de sus obligaciones formales, o bien, que sea obligación del Estado proporcionar todos los elementos necesarios para ello.

Sirve de apoyo a la consideración que antecede, por las razones que informa, la Tesis P.XIV/95, emitida por el Pleno del Alto Tribunal, de rubro: “MÁQUINAS REGISTRADORAS DE COMPROBACIÓN FISCAL. EL ARTÍCULO 29 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL NUMERAL 5o. DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS”.⁶⁰

Atento lo antes expuesto, lo aducido por la solicitante de la protección constitucional en ese sentido deviene **inoperante**.

No obstante lo anterior, conviene señalar que la incorporación de las nuevas obligaciones en materia de contabilidad electrónica, tiene como finalidad integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización; luego entonces, ello no solamente traerá un beneficio operativo a la parte quejosa, sino además económico, al simplificar los trámites para el cumplimiento de obligaciones e incluso, prescindir del personal que se utilizaba para tales efectos.

⁶⁰ Difundida en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo I, Junio de 1995, Página: 39.

I) Principios de justicia fiscal.

Como se dio noticia las obligaciones fiscales reclamadas tienen la naturaleza de ser **meras herramientas de control**, implementadas ante la necesidad de actualizar las prácticas tradicionales de recaudación, bajo un contexto social diferente donde el uso de la tecnología es casi imprescindible.

Lo anterior es así, pues dichas obligaciones no regulan los elementos de una contribución como lo son el sujeto, objeto, base, tasa o cuota, época y lugar de pago; así como tampoco hipótesis de no sujeciones, exenciones, entre otras instituciones fiscales que inciden en el pago de los tributos, lo cual, por regla general, es materia de las denominadas obligaciones sustantivas y, excepcionalmente, de las diversas formales, cuando éstas no son simplemente medios de control, sino que también están estrechamente vinculadas con el núcleo del pago de la contribución, circunstancia que no acontece en el caso que nos ocupa.

En ese sentido, las obligaciones formales que constituyen un simple control de la autoridad administrativa, que permiten una mejor vigilancia en el cumplimiento de la obligación del pago de impuestos y, por ende, una mejor recaudación, no pueden someterse ni analizarse a la luz de los principios de justicia fiscal consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como lo son los de legalidad, generalidad, equidad, proporcionalidad tributaria (capacidad contributiva), economía en la recaudación, destino al gasto público, entre otros; toda vez que al tener naturaleza de herramientas de control y vigilancia del

cumplimiento de la obligación sustantiva de pago, no definen los elementos de las contribuciones, ni la medida en que se debe contribuir al gasto público, aspectos que son objeto de dichos principios.

Asimismo, cobra aplicación en lo conducente, la Tesis 1a.XCIX/2006, sustentada por la Primera Sala del Máximo Tribunal, de rubro: “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. LAS OBLIGACIONES FORMALES QUE NO TRASCIENDEN A LA OBLIGACIÓN FISCAL SUSTANTIVA, NO DEBEN ANALIZARSE DESDE LA ÓPTICA DE DICHO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL”.⁶¹

Así las cosas, los planteamientos de inconformidad sostenidos en ese sentido son **inoperantes**.

m) Obligación legal de autodeterminación de los tributos.

Quien resuelve no se encuentra en aptitud de abordar el análisis planteado en el sentido de que las disposiciones que establecen las diversas exigencias derivadas del deber de los contribuyentes a llevar la denominada contabilidad electrónica, para efectos fiscales, son contrarias a la autodeterminación de las contribuciones, previsto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, en atención a que la autodeterminación de las contribuciones no constituye un derecho a favor de los contribuyentes,

⁶¹ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIII, junio de 2006, página 187.



sino una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, que supervisa la autoridad fiscal, de modo que no constituye ningún reflejo de algún principio constitucional.

Además, no es factible realizar el control de constitucionalidad de la normatividad que implementa el nuevo sistema de integración, registro, conservación y envío electrónico de la contabilidad, para efectos fiscales, pues se pretende que se realice a la luz de otro precepto legal de la misma jerarquía que los reclamados.

Sirve de apoyo la jurisprudencia 1a./J.11/2012 (9a.), de rubro: "OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE".⁶²

En las relatadas circunstancias, lo procedente es negar el amparo y protección de la justicia federal a la parte quejosa, al no haber sido demostrada la inconstitucionalidad y/o inconvencionalidad de:

- Los artículos 28, 83, 84, Primero y Segundo, fracción III, Transitorios, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

⁶² Consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro X, Julio de 2012, Tomo 1, página 478, de la Décima Época. Registro 160032.

- **Los artículos 33, 34 y 35 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014.

- **El artículo 22, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal 2015**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2014.

- **Los resolutivos Tercero, Cuarto y Quinto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014.

- **Las reglas 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.9 y 2.8.1.17 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014; así como su **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 5 de enero siguiente.

- **Los resolutivos Cuarto y Décimo de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de marzo de 2015.

- **La regla 2.8.1.5 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2015.



- La regla 2.8.1.19 de la Tercera Resolución de **Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de julio de 2015.

- Las reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5 y 2.8.1.9 de la Cuarta Resolución de **Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de septiembre de 2015.

- Artículos 81, fracción XLI, y 82, fracción XXXVIII, del **Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11 y 2.8.1.18, de la Quinta Resolución de **Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11 y 2.8.1.18 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, **así como su anexo 24** dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 13 de enero siguiente.

- La regla 2.8.1.19 de la Primera Resolución de **Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de abril de 2016.

- Las reglas 2.8.1.2 y 2.8.1.5 de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016.

- El Anexo 24 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicitada en el Diario Oficial de la Federación, el 4 de octubre de 2016.

Por lo expuesto y fundado se

R E S U E L V E:

PRIMERO. Se **sobresee** en el juicio respecto de:

La **aplicación** de las disposiciones fiscales que se reclama de las diversas autoridades señaladas por la parte quejosa en el escrito de demanda, (y, en su caso, escrito de ampliación respecto del Administrador Central de Notificación de la Administración General de Recaudación del Sistema de Administración Tributaria), en su calidad de ejecutoras.

La **expedición** de las diversas disposiciones de observancia general contenidas en las Resoluciones Misceláneas Fiscales para los ejercicios fiscales 2014, 2015 y 2016, así como en sus respectivas Resoluciones Modificadorias que controvierte y se le atribuye, a las autoridades formal y materialmente legislativas.

El **refrendo** y la **publicación** de las normas formal y materialmente legislativas, reglamentarias y reglas misceláneas



fiscales, que se reclaman del **Secretario de Gobernación** y del **Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación**, respectivamente.

La emisión y publicación que se reclaman del **Jefe del Servicio de Administración Tributaria** y del **Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación**, respectivamente, de las normas jurídicas siguientes:

- Las reglas I.2.8.1, I.2.8.2 y el artículo **Cuadragésimo Tercero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.

- La regla I.2.8.2, de la **Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de 2014.

- Las reglas I.2.8.1, I.2.8.6, I.2.8.7, I.2.8.8 y el artículo **Décimo Tercero Transitorio de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014; así como su **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 11 de julio siguiente.

- Las reglas I.2.8.6, I.2.8.9 y el artículo **Décimo Tercero Transitorio de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de agosto de 2014.

- Las reglas I.2.8.1.1, I.2.8.1.2, I.2.8.1.6, I.2.8.1.7, I.2.8.1.8, 1.2.8.1.9, y resolutivo Décimo Cuarto de la Quinta Resolución de **Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014.

- Las reglas I.2.8.1.2, I.2.8.1.6, I.2.8.1.7, I.2.8.1.8, I.2.8.1.9 y I.2.8.1.15 de la Séptima Resolución de **Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014; así como su **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 27 de diciembre siguiente.

SEGUNDO. La Justicia de la Unión **no ampara ni protege** a la parte quejosa respecto de:

- Los artículos 17-K, 18, 28, 83, 84, 134, fracciones I y III, Primero y Segundo, fracciones III y VII, Transitorios, del **Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013.

- Las reglas II.2.8.3 y II.2.8.8 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.

- Las reglas I.2.1.4, párrafo último y I.2.2.5 de la **Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de 2014.



- **Los artículos 11, 33, 34, 35 y Tercero Transitorio del Reglamento del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2014

- **Las reglas I.2.2.7, II.2.8.3 y II.2.8.11 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014.

- **Las reglas I.2.2.7, I.2.12.8 y I.2.12.14 de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014.

- **El artículo 22, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación, para el ejercicio fiscal 2015**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 de noviembre de 2014.

- **Resolutivos Tercero, Cuarto y Quinto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014.

- **Las reglas 2.1.7, último párrafo, 2.2.5, 2.2.6, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.9, 2.8.1.17, 2.12.2 y 2.12.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el treinta de diciembre de 2014; así

como su **Anexo 24**, dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 5 de enero siguiente.

- **Los resolutivos Cuarto y Décimo de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de marzo de 2015.

- **La regla 2.8.1.5 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2015.

- **La regla 2.8.1.19 de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de julio de 2015.

- **Las reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5 y 2.8.1.9 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de septiembre de 2015.

- **Los artículos 81, fracción XLI, y 82, fracción XXXVIII, del Código Fiscal de la Federación**, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

- **Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11, 2.8.1.18, 2.12.2 y 2.12.4 de la Quinta Resolución de Modificaciones a la**



Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015.

- Las reglas 2.1.6, último párrafo, 2.2.6, 2.2.7, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.7, 2.8.1.11, 2.8.1.18, 2.12.2 y 2.12.4 de la **Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, **así como su anexo 24** dado a conocer en el citado medio de comunicación oficial el 13 de enero siguiente.

- La regla 2.8.1.19 de la **Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de abril de 2016.

- La regla 2.12.2, último párrafo de la **Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2016.

- Las regla 2.2.9, 2.8.1.2, 2.8.1.5 y 2.12.2 de la **Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016.

- **Anexo 24 de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016**, publicitada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de octubre de 2016.

Actos formal y/o materialmente legislativos que se reclaman, en el ámbito de sus respectivas competencias, de las **Cámaras de Diputados y Senadores del Congreso de la Unión, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, Secretario de Gobernación, Jefe del Servicio de Administración Tributaria y Director General Adjunto del Diario Oficial de la Federación.**

NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvió **Ileana Moreno Ramírez**, Jueza Primera de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México, asistida por el Secretario Carlos Alberto Espinosa Rodríguez, que autoriza y da fe.

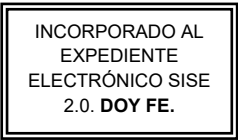
La Jueza

El Secretario

Ileana Moreno Ramírez

Carlos Alberto Espinosa Rodríguez

En la misma fecha se giraron los oficios 163222, 163223, 163224 y 163225, a fin de notificar el auto que antecede. **Conste.**



El catorce de noviembre de dos mil dieciseis, el licenciado Carlos Alberto Espinosa Rodriguez, Secretario(a), con adscripción en el Juzgado Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en la Ciudad de México, hago constar y certifico que en esta versión pública no existe información clasificada como confidencial o reservada en términos de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública. Conste.