

MINISTRO PONENTE: JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ
SECRETARIA: DOLORES RUEDA AGUILAR
MONSERRAT CID CABELLO
VÍCTOR MANUEL ROCHA MERCADO

En atención a lo dispuesto por el artículo 73, segundo párrafo, de la Ley de Amparo, así como la jurisprudencia de rubro: **“PROYECTOS DE RESOLUCIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y DE LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. SÓLO DEBEN PUBLICARSE AQUELLOS EN LOS QUE SE ANALICE LA CONSTITUCIONALIDAD O LA CONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA GENERAL, O BIEN, SE REALICE LA INTERPRETACIÓN DIRECTA DE UN PRECEPTO CONSTITUCIONAL O DE UN TRATADO INTERNACIONAL EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.”**¹, a continuación se hace público el fragmento del proyecto de sentencia del amparo en revisión 803/2016, en el cual se realiza el estudio de constitucionalidad respectivo:

1. **Problemática jurídica a resolver.** En atención a que el Tribunal Colegiado que previno en la revisión reservó jurisdicción a este Alto Tribunal para conocer de la constitucionalidad del artículo 52, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir de enero de dos mil catorce, la *litis* en este asunto consiste en determinar si dicho precepto es inconstitucional a la luz de los agravios formulados en contra de la negativa de amparo. Dichos

¹ Jurisprudencia P./J. 53/2014 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Pleno, Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I, Página: 61.

planteamientos serán analizados, por cuestión metodológica, en función de la siguiente pregunta:

¿Los agravios son suficientes para revocar la sentencia recurrida por lo que hace a la constitucionalidad del artículo 52, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación?

2. Tal y como ya se fue reseñado, el recurrente afirma en sus agravios que contrario a lo sostenido por el Juez de Distrito, el precepto reclamado viola sus derechos de legalidad y seguridad jurídica, al no precisar el parámetro que sirve de base para el cómputo de los doce meses con los que cuenta la autoridad fiscalizadora para notificar la resolución del procedimiento sancionador llevado a cabo contra el contador público dictaminador; máxime que en la sentencia recurrida únicamente se indicó que sí existe un plazo, el cual se encuentra en la fracción I del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, situación que, a decir del recurrente, no ocurre, ya que la fracción I del artículo 52 no contiene información que permita saber con certidumbre cuándo inicia el cómputo de los doce meses referidos.
3. Los argumentos de referencia resultan sustancialmente **fundados**, en virtud de las siguientes consideraciones:
4. Este Tribunal Constitucional ha sido enfático en señalar que el derecho administrativo sancionador participa de la naturaleza del derecho punitivo del Estado, por lo que en él tienen aplicación reforzada los principios de legalidad y seguridad jurídica.

5. Dichos principios contenidos en su expresión genérica en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal son respetados por las autoridades legislativas cuando las disposiciones de observancia general que crean, por una parte, generan certidumbre en los gobernados sobre las consecuencias jurídicas de su conducta y, por otra, tratándose de normas que confieren alguna facultad a una autoridad, acotan en la medida necesaria y razonable esa atribución, en forma tal que se impida a la respectiva autoridad actuar de manera arbitraria o caprichosa en atención a las normas a las que debe sujetarse al ejercer dicha potestad.

6. Lo anterior encuentra sustento en la tesis 1a. XXVII/2007, de rubro: **“LAS INFRACCIONES FISCALES SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR Y POR LAS GARANTÍAS DEL DERECHO PENAL, EN LO QUE RESULTEN APLICABLES.”**²

7. Así, el principio de seguridad jurídica ha sido entendido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación en el sentido de que las normas jurídicas deben ser ciertas y claras, de manera que las

²“Las infracciones fiscales constituyen la vulneración del conjunto de normas que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, mientras que las violaciones fiscales se refieren a los preceptos que impongan deberes formales o sustanciales, por lo que su única diferencia se encuentra en la sanción aplicable, ya sean penas pecuniarias o privativas de libertad, lo cual determina que se esté en presencia de una infracción o de un delito. En esta línea de ideas, resulta evidente que las sanciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación para el incumplimiento de una obligación formal o sustancial guardan una gran similitud con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; de lo que se sigue que la infracción fiscal propiamente establecida por el legislador por el incumplimiento de las obligaciones formales debe atender a los principios del derecho administrativo sancionador y, en la medida que resulten aplicables a las garantías del derecho penal”. Consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, febrero de 2007, página 652.

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

personas sepan a qué atenerse en caso de su inobservancia, los elementos mínimos para hacer valer sus derechos, y las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad, para evitar que cometan arbitrariedades o conductas injustificadas.

8. Lo anterior no implica que el legislador esté obligado a establecer en un solo precepto legal todos los supuestos y consecuencias de la norma, dado que tales elementos pueden, válidamente, consignarse en diversos artículos del propio ordenamiento legal, e inclusive en distintos cuerpos normativos, en tanto no existe ninguna disposición constitucional que establezca lo contrario.
9. En el ámbito concreto de la configuración jurídica de los procedimientos sancionadores, el derecho humano en cuestión constriñe al legislador a regular de forma obligatoria ciertos elementos mínimos que permitan la consecución de dos objetivos primordiales, a saber:
 - La posibilidad de que la persona sujeta a dicho procedimiento pueda hacer valer sus derechos.
 - Evitar que la autoridad incurra en arbitrariedades.
10. Tales requisitos se derivan del contenido de la jurisprudencia 2a./J. 144/2006 emitida por la Segunda Sala y que esta Primera Sala

comparte, de rubro: **“GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. SUS ALCANCES”**³.

11. Por tanto, un procedimiento será constitucional desde la perspectiva del derecho a la seguridad jurídica, si su regulación —sin importar el grado de detalle de la norma efectivamente establecida— logra crear un mecanismo por el cual, por un lado, el particular pueda hacer valer sus derechos, otorgándole las vías necesarias para ello y, por otro, impedir que la autoridad actúe de manera arbitraria, definiendo un marco de actuación en cuanto a sus facultades.

12. Esta interpretación ha sido individualizada en los casos en los que se ha analizado la regularidad constitucional de los plazos de los procedimientos susceptibles de culminar en la privación de derechos a los particulares, de la siguiente manera: si la seguridad jurídica se hace patente en la prohibición a la autoridad de actuar con arbitrariedad, entonces las etapas y plazos que dividan y ordenen un procedimiento deben acotarse de manera cierta a un tiempo prudente para lograr el objetivo pretendido con ellos, pues de no ser así, las facultades de verificación y sanción de las autoridades administrativas

³ “La garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se establecen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad o sencillez, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercer el derecho correlativo. Lo anterior corrobora que es innecesario que en todos los supuestos de la ley se deba detallar minuciosamente el procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el particular, así como las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad”. Consultable en la Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIV, correspondiente al mes de octubre de dos mil seis, página 351.

—por ejemplo— se tornarían arbitrarias, en contravención al artículo 16 de la Constitución Federal.

13. En este sentido, tenemos que la respuesta a la pregunta que nos ocupa debe ser en sentido afirmativo, pues asiste razón al recurrente en lo relativo a que contrario a lo resuelto en la sentencia recurrida, el artículo reclamado en realidad no prevé de manera certera el momento específico para que la autoridad hacendaria dicte y notifique la resolución en el procedimiento administrativo sancionador seguido en contra de los contadores que dictaminen estados financieros, en detrimento del principio de seguridad jurídica.

14. Para corroborar lo anterior, resulta conveniente traer a cuenta el contenido del **artículo 52 del Código Fiscal de la Federación**, vigente a partir de dos mil doce que, en lo conducente, es del tenor literal siguiente:

“Artículo 52. Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que el contador público que dictamine obtenga su inscripción ante las autoridades fiscales para estos efectos, en los términos del Reglamento de este Código. Este registro lo podrán obtener únicamente:

a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio profesional

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, adicionalmente deberán contar con certificación expedida por los colegios profesionales o asociaciones de contadores públicos, registrados y autorizados por la Secretaría de Educación Pública y sólo serán válidas las certificaciones que le sean expedidas a los contadores públicos por los organismos certificadores que obtengan el Reconocimiento de Idoneidad que otorgue la Secretaría de Educación Pública; además, deberán contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

b) Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte.

c) Las personas que estén al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 32-D de este Código, para lo cual deberán exhibir documento vigente expedido por el Servicio de Administración Tributaria, en el que se emita la opinión del cumplimiento de obligaciones fiscales.

El registro otorgado a los contadores públicos que formulen dictámenes para efectos fiscales, será dado de baja del padrón de contadores públicos registrados que llevan las autoridades fiscales, en aquéllos casos en los que dichos contadores no formulen dictamen sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, en un periodo de cinco años.

El periodo de cinco años a que se refiere el párrafo anterior, se computará a partir del día siguiente a aquél en que se presentó el último dictamen que haya formulado el contador público.

En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al contador público, al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión. El contador público podrá solicitar que quede sin efectos la baja del padrón antes citado, siempre que lo solicite por escrito en un plazo de 30 días hábiles posteriores a la fecha en que reciba el aviso a que se refiere el presente párrafo.

II. (...)

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

III. (...)

IV. (...)

V. (...)

Cuando el contador público registrado no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, en el Reglamento de este Código o en reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria o no aplique las normas o procedimientos de auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará o amonestará al contador público registrado o suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro, conforme a lo establecido en este Código y su Reglamento. Si hubiera reincidencia o el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal o no exhiba, a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboró con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros del contribuyente para efectos fiscales, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión; para llevar a cabo las facultades a que se refiere este párrafo, el Servicio de Administración Tributaria deberá observar el siguiente procedimiento:

a) Determinada la irregularidad, ésta será notificada al contador público registrado en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir de la terminación de la revisión del dictamen, a efecto de que en un plazo de quince días siguientes a que surta efectos dicha notificación manifieste por escrito lo que a su derecho convenga, y ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes.

b) Agotado el periodo probatorio a que se refiere la fracción anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad fiscal emitirá la resolución que proceda.

c) La resolución del procedimiento se notificará en un plazo que no excederá de doce meses, contado a partir del día siguiente a aquél en que se agote **el plazo señalado en la fracción I que antecede.**

(...)"

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

15. El precepto transcrito en su antepenúltimo párrafo establece el procedimiento a seguir por la autoridad fiscal cuando un contador público registrado no dé cumplimiento a las disposiciones que le son aplicables. El objetivo de dicho procedimiento es sancionar a aquél que haya incurrido en conductas ilegales, por lo que la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará o amonestará al contador público registrado, siempre y cuando se siga el procedimiento establecido en los incisos a), b) y c) de la porción normativa que nos ocupa.

16. En sus agravios, el recurrente afirma que contrario a lo sostenido por el Juez, el artículo combatido viola sus derechos de legalidad y seguridad jurídica, por dejarlo en una situación de incertidumbre, pues no señala el parámetro que sirve de base para el cómputo de los doce meses con los que cuenta la autoridad fiscalizadora para notificar la resolución al procedimiento de fiscalización sancionador que se efectúe al contador público dictaminador. Esto, ya que el Juez solamente se limitó a señalar que sí existe un plazo, el cual se encuentra en la fracción I del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, situación que, según el recurrente, no ocurre, ya que la fracción I del artículo 52 no contiene información que permita saber con certidumbre cuándo inicia el cómputo de esos doce meses para la autoridad.

17. Asiste la razón al recurrente, toda vez que en el antepenúltimo párrafo de la fracción V, incisos a), b) y c) del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, se encuentran distribuidas las distintas etapas del

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

proceso del cual son sujetos los contadores públicos registrados, de la manera siguiente:

a) Determinada la irregularidad, ésta será notificada al contador público registrado en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir de la terminación de la revisión del dictamen, a efecto de que en un plazo de quince días siguientes a que surta efectos dicha notificación manifieste por escrito lo que a su derecho convenga, y ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes.

b) Agotado el periodo probatorio a que se refiere la fracción anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad fiscal emitirá la resolución que proceda.

c) La resolución del procedimiento se notificará en un plazo que no excederá de doce meses, contado a partir del día siguiente a aquél en que se agote el plazo señalado en la fracción I que antecede.

18. Como se advierte, el procedimiento establecido por el legislador se sigue en fases, la primera de ellas ocurre cuando la autoridad termina de revisar el dictamen fiscal elaborado por el contador público registrado, posteriormente en el plazo de seis meses se debe notificar a éste último la irregularidad detectada. Una vez que surta efectos la notificación, el contador público cuenta con un plazo de quince días para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, y ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes.

19. Agotado el periodo probatorio de referencia, la autoridad debe notificar la resolución al contador público, en un plazo que no debe exceder de doce meses. Sin embargo, en el inciso **c)** se establece que éste plazo contará a partir del día siguiente a aquél en que se agote el plazo señalado en “la fracción I que antecede”.

20. La remisión que realiza el inciso **c)** impugnado a la “fracción I que antecede”, como bien apunta el recurrente, hace que el procedimiento sea violatorio del principio de seguridad jurídica, pues dicha fracción I del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación regula los requisitos que deben de cumplir los contadores públicos que realicen dictámenes para poder obtener su inscripción ante las autoridades fiscales, por lo que no existe dentro de esa fracción un momento específico que indique a partir de cuándo comienzan a transcurrir los doce meses con los que cuenta la autoridad para notificar la resolución del procedimiento sancionatorio.
21. En efecto, basta la simple lectura de la fracción I en comentario para constatar que los plazos que regula están referidos a cuestiones totalmente diversas a la determinación de sanciones para los contadores públicos que es lo que regula la fracción V, antepenúltimo párrafo del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.
22. Así, por ejemplo, tenemos que la fracción I de referencia en su inciso a) establece el lapso de cuando menos tres años previos de pertenencia a un Colegio Profesional para la presentación de la solicitud de registro como dictaminador de estados financieros, así como el mismo número de años de experiencia mínima en esa materia para acceder al registro correspondiente.
23. A su vez, el inciso c) de la fracción mencionada refiere un periodo de cinco años en el que el contador autorizado no formule dictamen

sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, para que sea dado de baja su registro del padrón de contadores públicos registrados y que dicho plazo se computa a partir del día siguiente a aquél en que se presentó el último dictamen que haya formulado el contador público.

24. Lo anterior, hace patente que la fracción I a que hace remisión la porción normativa impugnada, de ninguna manera da certeza respecto al momento en el cual deben comenzar a transcurrir los doce meses para que la autoridad hacendaria notifique al contador público la resolución correspondiente y, en consecuencia, resta eficacia a la existencia de un límite temporal para que la autoridad emita dicha resolución, lo cual posibilita que se incurra en arbitrariedades.
25. Sobre el particular, esta Primera Sala ha señalado en la tesis aislada 1a. LVII/2012 (10a.), de rubro: **“SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE”**⁴, que el núcleo

⁴ Décima Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VII, abril de 2012, Tomo 1, página 880. De texto: La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a

esencial de dicho principio consiste en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, la Ley debe generar certeza, siendo a su vez un mecanismo de defensa en contra de las arbitrariedades. De esta forma, las manifestaciones de dicho principio en la referida materia son la certeza del derecho y la interdicción de la arbitrariedad.

26. En ese contexto, el artículo 52, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal Federal transgrede el principio de seguridad jurídica, pues no se encuentra establecido con un grado de certeza constitucionalmente exigible el momento a partir del cual debe computarse el plazo para dictar y notificar la resolución en el procedimiento para sancionar al contador público. De esta forma, el gobernado no sabe a qué atenerse en cuando a dicho aspecto. Es decir, existe incertidumbre jurídica respecto al lapso en que se definirá su situación por parte de la autoridad al no estar predeterminado en una Ley formal y material el momento específico a partir del cual se deben computar los doce meses correspondientes.

27. No pasa inadvertido para esta Primera Sala, que el legislador reformó el artículo 52 del Código Fiscal Federal mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el nueve de diciembre de dos mil once, para adicionar el procedimiento previsto en el artículo 65 del

través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de "seguridad a través del Derecho".

Reglamento de dicho ordenamiento tributario,⁵ mismo que fue abrogado mediante la publicación de un nuevo reglamento el dos de abril de dos mil catorce y que ya no contiene la regulación del procedimiento para imponer sanciones a los contadores públicos.

28. En la exposición de motivos de la reforma al Código Fiscal de la Federación mencionada, el legislador expuso lo siguiente:

“Sanciones a contadores públicos registrados

Actualmente el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación prevé las sanciones a las que se hacen acreedores los contadores públicos registrados por no cumplir con lo previsto por dicho artículo o no aplicar las normas y procedimientos de auditoría y en el Reglamento del citado Código se pormenoriza el procedimiento sancionatorio. Las referidas sanciones consisten en exhorto, amonestación, suspensión o cancelación definitiva del registro.

No obstante, a fin de otorgar mayor certeza jurídica para los contadores públicos registrados respecto de los requisitos y formalidades que todo procedimiento sancionatorio debe contener, se propone a esa Soberanía regular en la disposición antes citada los requisitos que deberán cumplir las autoridades fiscales al realizar el procedimiento sancionatorio referido en el párrafo anterior.

29. Como se observa, la razón principal para adicionar el procedimiento sancionador a seguir por la autoridad en el Código Fiscal de la

⁵**Artículo 65.** Las facultades a que se refiere el artículo 52, antepenúltimo párrafo del Código, se ejercerán por las autoridades fiscales del Servicio de Administración Tributaria mediante el siguiente procedimiento:

I. Determinada la irregularidad, ésta será hecha del conocimiento del contador público registrado, a efecto de que en un plazo de quince días manifieste por escrito lo que a su derecho convenga, y ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes.

La autoridad fiscal admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. Las pruebas se valorarán en los términos del artículo 130 del Código;

II. Agotado el periodo probatorio a que se refiere la fracción anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad fiscal emitirá la resolución que proceda, y

III. La resolución se emitirá en un plazo que no excederá de doce meses, contado a partir de que se agote el plazo señalado en la fracción I de este artículo”.

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

Federación fue otorgar mayor certeza jurídica para los contadores públicos registrados en cuanto a los requisitos y formalidades que todo procedimiento sancionatorio debe contener, y que como sujetos de este procedimiento, deben tener conocimiento de los requisitos con los que debe cumplir la autoridad fiscal.

30. Sin embargo, dicha reforma lejos de otorgar un mayor nivel de seguridad jurídica al gobernado, en este caso los contadores públicos registrados, dejó a éstos en un estado de incertidumbre, ya que al indicar que la resolución del procedimiento administrativo sancionador se notificará en un plazo que no excederá de doce meses “contados a partir del día siguiente a aquél en que se agote el plazo señalado en la fracción I que antecede”, lo hace de manera errática, pues en la fracción I de dicho artículo 52 a la que remite, no se establece ningún plazo relacionado con el procedimiento sancionatorio a seguir por la autoridad fiscal, para el efecto de que notifique la resolución al procedimiento sancionador iniciado al contador público registrado.
31. Por tanto, como bien afirma el recurrente, no se sostiene la interpretación “lógica” que respecto del precepto reclamado se efectuó en la sentencia recurrida, pues el artículo 52, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, no prevé con precisión a partir de qué momento deben computarse los doce meses para que se notifique y en consecuencia sea dictada la resolución en el procedimiento administrativo sancionador que regula, máxime que la remisión a la fracción I de dicho precepto legal nada tiene que ver con ese tipo de procedimiento.

32. Por el contrario, asumir la interpretación “lógica” atribuida por el Juez de Distrito sería tanto como trasladar a los particulares la carga de interpretar *contra legem* una disposición que claramente remite a una fracción que no tiene relación alguna con el procedimiento administrativo sancionador de que se trata, y si bien las normas jurídicas no pueden ser interpretadas de manera aislada, sino en función del sistema en el cual están inmersas, ello no puede llegar al extremo de exigir que las personas tengan que subsanar, mediante un ejercicio hermenéutico, las deficiencias legislativas en que incurra el Legislador Democrático.

33. Lo errático de la remisión efectuada por el legislador en la porción normativa impugnada se torna más evidente al constatar que en el inciso b) de la fracción V del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación se hace referencia a que “**b)** Agotado el periodo probatorio a que se refiere la fracción anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad fiscal emitirá la resolución que proceda”. Sin embargo, la fracción anterior, esto es la IV no se refiere al periodo probatorio, sino que tal aspecto está regulado en el inciso a) de la propia fracción V del artículo 52 referido.

34. Así, la referencia errática del legislador respecto al momento en el cual deben comenzar a transcurrir los doce meses para que la autoridad notifique la resolución respectiva al contador público registrado, produce un grado de incertidumbre tal que no resulta acorde con el

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

principio de seguridad jurídica, pues el plazo de referencia pierde eficacia para proscribir la arbitrariedad de la autoridad al no existir un parámetro certero en torno al momento en que debe comenzar a computarse. De ahí lo **fundado** del planteamiento en estudio.

35. Conforme a lo anterior, es innecesario analizar el argumento relativo a la violación al principio de igualdad, pues a ningún fin práctico conduciría hacerlo, ya que lo expuesto por el recurrente en su segundo agravio resulta fundado y suficiente para modificar la sentencia recurrida, con lo cual obtendrá la mayor protección posible al ser declarado inconstitucional el antepenúltimo párrafo del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación. De ahí que tampoco proceda reservar jurisdicción al Tribunal Colegiado para el análisis de los temas de legalidad subsistentes.
36. **Revisión adhesiva.** Dadas las consideraciones anteriores, en las que ya se determinó la inconstitucionalidad del artículo reclamado, lo procedente es declarar **infundados** los argumentos vertidos por la autoridad en el recurso adhesivo, toda vez que se dirigen a sustentar la constitucionalidad de una norma que, como ya se demostró, no prevé con un grado de certeza constitucionalmente exigible la previsión del momento en el cual debe dictarse la resolución en el procedimiento administrativo sancionador que regula, en franco detrimento del principio de seguridad jurídica.
37. Aunado al hecho de que, como ya fue mencionado, el Reglamento del Código Fiscal de la Federación publicado el dos de abril de dos mil

AMPARO EN REVISIÓN 803/2016

catorce y vigente al momento de la aplicación del precepto reclamado (diecisiete de agosto de dos mil quince) ya no prevé la regulación del procedimiento administrativo sancionador a que se refiere el artículo 52, fracción V, del Código Fiscal de la Federación. De ahí que no asista razón a la adherente cuando refiere que el artículo 65 de dicho reglamento establece el momento específico a partir del cual se deben computar los doce meses para la notificación de la resolución correspondiente.