

**AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015.  
QUEJOSO [REDACTED].**

**PONENTE: MINISTRO JOSÉ FERNANDO FRANCO GONZÁLEZ SALAS.  
SECRETARIA: MAURA ANGÉLICA SANABRIA MARTÍNEZ.**

**Vo.Bo.  
MINISTRO:**

**SEXTO. Estudio.-** Para una mejor comprensión del asunto, conviene relatar los siguientes antecedentes:

1. Por escrito presentado ante la Sala Regional del Pacífico Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el ahora peticionario de amparo [REDACTED], por su propio derecho, promovió juicio contencioso administrativo contra una resolución, emitida por el Administrador Local Jurídico de Uruapan del Servicio de Administración Tributaria.

2. Seguido el juicio por sus demás trámites, el Magistrado instructor de la Sala Regional del Pacífico Centro del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dictó sentencia el veintinueve de agosto de dos mil catorce (fojas ciento treinta y siete a ciento cuarenta y nueve), en la que reconoció la validez de la resolución impugnada.

3. Inconforme con esta determinación, la parte agraviada promovió el juicio de amparo directo del que deriva el recurso de revisión que ahora se resuelve.

De la lectura de los conceptos de violación se observa que en ellos se planteó, en lo que al caso interesa, la inconstitucionalidad del artículo 49 del Código Fiscal por estimarlo violatorio del principio de presunción de inocencia.

4. Al dictar resolución, el Tribunal Colegiado que previno en el conocimiento del asunto, desestimó los argumentos de la parte quejosa, el tenor de las siguientes consideraciones:

### SÉPTIMO [...]

Son infundadas las conclusiones a que ha llegado el quejoso para considerar inconstitucional la norma impugnada, lo que se explica de la siguiente forma:

Tal como lo reconoce el propio quejoso al citar en su demanda el criterio P./J. 43/2014 (10a.), el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha agotado el tema de la aplicación del principio de presunción de inocencia en materia administrativa, ello a través de lo resuelto en la ejecutoria que resolvió la contradicción de tesis 200/2013, que originó la jurisprudencia del texto siguiente:

"PRESUNCIÓN DE INOCENCIA. ESTE PRINCIPIO ES APLICABLE AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR, CON Matices O MODULACIONES...

Criterio del que se desprende esencialmente que si bien el principio de presunción de inocencia en sus distintas vertientes, es aplicable en materia administrativa, tal derecho fundamental no tiene los mismos alcances que en materia penal, de modo que su traslado al ámbito administrativo debe realizarse de manera prudente y con los matices que cada caso requiera para hacer compatible dicho principio en el contexto que se aplica.

En la ejecutoria citada se hacen las siguientes precisiones<sup>1</sup>:...

---

<sup>1</sup> La Constitución Federal reconoce el estado o condición de inocencia de los gobernados, razón por la cual lo protege a través del derecho de toda persona a que se presuma su inocencia, lo que significa que todo hombre debe ser tratado con tal calidad -inocente- hasta en tanto no se demuestre lo contrario.

• La presunción de inocencia se resguarda en el texto Constitucional como derecho fundamental a favor de toda persona, con base en el cual se exige que para toda autoridad y ante el procedimiento al que se le sujete, no se estimen verosímiles los cargos atribuidos al gobernado respecto a la comisión de delitos, salvo decisión contraria emitida por un tribunal, dentro de la observancia del debido proceso.

• La presunción de inocencia en su génesis fue más bien considerada como principio teórico del derecho encarnado en la máxima in dubio pro reo, para con posterioridad llegar a construir un derecho de toda persona, incluido el procedimiento administrativo sancionador, a ser considerada y tratada como inocente respecto de la acusación formal en su contra.

• En razón de su universalidad, es que adquirió la connotación de derecho fundamental al ser conseguido (sic) como derecho inherente a toda persona, y una vez adoptado e incorporado a la Constitución se advierte como derecho fundamental de aplicación inmediata y que permea a todo el ámbito jurídico.

• El principio es de eficaz aplicación, sólo cuando el gobernado se enfrente a una acusación, cuyo propósito ha de ser el límite a la potestad represiva del Estado en ejercicio de su derecho punitivo.

• Poder que se concibió como garantía procesal a favor del gobernado, dentro de todo enjuiciamiento o procedimiento del orden administrativo. Pues destacó que la presunción de inocencia no puede entenderse reducida al estricto campo del enjuiciamiento penal —conductas presuntamente delictivas— sino que debe entenderse también, que preside la adopción de cualquier resolución, tanto administrativa como jurisdiccional, que se base en la condición o conducta de las personas y de cuya apreciación se derive un resultado sancionatorio para la misma o limitación de sus derechos.

• De modo que, el marco normativo de la presunción de inocencia se ubica no sólo en el capítulo penal de la Constitución Federal, sino también en diversos preceptos de la propia Carta Magna como son el 1o., 13, 14, 16, 17, 18, 19, 21 y 108; 8.2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos; 11.1 de la Declaración

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

De forma tal que, el principio de presunción de inocencia constituye el derecho a recibir la consideración y el trato de "no autor o no partícipe" en hechos de carácter delictivo o análogos a éstos y determina, por ende, el derecho a que no se apliquen las consecuencias o los efectos jurídicos relacionados a hechos de tal naturaleza en las relaciones jurídicas de todo tipo y, por otro,

---

Universal de los Derechos Humanos y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, que articulan una posición normativa de la persona frente al Estado cuando deba ser sancionado ya sea como particular o servidor público.

•La presunción de inocencia se encuentra detallada a su vez por diversas especies de garantías o mecanismos tendentes a hacer efectiva su protección, cuya fuente se encuentra en el derecho internacional, y que consisten en las garantías judiciales y de protección efectiva previstas en el artículo 8, numerales 1 y 2, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, mismas que subyacen en el derecho fundamental de debido proceso previsto en los numerales 14 y 17 constitucionales.

•Por tanto, atento al nuevo paradigma del orden jurídico nacional surgido a virtud de las reformas que en materia de derechos humanos se realizaron a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, en vigor al día siguiente, se estima que los artículos 8.2 de la invocada Convención Americana sobre Derechos Humanos; 11.1 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, prevén garantías o mecanismos que como especies de lo previsto en los diversos 14 y 17 de la Carta Magna, aquéllos subyacen en éstos, de tal manera que no constituyen cuestiones distintas o accesorias a esta prerrogativa constitucional, sino que tienden más bien a especificar y a hacer efectivo el principio mencionado; debiendo interpretarse la totalidad de dichos preceptos de modo sistemático, a fin de hacer valer para los gobernados, atento al principio pro homine o pro personae, la interpretación más favorable que les permita la mejor impartición de justicia.

•Concluyendo, que dicho principio recoge el ideal de que el Estado debe ejercer su potestad punitiva administrativa por sus actos y sus consecuencias en la vida social y no por su ontología; por lo que las sanciones o actos de reproche social, sin importar la materia de que se trate, sólo han de imponer por la convicción de que se ha cometido un acto administrativo lesivo.

•Conclusión que es acorde con el Estado democrático de derecho, con el que se pretende que sea la responsabilidad y no la inocencia la que deba probarse; de ahí que este derecho tiene efectos trascendentales en cualquier procedimiento o proceso en el que se pretenda acusar a alguien, así como en cada una de sus fases, independientemente sin importar la etapa en la que se encuentre, por lo que el principio de presunción de inocencia se traduce en tres significados garantistas fundamentales:

1. El primero, como una regla probatoria que impone la carga de la prueba para quien acusa y, por ende, la absolución en caso de duda.
2. El segundo, como regla de tratamiento al acusado que excluye o restringe al máximo la limitación de sus derechos fundamentales, sobre todo los que inciden en su libertad personal, con motivo del proceso que se instaura en su contra.
3. El tercero, como estándar probatorio o regla de juicio que puede entenderse como una norma que ordena a los Jueces la absolución de los inculpados cuando durante el proceso no se han aportado pruebas de cargo suficientes para acreditar la existencia del delito y la responsabilidad de la persona. Así entendida, la presunción de inocencia no aplica al procedimiento probatorio (la prueba entendida como actividad), sino al momento de la valoración la prueba (entendida como resultado de la actividad probatoria).

•Siendo lo anterior, núcleo de la plena vigencia del principio de presunción de inocencia, en tanto implica en general que nadie será considerado culpable hasta la existencia de sentencia firme que determine su plena responsabilidad en la comisión del delito atribuido; esto es, corresponde a la autoridad competente desvirtuar la inocencia probando la ilicitud de la conducta, lo que opera a partir de que inicia la investigación hasta la resolución final.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

requiere de actividad probatoria de autoridad competente que la destruya de forma clara y rotunda.

No obstante ello, dicho tribunal de justicia fue puntual en señalar que el principio de presunción de inocencia ha de ser aplicable al ámbito administrativo sancionador con matices o modulaciones, según sea el caso.

Ello, debido a que la presunción de inocencia aplica, modularmente, al procedimiento administrativo sancionador debido (I) a la naturaleza de éste que es gravoso; (II) a la cualidad punitiva del Estado con la que participa en este tipo de procedimientos; (III) por la defensa e interpretación más amplia de la calidad de inocente derivado de los artículos 1o., 14 y 17 constitucionales, como en los diversos 8.2 de la invocada Convención Americana sobre Derechos Humanos; 11.1 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; y, (IV) así porque este principio debe ser reconocido en todo procedimiento de cuyo resultado pudiera resultar una pena o sanción, derivado de la garantía de debido proceso.

Destacando que el contenido del principio de presunción de inocencia debe modularse dependiendo del contexto en el que se aplique, de manera que no tiene el mismo alcance cuando se aplica a la actuación de la autoridad desplegada en forma de juicio, que cuando se trata de actos unilaterales, pues en este tipo de actos, como todo principio formulado en la forma de un mandato de maximización, requiere una concreción en cada caso concreto y, en su caso, de una posible minimización que en cuya situación atenderá a las características de cada asunto en concreto.

El principio exige también que en el procedimiento administrativo sancionador exista acervo probatorio suficiente, recayendo sobre la autoridad la carga probatoria tanto de la comisión de la infracción o falta como de la participación del probable responsable, sin que a éste pueda exigírsele una prueba de hechos negativos.

Este principio produce una inmediata consecuencia procesal que consiste en desplazar la carga de la prueba en el órgano acusador; es a él al que en un procedimiento contradictorio, con participación y audiencia del interesado inculcado, debe suministrar, recoger y aportar los elementos probatorios a través de los medios comunes que sirvan de soporte al supuesto de hecho cuya clasificación como falta administrativa se pretende.

El procedimiento administrativo sancionador, se tiene en cuenta el debido proceso, la naturaleza de la potestad sancionadora del Estado y que el principio constitucional es de aplicación general -dirigido como valor superior de la dignidad humana-; es de donde se puede concluir que la presunción de inocencia aplica al ámbito administrativo sancionador, bajo la óptica de cada caso en concreto, porque en este tipo de procedimiento no sólo se deben respetar los derechos y garantías propias del procedimiento administrativo común, sino que al mismo debe ser añadido la presunción de

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

inocencia debido a la exigencia general del modelo de Estado Constitucional de derecho para tratar a los particulares o servidores públicos de determinada manera en cualquier materia al someterlas a evaluación por determinada conducta sancionada por la ley.

Además de las anteriores precisiones que el máximo tribunal del país estableció en el derecho jurisprudencial antes citado, es pertinente resaltar algunos aspectos previos al análisis de fondo de la constitucionalidad o no de la ley impugnada por el quejoso:

En el Estado radica el poder necesario para mantener en forma legítima la estabilidad social y el respeto de los derechos humanos. Por tanto el estado ejerce el ius puniendi, conforme al cual se le reconoce al Estado el derecho a castigar a quienes cometen infracciones de los ordenamientos que tienen como consecuencia una sanción.

El poder público que ejerce el Estado en el ius puniendi, se ejerce en dos manifestaciones con características similares, a saber el Derecho Penal y el Derecho Administrativo Sancionador, entre el que se encuentra el derecho tributario.

Dentro del Derecho Tributario se establecen diversos tipos de penas que son catalogados por diversos ordenamientos jurídicos, entre las que se encuentra la multa.

Asimismo, cabe destacar que infracción administrativa es todo comportamiento que contraviene lo dispuesto en una norma jurídica, por la que se aplica una sanción que puede ser con la privación de un bien o un derecho y que no aparece calificado por el ordenamiento jurídico como delito.

Sin embargo, es de considerarse que aun cuando se ha otorgado al Estado un poder para sancionar a través de la Administración, ello no implica que ese poder no tenga límites, ya que estos se ejercen a través del control de legalidad, ya que no deriva de una potestad discrecional del Estado, pues dicha actividad responde a criterios que deben tenerse en cuenta para justificar su legalidad, a saber los principios de legalidad, tipicidad, culpabilidad y proporcionalidad, los cuales guardan semejanzas con el Derecho Penal.

Principios que tienen su fundamento en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal, y que se explican de la siguiente manera:

El principio de legalidad en las sanciones administrativas, es aquél conforme al cual ante cualquier condena o sanción se requiere de la existencia de normas que describan la conducta delictiva, falta o infracción.

La tipicidad es un principio que exige que las sanciones administrativas, además de ser precisadas en ley, debe contener una descripción precisa de la conducta prohibida, cuya realización u omisión hace acreedor a una sanción.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

La culpabilidad es la responsabilidad personal del sujeto infractor, elemento que es condicionante para la aplicación de la sanción, cuyo principio es la existencia del dolo o la culpa.

Este principio se ampara por el principio de presunción de inocencia, que implica la obligación de la Administración de aportar pruebas necesarias para que se impute una sanción al sujeto acusado de cometer una infracción.

Así, el Estado actúa con un rol de acusador, por lo que debe aportar pruebas suficientes que destruyan la presunción de inocencia del sujeto infractor, el cual implica tener en cuenta el grado de culpabilidad de éste, lo que servirá de base para la graduación de la sanción a imponerse, evitándose la aplicación discrecional de sanciones.

Sin embargo, en el derecho administrativo, el principio de culpabilidad no tiene una aplicación absoluta, ya que existen hipótesis previstas en las leyes que lo atemperan, como ejemplo son los casos en que se aduce una causa de fuerza mayor.

La proporcionalidad o graduación de la imposición de la sanción, dicho principio constituye un límite para el Estado en la aplicación de la sanción, sirviendo de garantía al infractor quien tendrá certeza de cuáles son los criterios utilizados por el Estado, para especificar, graduar y justificar la sanción.

Otro límite que tiene el Estado en su carácter de sancionador es que le está vedada la imposición de las penas privativas de libertad.

Asimismo, el respeto de los derechos de defensa es una limitante al poder del Estado, cuya aplicación es matizada en el derecho administrativo sancionador.

La subordinación de la Administración a la autoridad judicial es sin duda un límite más del poder sancionador del Estado, ya que la autoridad judicial ejerce un control a posteriori de los actos administrativos mediante el oportuno recurso.

Así como la prohibición de aplicar una doble sanción derivada de un solo hecho, es sin duda una limitante más del Estado, derecho que está reconocido en el artículo 23 de la Constitución Federal.

Las anteriores connotaciones nos llevan a concluir que el principio de presunción de inocencia es poliédrico y aplica en la materia fiscal, ya que implica que tanto el legislador como los juzgadores no den trato y hagan interpretaciones que vayan en contra de dicho principio constitucional, considerando que las actuaciones del individuo deban ser consideradas por la autoridad como actos de "buena fe", a menos que la autoridad fiscal demuestre lo contrario; sin embargo, el poder sancionador del Estado, se encuentra válidamente limitado.

Cabe destacar que el Derecho Tributario se distingue del Derecho Penal, en tres ámbitos importantes, como son:

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

La intensidad de la intervención del Estado;

La finalidad que se persigue con el poder sancionador; y,

Los intereses que protegen.

La intensidad de la intervención del Estado, en el derecho tributario, implica la facultad que le es reconocida al Estado como ente regulador, la cual ha sido analizada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria del amparo directo en revisión [REDACTED], en donde establece que el derecho administrativo sancionador, es diferenciado, ya que el Estado vigila la desviación de la conducta prescrita jurídicamente no sólo en su calidad de Estado policía, sino en su papel de Estado regulador, es decir, en ejercicio de su facultad constitucional de planificación de actividades económicas, sociales y culturales, para la realización de ciertos fines, que no podrían cumplirse si se dejaran en manos del libre intercambio de las personas, a quienes, por tanto, no se les concibe como sujetos pasivos de una potestad coactiva, sino como sujetos participantes y activos de un cierto sector o mercado regulado.

El objeto que persigue encuentra su fundamento en el artículo 25 constitucional que otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que ésta sea integral y sustentable, que fortalezca la soberanía de la nación y su régimen democrático.

De donde se destaca, la facultad del Estado para planear, conducir y orientar la actividad económica nacional, y llevar a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades reconocidas constitucionalmente.

Asimismo se destacó que, con la evolución de las necesidades de convivencia social y la adaptación del entendimiento de lo exigido por el interés público, el legislador, en ejercicio de sus facultades legislativas, despliega facultades regulatorias en distintos ámbitos de la realidad, a lo que se llama una categoría residual.

La cual pretende superar los inconvenientes de dejar en manos del libre intercambio la consecución de ciertos fines, o bien, se pretende superar ciertas fallas de mercados, aunque se trate de sectores en donde los sujetos regulados no necesariamente participan como actores activos de un mercado, sino que son sujetos cuya conducta se estima relevante para la consecución de un cierto fin público valioso.

Se trata de esquemas regulatorios que pretenden avanzar y preservar ciertos estados de cosas deseables, por lo que la aplicación de sanciones en caso de desviación de lo establecido en la norma se interpreta como un instrumento que abona a la consecución del fin regulado, mediante el desincentivo de ciertas conductas consideradas perjudiciales.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

Establecidos los principios y modulaciones que acompañan la función sancionadora del Estado en el derecho tributario, es pertinente destacar el contenido de la norma impugnada.

"Artículo 49.- Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

...VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Previamente se deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en el registro federal de contribuyentes, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

La resolución a que se refiere el párrafo anterior deberá emitirse en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir del vencimiento del plazo señalado en el párrafo que antecede.

De la lectura a la disposición citada se advierte que el legislador estableció una intervención del Estado, con la cual le otorga una consideración excepcional a las actuaciones administrativas ello en concordancia con la potestad regulatoria que ejerce de conformidad con el artículo 42, fracción V, del Código Fiscal, ya que las actas o diligencias practicadas por la autoridad fiscal no tienen un grado de presunción iuris et de iure de veracidad, sino que constituyen un medio de prueba sobre los hechos constatados, siendo su eficacia medible a través del principio de libre valoración de la prueba que se haga en los procedimientos contenciosos administrativos, la cual atenta a sus características excepcionales es capaz de destruir la presunción de inocencia sin necesidad de reiterar la actividad probatoria que es a cargo del ente acusador.

Así, las actas y diligencias realizadas por las autoridades fiscales previo el cumplimiento del principio de legalidad, tiene el carácter de prueba preconstituida, la cual guarda correspondencia con el derecho del infractor al debido proceso legal y defensa adecuada, entre el que se incluye, la audiencia, el desahogo de pruebas y alegatos y por supuesto el dictado de una resolución que dirima la cuestión.

La prueba preconstituida es reconocida por la legislación a fin de evitar la impunidad y la búsqueda de la verdad material, ante la utilización de pruebas de imposible reproducción que se han desarrollado en la etapa preliminar, sin que ello enerve el principio de presunción de inocencia, cuya justificación es la flagrancia y la ineludible irrepitibilidad de las actuaciones, por lo cual la propia legislación dota a ciertas autoridades de fe pública.

Lo anterior tienen justificación ante el objeto que persigue, que es el dejar constancia a efecto de dar fe de un hecho cuya utilización es



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

futura, esto es será el medio para conocer algo que aconteció en el pasado mediante su consignación por escrito para asentarlo de manera fidedigna.

Así, atendiendo al principio de presunción de legalidad de que gozan las actuaciones de las autoridades fiscales, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, conforme al cual, no es procedente concebir que los actos de autoridad fiscal sean ilegales sino que, como principio fundamental, éstos siempre deberán considerarse legales, es el fundamento para orientar la infundada apreciación del quejoso al tachar de inconstitucional la norma por romper con el principio de presunción de inocencia, ya que son precisamente los matices y modulaciones del derecho administrativo los que dan cuenta de que atento a la flagrancia —que implica la constatación de hechos ante la visita domiciliaria en ejercicio de la función fiscalizadora que se reconoce a las autoridades hacendarias— que se hace válida la anticipación de la prueba preconstituida, la que por gozar de presunción legal, a la postre arroja la carga de la prueba para desvirtuar lo asentado en ella a los contribuyentes pasivos de la orden de visita.

Además de que se justifica a través del principio de legalidad y tipicidad la expresión hecha en el dispositivo impugnado en torno a la connotación de infracción, la cual no colisiona el derecho de presunción de inocencia en su vertiente de trato, ya que la expresión citada se señala al establecerse el derecho de los contribuyentes que al ser visitados por la autoridad fiscal, el resultado arroje el incumplimiento de disposiciones fiscales, de donde se destaca que el legislador estableció la tipificación de la conducta negativa y su consecuencia tanto procesal como sancionadora.

Por tanto, en el derecho administrativo, concretamente en el fiscal, con base en el principio fundamental de presunción de inocencia, todo acto realizado por los gobernados debe considerarse apegado a derecho, el cual se encuentra limitado por la facultad reguladora de la autoridad quien cuenta con amplias facultades para comprobar el incumplimiento de obligaciones fiscales, y en caso de que se demuestre ello, entonces la autoridad está facultada para aplicar sanciones a los contribuyentes gobernados.

Así, es obligación constitucional de todo gobernado contribuir a los gastos públicos en sus tres niveles de gobierno -Federal, Estatal y Municipal, dentro de un marco de proporcionalidad, equidad y legalidad; correlativo a ello, la propia Constitución otorga a las autoridades fiscales, la facultad de verificar el cumplimiento de esa obligación por parte de los gobernados.

Por lo cual, el gobernado a fin de cumplir con su obligación de pago se somete a diversos autocontroles de fiscalización que establecen las leyes aplicables, como ejemplo, las declaraciones informativas, por lo que indudablemente se le imponen obligaciones.

Un ejemplo más, lo representan los comprobantes fiscales, que expiden los contribuyentes previamente haber sido impresos por

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

personas autorizadas para ello, y con base en el principio de inocencia, se supone que el gobernado emite correctamente sus facturas respecto de los ingresos que percibe; sin embargo, la autoridad tiene la facultad de cerciorarse de que así sea, a través de la realización de actos de fiscalización que deben ser llevados a cabo dentro de un marco de legalidad.

Sin embargo, las actas y diligencias de comprobación e inspección en materia tributaria, constituyen documentos públicos, cuya fuerza probatoria del hecho que motiva el documento y su contenido mismo, sólo ceden si se justifica la falsedad o inexactitud.

Así, el precepto 68, del Código Fiscal de la Federación constituye el marco referencial justificado de la presunción de legitimidad de los actos fiscales, que encuentra múltiples manifestaciones en amplios sectores del ordenamiento, a saber: las actas de la inspección, determinación de sanciones, etcétera.

Principio de exactitud que no colisiona con el de presunción de inocencia que establece el marco constitucional, para todo individuo, porque este último atañe a un juicio sobre la culpabilidad, mientras que la legalidad del acto administrativo se refiere a una constatación de hechos; de modo que el principio de presunción de inocencia en sus variantes de trato, regla probatoria y estándar de prueba, no puede interpretarse como una prohibición del deber de las autoridades fiscales de averiguar los hechos que les son sujetos a control y a que, sobre éstos, prevalezca uno sobre otro.

En suma de las consideraciones hechas, atento a las facultades fiscalizadoras que constitucionalmente se reconocen al Servicio de Administración Tributaria, a través de sus funcionarios públicos, la presunción de legalidad con que dota a sus actuaciones no constituye per se vulneración al principio de presunción de inocencia en sus vertientes identificadas, porque el sujeto pasivo guarda en todo momento —desde que se entera de que es motivo de fiscalización— la facultad de realizar los actos que acrediten que cumple con sus obligaciones fiscales, ya que incluso las inspecciones siempre son a efecto de comprobar el cumplimiento de obligaciones en materia fiscal o tributaria.

Esto es, en el diseño que realiza el Estado a través del procedimiento de fiscalización no se atribuye al contribuyente el incumplimiento de sus obligaciones sino que el ejercicio de la facultad de comprobar si se está cumpliendo con ellas, o no, y, lo que a la postre justifica la presunción de legalidad de que gozan las actuaciones fiscales, y que razonablemente es así, virtud a que en el cumplimiento de tales facultades comprobatorias los hechos y supuestos que se desarrollan son muchos, en los cuales pueden darse incumplimientos flagrantes que deben ser asentados y constatados con un grado de valor en su veracidad mayor, virtud a la imposibilidad de que se mantengan en el tiempo.

O sea, la norma jurídica no presupone al particular como infractor ni como incumplido sino la verificación que hace la autoridad fiscal

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

mediante el ejercicio de su facultad de comprobación es lo que determinará si tal particular efectivamente consintió una infracción o dejó de cumplir una obligación y lo cual es resultado de aquella verificación y pruebas que recoja la autoridad de manera que antes de la verificación y de las pruebas no se le asigna el carácter de infractor o de incumplido sino es a posteriori.

De modo que lo anteriormente citado constituye una justificación razonable de que el texto del artículo impugnado no transgrede el principio de presunción de inocencia, en sus vertientes anotadas, dado que sólo establece que ante la posibilidad de que en las diligencias de verificación de visitas domiciliarias, las autoridades conocieran del incumplimiento a disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de una resolución correspondiente, ello, otorgando al contribuyente previamente su garantía de audiencia, para que desvirtúe la comisión de la infracción razonada por las autoridades fiscales; de lo que se establece que atentas las diferencias expuestas anteriormente, la disposición citada no rompe con el principio de presunción de inocencia en su vertiente de trato, dado que no establece que todos los contribuyentes visitados sean infractores, sino que más bien establece la posibilidad de que si en el ejercicio de las facultades de comprobación se advirtiera la comisión de una infracción, se proceda a su sanción, lo anterior, previamente a dar oportunidad de que el contribuyente pueda desvirtuar dicha infracción, lo que es acorde a la garantía de debido proceso; así cuando el dispositivo establece la palabra infracción, contrariamente a lo que destacó el quejoso no se refiere a los contribuyentes sino a los hechos materia de las visitas domiciliarias.

Tampoco rompe con el principio de presunción de inocencia en su vertiente de estándar de prueba o regla de juicio, porque en el artículo 46, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, se dispone que se debe conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción, con la presentación de pruebas y la correspondiente formulación de alegatos; de donde se advierte que no se establece ninguna condición que tenga que satisfacer la prueba de cargo para considerar que es suficiente para condenar, ni dispone a cuál de las partes perjudica el hecho de que no se satisfaga el estándar de prueba, conforme a la cual se ordena a absolver cuando no se satisfaga, sino por el contrario, dispone, como ya se había puntualizado, una facultad de comprobación que, si en su ejercicio se advirtiera la comisión de una infracción, se le otorga la oportunidad al contribuyente de desvirtuar la infracción y en caso contrario, se proceda a su sanción, y esto no le da la calidad de infractor ni deriva de esa calidad, pues en el caso de que así sucediera, quedaría subjúdice a que se actualizara, esto es, porque se realizó un hecho que le dio origen a esta sanción.

De ahí que, si la norma encuentra justificación atento al objeto, fin y facultad de que goza el Estado en el ejercicio de sus funciones como ente regulador en el derecho tributario; atento a lo cual debe negarse el amparo y la protección de la justicia Federal, por lo que se refiere a la impugnación constitucional de la norma estudiada. [...]

5. En el escrito de expresión de agravios, la recurrente manifiesta en síntesis:

- a) El artículo 49, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, es inconstitucional, al contravenir el principio de presunción de inocencia, consagrado en los artículos 16, 19, 21 y 102 de la Constitución Federal, el cual es aplicable al procedimiento administrativo sancionador.

El Tribunal Colegiado sostiene que las autoridades fiscales, al realizar una visita domiciliaria tienen la finalidad de conocer del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, concediendo al particular un plazo para desvirtuar los hechos que constituyan la comisión de infracciones.

Las actas que levante la autoridad hacendaria, en donde se asienten los hechos que deriven en la imposición de infracciones, tienen el carácter de prueba preconstituida, teniendo como finalidad evitar la impunidad, las actuaciones arbitrarias y encontrar la verdad material.

Sin embargo, la parte recurrente aduce que tales justificaciones y finalidades no son privativas del derecho administrativo sancionador, **por lo que no suponen la aplicación de una modulación o matiz respecto del principio de presunción de inocencia; ninguna prueba, ni la preconstituida, que se configura en el propio procedimiento son suficientes para anular el principio de referencia, en tanto no se haya dictado resolución en la que se declare la culpabilidad del infractor, con independencia de que se trate de derecho penal o administrativo sancionador, pues para éstos no existe diferencia que justifique una aplicación modulada.**

- b) El principio de presunción de legalidad de los actos administrativos no es un límite al de inocencia.

De aceptarse lo anterior, en la práctica, se haría nugatorio el principio de presunción de inocencia en el derecho administrativo sancionador, haciendo ocioso el invocar tal principio constitucional, pues si todas las actuaciones constituyen que los hechos que se conocen sean ciertos se desvirtúa la finalidad del aludido principio, pues correspondería a los particulares demostrar su inocencia.

- c) En incorrecta la aseveración del Tribunal Colegiado respecto a la supeditación del principio de presunción de inocencia, de rango constitucional, al de legalidad de actuaciones, previsto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Los derechos fundamentales pueden limitarse cuando colisionan con otros principios, no obstante, en la especie, se advierte tal circunstancia entre el derecho de presunción de inocencia y la obligación de los gobernados de contribuir al gasto público, el cual se concreta en el ejercicio de las facultades de comprobación (fiscalización y sanción) mediante la presunción de legalidad de sus actos.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

Contrario a lo expuesto por el Tribunal Colegiado, en el sentido de que no existía esa colisión de principios, dado que por una parte el de presunción de inocencia se refiere a la culpabilidad, mientras que el de legalidad se avoca a la constatación de hechos; **sin embargo, en la propia ejecutoria el tribunal de amparo sostiene que el primero de los referidos se destruye al aplicarse el segundo, lo que pone de relieve la existencia de la colisión manifestada.**

- d) De aceptarse el estudio del Tribunal Colegiado, el principio de presunción de inocencia se limitaría exclusivamente a la oportunidad que se le concede al contribuyente de demostrar su inocencia en el plazo señalado en el artículo 49, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, aún antes de que se emita una resolución.

Lo anterior se aleja del principio pro personae, previsto en el numeral 1º de la Constitución Federal, debido a que el principio de presunción de inocencia no puede significar otra cosa que hasta que no se emita una resolución que finalice el procedimiento, que demuestre la presunta responsabilidad del imputado, no se destruye el citado derecho humano.

Por tal motivo, debe prevalecer el derecho a la presunción de inocencia, pues no puede sostener la violación de un derecho fundamental con la finalidad de hacer más efectivas las finalidades del Estado.

- e) El artículo 49, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación sí es violatorio del principio de presunción de inocencia, pues el acta que se levanta en la visita domiciliaria constituye un trato de infractor al contribuyente.

La porción normativa señala que el contribuyente es infractor desde el momento en que se asiente en el acta la comisión de una conducta sancionada y no hasta que se emita la resolución correspondiente, por lo que se otorga previamente esa calificativa.

- f) Por lo que hace a la regla probatoria, la norma impugnada es violatoria del principio de presunción de inocencia, ya que establece que desde el levantamiento del acta de visita se prueba la comisión de la infracción, lo que releva a la parte acusadora de su obligación de aportar elementos que desvirtúan la presunción de inocencia.
- g) En lo referente al tema de estándar de la prueba, se viola el principio multicitado, ya que la norma califica los hechos asentados en el acta de visita como comisión de infracción, por lo que se releva al juez de analizar la prueba de cargo, sin considerar la inexistencia de circunstancias contradictorias.
- h) El principio de presunción de inocencia, en sus vertientes probatoria y de estándar de la prueba, demanda que la parte acusadora ofrezca las pruebas necesarias con las que se acredite la culpabilidad, siendo que éstas deben ser analizadas por la parte resolutora; no obstante en la norma reclamada, dicha circunstancia no se advierte pues otorga al acta de visita pleno valor probatorio, previo a su valoración.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

De los elementos que han quedado reseñados se observa que la recurrente insiste en el problema de inconstitucionalidad planteado en torno al artículo 49, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación porque en su opinión, vulnera el principio de presunción de inocencia.

Dicho argumento deriva de lo planteado en la demanda de amparo y de lo resuelto por el Tribunal Colegiado de Circuito que previno en el conocimiento del asunto, el cual partió de la premisa consistente en que dicho artículo prevé un procedimiento administrativo sancionador, respecto del cual se debe analizar la violación al principio de presunción de inocencia, como lo ha sostenido el Tribunal Pleno<sup>2</sup>.

No obstante lo anterior, es pertinente señalar que aunque el principio constitucional que se estima vulnerado puede actualizarse en los procedimientos administrativos que, sin tener el carácter de sancionadores, se instauran por la Administración con el gobernado, en tanto se erige como principio rector y como un derecho legítimo reconocido a favor de las personas; cabe concluir que éste no se ve vulnerado por el artículo reclamado.

En efecto, la facultad de la autoridad fiscalizadora para llevar a cabo visitas domiciliarias deriva de la correlativa obligación del gobernado contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme al cual los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o la manifestación de riqueza gravada.

La culminación de dicho procedimiento de verificación debe edificarse a la luz de información objetiva, en tanto que requiere como fundamento alguna de las causas detalladas en el propio precepto las que, en general, aluden al incumplimiento de obligaciones formales.

---

<sup>2</sup> En efecto, el Tribunal Pleno ha sostenido que el principio de presunción de inocencia es aplicable al procedimiento sancionador, según se desprende de la jurisprudencia cuyo rubro es: "PRESUNCIÓN DE INOCENCIA. ESTE PRINCIPIO ES APLICABLE AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR, CON Matices o modulaciones", localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 7, Junio de 2014, Tomo I, Décima Época, registro: 2,006,590, jurisprudencia del Pleno, materia(s): Constitucional, tesis: P./J. 43/2014 (10a.), página: 41.

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

En esta línea, la función de ese procedimiento verificador es la de dar certeza a la relación tributaria, ante el probable indebido cumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales, de tal manera que resulta legítima desde el punto de vista constitucional, porque corresponde a criterios de razonabilidad, ya que no se establece arbitrariamente y, por otro lado, porque admite prueba en contrario.

En tal medida, tal y como lo apuntó el órgano colegiado de antecedentes, la actuación de la autoridad no es arbitraria sino que por propio mandato constitucional, debe fundarse en parámetros objetivos con el propósito de salvaguardar los diversos principios de legalidad y seguridad jurídicas, así como el de presunción de inocencia contenido en el artículo 20, apartado B, fracción I, de la Constitución Federal<sup>3</sup>.

Por ello, los anteriores principios no entrañan colisión o confrontación entre sí, como lo pretende la recurrente, sino por el contrario, son contrapesos que se imponen a la actuación de la potestad sancionadora del Estado pues como ya se ha puntualizado, la imposición de la sanción se encuentre precedida de la satisfacción de los principios esenciales del debido proceso y su imposición procede sólo cuando ha quedado acreditada a cabalidad la infracción en que haya incurrido el contribuyente.

Puntualizado lo anterior, es pertinente acotar que en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 31, fracción IV, las

---

<sup>3</sup> Reformado mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 18 de junio de 2008.

Sobre la vigencia de esta disposición, los preceptos transitorios prevén en lo conducente:

D.O.F. 18 DE JUNIO DE 2008.

Primero. El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, con excepción de lo dispuesto en los artículos transitorios siguientes.

Segundo. El sistema procesal penal acusatorio previsto en los artículos 16, párrafos segundo y decimotercero; 17, párrafos tercero, cuarto y sexto; 19; 20 y 21, párrafo séptimo, de la Constitución, entrará en vigor cuando lo establezca la legislación secundaria correspondiente, sin exceder el plazo de ocho años, contado a partir del día siguiente de la publicación de este Decreto.

En consecuencia, la Federación, los Estados y el Distrito Federal, en el ámbito de sus respectivas competencias, deberán expedir y poner en vigor las modificaciones u ordenamientos legales que sean necesarios a fin de incorporar el sistema procesal penal acusatorio. La Federación, los Estados y el Distrito Federal adoptarán el sistema penal acusatorio en la modalidad que determinen, sea regional o por tipo de delito.

En el momento en que se publiquen los ordenamientos legales a que se refiere el párrafo anterior, los poderes u órganos legislativos competentes deberán emitir, asimismo, una declaratoria que se publicará en los órganos de difusión oficiales, en la que señale expresamente que el sistema procesal penal acusatorio ha sido incorporado en dichos ordenamientos y, en consecuencia, que las garantías que consagra esta Constitución empezarán a regular la forma y términos en que se substanciarán los procedimientos penales.

obligaciones fiscales se dividen en principales o sustantivas y secundarias, accesorias o formales.

La obligación principal o sustantiva, consiste específicamente en un dar, esto es, el deber de pago de la contribución; por lo que este tipo de normas afectan en forma relevante el patrimonio del gobernado y regulan los elementos de una contribución como sujeto, hecho imponible, procedimiento para cuantificar la base gravable, cuota, tarifa, no sujeciones, exenciones, entre otras figuras que inciden en el pago del tributo.

Por su parte, las obligaciones tributarias accesorias o formales son las que tienen por objeto vincular a los gobernados a desarrollar una determinada conducta, diversa al pago en sí de las contribuciones, que permite al Estado recaudar en forma eficiente esas prestaciones patrimoniales de carácter público y cuyo cumplimiento no supone el ingreso de cantidad alguna al erario público, pues sólo pormenorizan las obligaciones sustantivas con el fin de facilitarle a los sujetos pasivos su cumplimiento.

Las obligaciones formales se dividen en tres grupos:

a) De hacer. Presentar declaraciones, inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, llevar determinados libros para su contabilidad, guardar la documentación referente a su actividad por determinado tiempo, expedir documentos determinados respecto a su giro, dar aviso de modificaciones a sus estatutos, en el caso de personas morales, entre otras.

b) De no hacer. No proporcionar datos falsos, no oponerse a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, no llevar dos o más libros similares de contabilidad con datos diversos, etcétera.

c) De tolerar. Permitir la práctica de visitas domiciliarias, acceder a la revisión de sus libros de contabilidad, papeles, entre otras.

De lo expuesto se pone de manifiesto que las obligaciones formales tienen como objetivo que la autoridad hacendaria pueda comprobar el eficiente cumplimiento de los gobernados para contribuir al gasto público, para lo cual se implementan herramientas que le



## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

permitan a la autoridad fiscal un mayor control y el conocimiento de las actividades gravadas que realicen los contribuyentes (como por ejemplo el cruzado de datos de compras y ventas de los contribuyentes y el mantenimiento actualizado del registro de contribuyentes).

En este sentido, las obligaciones de carácter formal tienen como finalidad dar cuenta fidedigna de la realización efectiva de las actividades por parte de los contribuyentes y del cumplimiento de sus obligaciones, para facilitar la tarea de control de los contribuyentes por parte del Estado.

Como se mencionó anteriormente, entre las obligaciones formales de hacer que tienen los contribuyentes se encuentran la de conservar la documentación referente a su actividad, así como la de expedir los documentos determinados respecto a su giro.

Precisamente los comprobantes fiscales cuya **omisión de expedirlos provocó la multa impuesta al contribuyente**, son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el cual se debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el correspondiente comprobante fiscal para efectos de determinar su situación en particular respecto del tributo que en concreto tenga que pagar.

De igual forma, quien haya solicitado la actividad o intervenido en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

Estos comprobantes fiscales deben cumplir con los requisitos previstos en los artículos 29<sup>4</sup> y 29-A,<sup>5</sup> del Código Fiscal de la

---

<sup>4</sup> "Artículo 29.- Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior deberán cumplir con las obligaciones siguientes:  
I. Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.

Federación, para ser considerados por la autoridad para efectos de las deducciones y/o acreditamiento del impuesto. De considerar que los comprobantes fiscales exhibidos por un contribuyente no amparan la operación realizada, pueden requerir toda la información atendiendo a dicha transacción en particular, y en su caso, no acceder a la pretensión del contribuyente considerando las situaciones fácticas de cada asunto.

La satisfacción de los requisitos legales por parte de los contribuyentes obedece a la necesidad de asegurar la adecuada recaudación en proporción a las distintas capacidades contributivas y las deducciones fiscales que deben regirse por los principios de veracidad y demostrabilidad razonables, permitiendo hacer deducibles

- 
- II. Tramitar ante el Servicio de Administración Tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales. (...)
  - III. Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.
  - IV. Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital por Internet respectivo a través de los mecanismos digitales que para tal efecto determine dicho órgano desconcentrado (...)
  - V. Una vez que al comprobante fiscal digital por Internet se le incorpore el sello digital del Servicio de Administración Tributaria o, en su caso, del proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales, deberán entregar o poner a disposición de sus clientes, a través de los medios electrónicos que disponga el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet y, cuando les sea solicitada por el cliente, su representación impresa, la cual únicamente presume la existencia de dicho comprobante fiscal.
  - VI. Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.  
(...)"

<sup>5</sup> "Artículo 29-A.- Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

- I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. (...)
  - II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.
  - III. El lugar y fecha de expedición.
  - IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.  
(...)
  - V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen. (...)
  - VI. El valor unitario consignado en número. (...)
  - VII. El importe total consignado en número o letra, (...)
  - VIII. Tratándose de mercancías de importación: (...)
  - IX. Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.
- Los comprobantes fiscales digitales por Internet que se generen para efectos de amparar la retención de contribuciones deberán contener los requisitos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente".

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

los gastos del contribuyente estrictamente indispensables para su funcionamiento, en aras de evitar simulaciones de aquél con el firme propósito de disminuir ilícitamente su carga impositiva.

Así, los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el cual se debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el correspondiente comprobante fiscal para efectos de determinar su situación en particular respecto del tributo que en concreto tenga que pagar. De igual forma, quien haya solicitado la actividad o intervenido en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

De lo anterior se advierte la importancia que tienen los comprobantes fiscales dentro de la relación jurídico-tributaria entre los contribuyentes y la autoridad fiscal, pues son los medios a través de los cuales comprueban la realización de actividades y constituyen una herramienta de control para que se pueda verificar la autenticidad de la información presentada por los sujetos pasivos para los efectos fiscales a que haya lugar.

Es en este contexto en el que debe analizarse la constitucionalidad de la fracción VI del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, el cual será transcrito integralmente, en virtud de que su lectura revela que no se actualiza el vicio que le atribuye la agraviada.

Dicho precepto dispone (se subrayará la porción normativa controvertida):

“Artículo 49. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción V del artículo 42 de este Código, las visitas domiciliarias se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Se llevará a cabo en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes, siempre que se encuentren abiertos al público en general, donde se realicen enajenaciones, presten servicios o contraten el uso o goce temporal de bienes, así como en los lugares donde se almacenen las mercancías o en donde se realicen las

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

actividades relacionadas con las concesiones o autorizaciones o de cualquier padrón o registro en materia aduanera.

II. Al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, entregarán la orden de verificación al visitado, a su representante legal, al encargado o a quien se encuentre al frente del lugar visitado, indistintamente, y con dicha persona se entenderá la visita de inspección.

III. Los visitadores se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos; si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la inspección.

IV. En toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores, en los términos de este Código y su Reglamento o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección.

V. Si al cierre del acta de visita domiciliaria el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos se niegan a firmar el acta, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niega a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta, sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma; dándose por concluida la visita domiciliaria.

VI. Si con motivo de la visita domiciliaria a que se refiere este artículo, las autoridades conocieron incumplimientos a las disposiciones fiscales, se procederá a la formulación de la resolución correspondiente. Previamente se deberá conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para desvirtuar la comisión de la infracción presentando las pruebas y formulando los alegatos correspondientes. Si se observa que el visitado no se encuentra inscrito en el registro federal de contribuyentes, la autoridad requerirá los datos necesarios para su inscripción, sin perjuicio de las sanciones y demás consecuencias legales derivadas de dicha omisión.

La resolución a que se refiere el párrafo anterior deberá emitirse en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir del vencimiento del plazo señalado en el párrafo que antecede.”

Por otra parte, el artículo 42, fracción V, del mismo ordenamiento legal al que remite el precepto impugnado dispone:

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

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

Del contenido de las disposiciones legales se observa que en ellas se prevé que las autoridades fiscales pueden practicar visitas domiciliarias con la finalidad de constatar que los contribuyentes cumplen con sus obligaciones tributarias, entre las que se encuentra la relativa a expedir comprobantes fiscales por las enajenaciones que realizan.

Asimismo, de la primera de las disposiciones transcritas se aprecia que la visita domiciliaria deberá llevarse a cabo en el domicilio fiscal del contribuyente o en las sucursales en las que se realicen enajenaciones y, previa identificación de los visitantes y designación de testigos, aquéllos llevarán a cabo la verificación correspondiente la cual se entenderá indistintamente con el contribuyente, su representante legal, el encargado del establecimiento visitado o quien se encuentre al frente de éste. Los visitantes deberán levantar un acta circunstanciada en la que asentarán los hechos u omisiones que detecten durante la inspección y una vez concluida ésta y cerrada el acta correspondiente, deberán conceder al contribuyente un plazo de tres días hábiles para que desvirtúe tales hechos u omisiones.

En tales condiciones, resulta claro que el precepto impugnado prevé un procedimiento consistente en la realización de visitas domiciliarias con el propósito de constatar que el contribuyente ha cumplido con sus obligaciones formales. Una de las características de

las visitas domiciliarias destinadas a verificar el cumplimiento de obligaciones en materia del Registro Federal de Contribuyentes, o las relacionadas con las disposiciones aplicables en materia de marbetes y precintos-, así como de la expedición de comprobantes fiscales es que se llevan a cabo, de ser posible, con el propio contribuyente obligado y, en caso contrario, con el responsable del negocio o, en ausencia de este último, con quien en esos momentos se encuentre al frente del establecimiento, quien normalmente es un empleado, lo cual atiende a la naturaleza de los aspectos que pretenden revisarse, pues debe privilegiarse la inmediatez entre el momento en el que se hace del conocimiento del contribuyente, del responsable o de quien se encuentre al frente del negocio, la intención de constatar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales y aquél en el que formalmente se realiza tal constatación porque la materia de la revisión requiere que ésta se lleve a cabo en el ámbito de las operaciones ordinarias del contribuyente, esto es, en circunstancias análogas a aquéllas en las que habría operado de no efectuarse la visita domiciliaria.

En congruencia con lo anterior, las características propias del tipo de visitas reguladas en el artículo 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación implican que el contribuyente cuente con la menor oportunidad para desviar o alterar la actuación que ordinariamente lleva a cabo únicamente por el hecho de que se encuentre presente un visitador, sin menoscabo de que el contribuyente manifieste lo que a su interés convenga o exhiba los comprobantes fiscales cuya omisión se le atribuya, así como que éstos cumplan con las formalidades a las que se encuentran sujetos –a las cuales ya nos hemos referido previamente en esta ejecutoria-.

En efecto, las obligaciones relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales comprenden dos aspectos fundamentales, a saber: a) que el contribuyente que deba emitirlos lo haga por cada operación que realice y los registre y conserve en su contabilidad (de manera física o en archivos informáticos); y, b) que dichos comprobantes contengan la información establecida en los citados preceptos.

De lo anterior se desprende que las irregularidades que podrían detectarse en una visita destinada a verificar el cumplimiento de

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales, necesariamente estarían acotadas a cuestiones vinculadas con los aspectos mencionados en el párrafo precedente. Esto determina que, por regla general, el contribuyente visitado debe contar con los elementos de convicción necesarios para estar en posibilidad de desvirtuar tales irregularidades.

Ello es así pues como se apuntó el contribuyente tiene la obligación de registrar y conservar los comprobantes fiscales que expide. Además, basta el análisis de éstos para determinar si cumplen o no con los requisitos que señalan las disposiciones legales antes citadas.

Aunado a lo expuesto en el párrafo precedente, debe tenerse presente que el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación en lo que interesa dispone:

“Artículo 28. (...)

En los casos en los que las demás disposiciones de este Código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.”

Como se ve, los contribuyentes deben mantener como parte de su contabilidad todos los documentos que demuestren haber cumplido con las disposiciones fiscales. Esta obligación implica que el contribuyente debe tener en su poder la documentación que le permita, en su caso, desvirtuar las irregularidades detectadas durante una visita para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de expedición de comprobantes fiscales. Siendo así, se considera que el plazo de tres días que se confiere al contribuyente para ofrecer pruebas y formular alegatos en relación con tales irregularidades es suficiente.

En mérito de lo expuesto, los agravios planteados resultan **infundados** porque como ya quedó evidenciado, el procedimiento de

## AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 4679/2015

verificación impugnado encuentra su origen en la correlativa obligación constitucional a cargo de los contribuyentes, sin que con tal proceder se autorice que la autoridad actúe en forma arbitraria o con apoyo en pruebas preconstituidas y, por ende, violatorias del principio de presunción de inocencia, en tanto que en todo momento, el gobernado puede acreditar que ha ajustado su actuación a la normatividad correspondiente.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

**PRIMERO.** En la materia de la revisión se confirma la sentencia impugnada.

**SEGUNDO.** La Justicia de la Unión no ampara ni protege a [REDACTED], en contra del acto precisado en el resultando primero de la presente resolución.

**Notifíquese;** con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos al Tribunal Colegiado de su origen y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

En términos de lo dispuesto en los artículos 3, fracción XXI, 73, fracción II, 111, 113, 116, Octavo y Duodécimo Transitorios de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, así como en el segundo párrafo de artículo 9º del Reglamento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal para la aplicación de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se testa la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos.