

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

ACTOR: *****

**PONENTE: MAG. MAYRA ALICIA
ALVARADO CRUZ.**

**SECRETARIO: JOSUÉ RUBÉN MÁRQUEZ
ARAUJO.**

JUICIO EN LA VÍA ORDINARIA

Culiacán, Sinaloa, a **veintiuno de septiembre de dos mil veintiséis**.
Vistos los autos del juicio citado al rubro e integrada la Primera Sala Regional en Sinaloa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, conforme lo previsto por los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a pronunciar sentencia definitiva en el juicio tramitado en la vía ordinaria al rubro citado, en los siguientes términos.

R E S U L T A N D O S

1º. Por medio de escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales en Sinaloa, de este Tribunal, el 06 de mayo de 2025, *********
*********, demandó la nulidad de las resoluciones contenidas en los oficios 500-01-2025-9411 y 500-01-2025-9412, emitidas el 21 de marzo de 2025, por el Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional y del Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional del Servicio de Administración Tributaria, a través de las cuales resolvió suspender por un año al contador público accionante.

2º. Por acuerdo de 21 de mayo de 2025, se admitió a trámite la demanda y se ordenó emplazar a la autoridad demandada para que realizaran su contestación a la demanda.

3º. Mediante proveído de 12 de agosto de 2025, se tuvo por contestada la demanda.

4°. A través del auto de 07 de abril de 2026, se otorgó el término legal a las partes para que formularan alegatos, por lo que una vez transcurrido dicho plazo, quedó cerrada la instrucción del presente juicio.

No habiendo cuestión alguna pendiente de dilucidar, en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos.

CONSIDERANDOS

PRIMERO. Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente asunto en términos de lo ordenado por los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 1, 2, 3, 4, 6, fracción III, 28, fracción I, 29, 30, 31, penúltimo párrafo, 34, 35, 36, fracciones VIII, XII y XV, 42, fracciones II y VIII, 59, fracciones I, II, IV, V y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, expedida mediante Decreto publicado en el Diario oficial de la Federación el día 18 de julio de 2016; y, 48, fracción III, 49, fracción III, 60 y 81, fracciones I, II, III y XVIII, y demás aplicables del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

SEGUNDO. Existencia de las resoluciones administrativas impugnadas. La existencia jurídica de las resoluciones administrativas materia de esta controversia, se encuentra debidamente acreditada en autos, en términos de lo dispuesto por los artículos 15, fracción III, 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones I y II, 95, 129, 199, 200, y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 1° de la citada Ley, toda vez que el demandante exhibe en el presente juicio los documentos en los que constan dichos actos y, al contestar la demanda, la autoridad demandada reconoce su existencia.

TERCERO. Estudio de la competencia de la autoridad para emitir las resoluciones impugnadas.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 50, tercer párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por cuestión de método y dada la relación entre los argumentos, se procede al estudio **de los conceptos de impugnación primero, segundo (último argumento), cuarto, quinto y sexto del escrito inicial de demanda**, por medio de los cuales la parte actora argumentó que las resoluciones impugnadas contravienen lo dispuesto por los

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que la autoridad emisora no fundó debidamente su competencia, por lo siguiente.

En el **primer concepto de impugnación de la demanda**, manifestó la ilegalidad de las resoluciones impugnadas, ya que contienen una debida motivación, toda vez que no le dio a conocer si la autoridad suplida tiene facultades para delegar las facultades que expresamente le son atribuidas por el Servicio de Administración Tributaria (derivado en virtud de que la demandada firmó por suplencia en ausencia), ni expuso las razones, motivos o circunstancias del por qué la necesidad de firmar en ausencia de la autoridad respectiva.

Abundó que, la enjuiciada debió fundar y motivar su competencia para dictar la resolución impugnada en suplencia por ausencia del Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional y del Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional; es decir, citar el artículo que evidencia la existencia de la autoridad que suple y por otro lado que demuestre que se faculta al órgano que está supliendo, para delegar las facultades que expresamente es de su competencia, y manifestar el contenido del dispositivo que le confiere facultades para firmar en ausencia.

Por último, negó lisa y llanamente la existencia de los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, emitidos el 02 de octubre de 2024; a su vez, negó en los mismos términos que hayan sido firmados con firma autógrafa por autoridad competente.

En el **último argumento del segundo concepto de impugnación**, razonó que el procedimiento establecido en la fracción V, del artículo 52, del Código Tributario es inconstitucional, ya que no prevé con un grado de certeza del momento en el cual debe dictarse la resolución en el procedimiento administrativo sancionador que regula, en franco detrimento del principio de seguridad jurídica.

En el **cuarto motivo de agravio de la demanda**, argumentó la ilegalidad de las resoluciones combatidas al contravenir derechos humanos y principios de legalidad y seguridad jurídica, al imponerse sanciones en términos del artículo 55, primer párrafo, fracción ii, inciso a), numeral 6, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, dicho precepto legal no atiende a las bases y parámetros que establece el numeral 52, del Código Tributario, lo que incumple con los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

Sobre el tema, adujo que de manera irregular y en contravención a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo, del artículo 52, del Código Fiscal de la Federación, el numeral 55, fracción II, del Reglamento de dicho Código, particulariza el tipo de sanción que corresponderá para cada tipo de infracción de las previstas en el primero de los numerales invocados; de manera que, en caso de que el contador público registrado no diera cumplimiento a las disposiciones aplicables, el mismo podría ser sancionado con una de las tres tipos de sanciones previstas en el artículo 52, del Código Fiscal.

En ese sentido, el artículo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, determina que si el contador público no presenta o lo hace de manera incompleta la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente, le será aplicable de manera exclusiva y particular la sanción consistente en la suspensión del registro para dictaminar, lo cual, contraviene los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

En el **inciso b), del concepto de impugnación en comento**, aludió la existencia de la violación a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, que se presenta en relación a la sanción de suspensión de los efectos del registro para dictaminar que prevé el 52, del Código Fiscal de la Federación, mientras que, el Reglamento, va más allá al prever una pena más grave, pues establece que la suspensión será sobre el propio registro y no sobre sus efectos.

Por último, **en el inciso c), del mismo concepto de impugnación**, se manifestó que el numeral 63, fracción II, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, es inconveniente y contrario a los derechos humanos de legalidad y seguridad jurídica en relación a los principios de subordinación jerárquica y reserva de ley, en virtud de que el artículo en cuestión es omiso en atender las bases y

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

parámetros que establece el 52, de la Codificación Fiscal para la fijación de la sanción administrativa que corresponda aplicar al contador público.

En el **quinto concepto de disidencia de la demanda**, el contribuyente accionante argumentó la ilegalidad de los actos impugnados al ser inconstitucionales e inconvenientes, toda vez que el procedimiento para la imposición de las sanciones aplicables a los contadores públicos por las infracciones en el ejercicio de las facultades como dictaminador de los estados financieros de los contribuyentes, no establece un plazo perentorio y concreto para que la autoridad emita y notifique la resolución mediante la cual finque la sanción correspondiente, en términos del artículo 52, del Código Fiscal de la Federación.

Sobre este aspecto, destacó que la remisión que realiza el inciso c), de la fracción II, del artículo 52, del Código Tributario, genera incertidumbre e inseguridad jurídica toda vez que, al no establecerse la fracción I del mencionado artículo, plazo alguno que una vez vencido, pueda servir para realizar el cómputo del plazo de doce meses que refiere el subpárrafo identificado con el inciso c) del antepenúltimo párrafo, del mencionado precepto, queda indefinido el lapso temporal para emitir la resolución respectiva; de ese modo, no existe base para el inicio del cómputo de los doce meses respectivos, lo cual, atenta en contra de su derecho humano de seguridad jurídica.

En el **sexto motivo de disconformidad de la demanda**, la parte accionante señaló que la autoridad emisora no precisó los preceptos legales que le otorgaran competencia material y territorial para determinar la sanción de suspensión del registro para dictaminar y notificarla; tampoco para iniciar procedimientos administrativos sancionadores y concluirlos.

La autoridad al contestar la demanda sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas y sus antecedentes.

A juicio de los suscritos Magistrados que integran esta Sala, los argumentos planteados por la parte actora **resultan infundados e inoperantes** para desvirtuar la legalidad de las resoluciones combatidas en el presente juicio, en base a lo siguiente.

Entre las garantías de legalidad y seguridad jurídica previstas en el artículo 16, Constitucional se encuentra la relativa a que nadie puede ser molestado en su persona, posesiones o documentos, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento; de ahí que dicha obligación se satisface cuando en el acto de molestia se expresan las normas legales aplicables y las razones que hacen que el caso particular encuadre en la hipótesis de la norma legal aplicada.

Cuestión que se robustece con lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, conforme al cual, los actos administrativos que se deban notificar deberán, entre otros requisitos, estar fundados y motivados.

Es de aplicación el criterio sostenido en la Jurisprudencia J/248, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Tomo: 64, abril de mil novecientos noventa y tres, página 43, del tenor siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.”

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

Ahora bien, en la especie, se procede al estudio de las resoluciones impugnadas contenida en los oficios 500-01-2025-9411 y 500-01-2025-9412, emitidas el 21 de marzo de 2025, por el Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional y del Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional del Servicio de Administración Tributaria, a través de las cuales resolvió suspender por un año al contador público accionante. Así como, de los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, emitidos el 02 de octubre de 2024, por el citado funcionario, por los cuales se le comunicó las irregularidades derivadas del registro del contador público inscrito; documentales que constan en autos, por lo que se valoran en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Del examen a los documentos en comento se aprecia que fueron emitidas por la Administradora de Operación de la Fiscalización Nacional "1", firmando en suplencia por ausencia del Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional y del Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional "1", quien para fundar su competencia por grado, materia y territorial citó, entre otros, lo dispuesto por los artículos 1, 7, primer párrafo, fracciones VII y XVIII y 8, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción III, inciso a), y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracciones I y VI, en relación con el artículo 11, primer párrafo, fracción XXIII; 23, primer párrafo, apartado A, fracción I, en relación con el 22, primer párrafo, fracción XVII y último párrafo numeral 1, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Los preceptos legales en comento, estipulan:

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

"(...) **Artículo 1o.** El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.”

(...)

Artículo 7o. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

(...)

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

(...)

XVIII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

(...)

Artículo 8o. Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:

(...)

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior. (...)”

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

“(...) **Artículo 1.-** El Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el presente Reglamento.”

Artículo 2.- El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

(...)

B. Unidades Administrativas Centrales:

(...)

III. Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

a) Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional;

(...)

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

(...)

Artículo 4. (...)

Los administradores centrales serán suplidos por los administradores o coordinadores que de ellos dependan, en el orden que se establece para cada Administración Central en los artículos 16, 19, 22, 25, 28, 30, 32, 35, 38, 40, 42 y 44 de este Reglamento.

Artículo 5.- Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

(...)

Sección II

De las Administraciones Centrales y Coordinaciones

Artículo 13.- Los administradores centrales, los coordinadores y los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, II, V, VI, VII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, XXIII, XXIV y XXV del artículo 11 de este Reglamento;

(...)

VI. Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos. (...)

Este último artículo en relación con:

Capítulo II

De las Facultades Comunes de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria

Sección I

De las Administraciones Generales

Artículo 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

(...)

XXIII. Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia;

(...)

Artículo 23.- Compete a las siguientes unidades administrativas de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

A. A la Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional y a las unidades administrativas adscritas a la misma, conforme a lo siguiente:

I. Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional, las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI y XXII del artículo 22 de este Reglamento, y (...)

Este último artículo en relación con:

Artículo 22.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

XVII. Comunicar a los contadores públicos inscritos las irregularidades de las que tenga conocimiento la autoridad con motivo de la revisión de los dictámenes que formulen para efectos fiscales o las derivadas del incumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de dichos contadores, así como suspender o cancelar la inscripción en el registro correspondiente y exhortar o amonestar a dichos contadores públicos;

(...)

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

1. Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional:

a) Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional;

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

- b) Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "1";
- c) Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "2", y
- d) Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "3"; (...)"

De la **interpretación armónica de los preceptos legales y reglamentarios transcritos con antelación se aprecia que el Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional, del Servicio de Administración Tributaria, fundó de manera suficiente y pormenorizada su competencia de grado, material y territorial para emitir tanto las resoluciones impugnadas, como de los oficios por los cuales comunicó al contador público accionante las irregularidades detectadas**, al citar lo dispuesto por los siguientes preceptos legales:

- El artículo 1 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria dispone que el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.
- El artículo 7, fracciones VII y XVIII de la Ley del Servicio de Administración Tributaria establecen que el Servicio de Administración Tributaria contará con las atribuciones para vigilar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, así como para ejercer los actos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
- El artículo 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria establece que para la consecución de su objeto y el cumplimiento de sus funciones el Servicio de Administración Tributaria contará con las unidades administrativas establecidas en su Reglamento Interior.
- El artículo 1º del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que **el Servicio de Administración Tributaria,**

como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el presente Reglamento.

- Los artículos 2, primer párrafo, apartado B, fracción III, inciso a) y 22, último párrafo, numeral 1, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria disponen que el Servicio de Administración Tributaria, **para el despacho de los asuntos de su competencia, contarán con unidades administrativas centrales, en la que se encuentra tanto la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, como la Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional; asimismo, la existencia jurídica de la figura del Administrador de Operación de la Fiscalización Nacional "1".**
- El artículo 5, párrafo primero, del Reglamento aludido, dispone que **las administraciones centrales**, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas tendrán su sede en la Ciudad de México y **ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional**, es decir, **precisa la competencia territorial de la autoridad demandada.**
- **En lo que respecta a la competencia material** se tiene que, de la adminiculación de los artículos 13, fracción I y VI, en relación con el 11, fracción XXIII, y del 23, primer párrafo, apartado A, fracción I, en relación con el 22, primer párrafo, fracción XVII, del mencionado Reglamento, **corresponde a la Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional, comunicar a los contadores públicos inscritos las irregularidades de las que tenga conocimiento la autoridad con motivo de la revisión de los dictámenes que formulen para efectos fiscales o las derivadas del incumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de dichos contadores, así como suspender o cancelar la**

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

**inscripción en el registro correspondiente y exhortar o
amonestar a dichos contadores públicos.**

En suma, **contrario al argumento de la parte actora**, en el caso, con la fundamentación que empleó la autoridad hacendaria se denota que tiene competencia material y territorial para emitir la resolución impugnada y los oficios con los cuales se le comunicó al contador público accionante las irregularidades detectadas (inicio de procedimiento).

Por cuanto hace a **la competencia de grado, debe señalarse que al emitir las resoluciones controvertidas y los actos que dieron origen a éstas, la autoridad demandada no se encontraba bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación**, ya que respecto a la Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional del Servicio de Administración Tributaria, tal y como se desprende de los artículos 13, fracción I y VI, en relación con el 11, fracción XXIII, y del 23, primer párrafo, apartado A, fracción I, en relación con el 22, primer párrafo, fracción XVII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (transcritos con anterioridad), **las facultades ahí previstas las ostenta la autoridad demandada de manera directa por disposición expresa de dicho Reglamento**; de ahí que baste con que se hayan citado tales preceptos legales para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia por grado.

Sirve de apoyo a lo anterior el criterio que se reproduce a continuación:

"FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. CUANDO NO ES EXIGIBLE.- La competencia por razón de grado, tiene lugar separando los actos que respecto de un mismo asunto pueden realizarse por los órganos administrativos colocados en diversos niveles, distribución que se realiza generalmente, estableciendo relaciones de jerarquía que implican subordinación y dependencia de unos órganos y superioridad de otros. En esos casos, el órgano inferior y el superior conocen el mismo asunto, pero la intención del que conoce en último lugar, está condicionada por la

conclusión de funciones del que conoce en primer término, significando además, que aquella guarda una relación de superioridad respecto a este último. Asimismo, dicha competencia alude a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa. En ese contexto, en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia.”¹

Ahora bien, debe destacarse que la emisión de un acto por una autoridad que suple la ausencia del titular de las facultades legales, **es al sustituido a quien jurídicamente se le puede imputar la responsabilidad, porque es el autor formal del mismo, porque quien actúa en el momento de aplicar o realizar un acto, lo hace como titular de la atribución**, pero sólo en un afán de colaboración y coordinación administrativa que permita el necesario ejercicio de la función pública de manera ininterrumpida, lo que justifica la labor de la suplencia, que se reduce a un apoyo que perfecciona y complementa el desarrollo de un acto emanado del suplido.

En ese sentido, si bien, las actuaciones cuestionadas fueron suscritas materialmente por la Administradora de Operación de la Fiscalización Nacional “1”; sin embargo, debe entenderse formalmente emitidas por el Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional del Servicio de Administración Tributaria.

La suplencia por ausencia es una figura que la ley contempla, pero que deja al reglamento interior de cada secretaría determinar los casos en que operará y no necesita cumplir con la formalidad de la administración, sino que basta mencionar que con ese carácter se está actuando y, desde luego, **funde legalmente su actuación a través del precepto que lo faculte (facultad de suplir, no así la atribución formal de emitir los actos).**

Sirve de apoyo a lo anterior la Jurisprudencia 2a./J. 49/2005, que a la letra establece lo siguiente:

“AUDITORÍA FISCAL. LOS ACTOS QUE EMITAN LOS SUBADMINISTRADORES LOCALES EN SUPLENCIA DEL ADMINISTRADOR LOCAL, SON VÁLIDOS AUN CUANDO NO ESTÉ DESIGNADO ESTE ÚLTIMO. Los artículos 10, penúltimo

¹ III-J-1aS-21, R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 10. Mayo 2017. p. 81

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

párrafo y 25, fracción II, último párrafo, en relación con el 23, fracción IX, todos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de marzo de 2001, de contenido similar a los artículos 21, inciso C, fracción V y 24, penúltimo párrafo, del Reglamento publicado en dicho órgano de difusión el 3 de diciembre de 1999, abrogado por aquél, establecen que las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal estarán a cargo de un Administrador Local y que éste será suplido, indistintamente, por los Subadministradores que de él dependan. **En ese sentido, se concluye que tales preceptos se refieren a los funcionarios que materializan la actuación emitida en suplencia del órgano o autoridad al que pertenecen, con independencia de la duración o clase de ausencia de que se trate, incluso cuando no exista funcionario designado para ocupar el cargo de Administrador Local, pues lo que pretende evitarse con la suplencia es la paralización de funciones que la ley encomienda a dicha autoridad, en los casos en que no pueda emitir directamente la actuación de que se trata, lo cual no hace inexistente el cargo ni provoca la invalidez del acto emitido por el suplente.**"²

Énfasis añadido.

A mayor abundamiento, cuando una autoridad actúa en suplencia de otra, la garantía de legalidad derivada del artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se satisface siempre que: a) exprese el cargo del servidor público suplido, así como la cita exacta de los preceptos legales que, en su caso, lo hubiesen facultado para emitir el acto de autoridad; b) la denominación del funcionario que firma en ausencia de aquel que originalmente debió suscribir el acto, asentando claramente las normas legales que le permitan actuar en suplencia de este último; y c) señalarse claramente que la actuación se hace "en ausencia", "por suplencia" o alguna frase similar.

Corroborar lo anterior la tesis de Jurisprudencia I. 7o.A. J/35, cuyo rubro y texto es:

² Tesis: 2a./J. 49/2005. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXI, Abril de 2005, página 733. Registro digital: 178808.

"SUPLENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. REQUISITOS QUE DEBEN REUNIRSE PARA FUNDAR Y MOTIVAR LA ACTUACIÓN DE UN SERVIDOR PÚBLICO EN AUSENCIA DE OTRO.

A efecto de cumplir con los requisitos constitucionales de fundamentación y motivación, previstos por el artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Federal, en los casos en que una autoridad firme un acto de autoridad en ausencia de otra, es necesario cumplir con lo siguiente: a) Que se exprese el cargo del servidor público suplido, así como la cita exacta de los preceptos legales que, en su caso, lo hubiesen facultado para emitir el acto de autoridad; b) La denominación del funcionario que firma en ausencia de aquel que originalmente debió suscribir el acto, asentando claramente las normas legales que le permitan actuar en suplencia de este último; y c) Finalmente, deberá señalarse claramente que la actuación se hace "en ausencia", "por suplencia" o alguna frase similar. El último de los requisitos no puede considerarse una mera formalidad, sino un requisito indispensable de motivación, ya que en caso contrario se generaría una ambigüedad innecesaria, en perjuicio de la garantía de seguridad jurídica, al no dar a conocer al gobernado, de manera contundente, que el suscriptor del acto de autoridad no está actuando directamente o atribuyéndose competencias que no le corresponden, sino en ausencia de otro."³

Bajo dicho parámetro legal, en el caso, se tiene que la autoridad hacendaria cumplió con todos los requisitos legales apuntados, a saber:

a) Expresó el cargo del servidor público suplido, el Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional y del Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional; también, citó los preceptos legales que lo facultaban para emitir el acto de autoridad; los artículos 1, 7, primer párrafo, fracciones VII y XVIII y 8, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, primer párrafo, apartado B, fracción III, inciso a), y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 13, primer párrafo, fracciones I y VI, en relación con el artículo 11, primer párrafo, fracción XXIII; 23, primer párrafo, apartado A, fracción I, en relación con el 22, primer párrafo, fracción XVII y último párrafo numeral 1, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que lo dotan de la competencia por grado, material y territorial para emitir las actuaciones en estudio.

b) Precisó la denominación del funcionario que firma en ausencia, es decir, la Administradora de Operación de la Fiscalización Nacional "1", asentando claramente las normas legales que le permitan actuar en suplencia, que lo son el artículo 4, cuarto párrafo y 22, último párrafo numeral "1" del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

³ Tesis: I.7o.A. J/35. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Diciembre de 2006, página 1171. Registro digital: 173662.

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

c) Finalmente, señaló claramente que la actuación se hace "en suplencia por suplencia".

Conforme lo expuesto, es evidente que se cumplen con las formalidades legales requeridas, por lo que se reitera, es indiscutible que la autoridad sí fundó debidamente su actuación en suplencia por ausencia al emitir los actos de mérito, de ahí lo **infundado** del primer concepto de impugnación de la demanda.

Lo anterior se robustece con el contenido de la Jurisprudencia P./J. 10/94, aprobada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, de mayo de 1994, página 12, que dice:

"COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecuó exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria."

Ahora bien, el cuarto concepto de impugnación donde se argumentó la ilegalidad de las resoluciones combatidas al contravenir derechos humanos y

principios de legalidad y seguridad jurídica, al imponerse sanciones en términos de los artículos 55, primer párrafo, fracción II, inciso a), numeral 6, y 63, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, que no atienden las bases y parámetros que establece el numeral 52, del Código Tributario, lo que incumple con los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, devienen **inoperantes**.

Esto, en razón de que este Órgano Colegiado es incompetente para resolver controversias de tal naturaleza (legalidad de la emisión de un Reglamento), en términos de los artículos 2, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 3, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

La conclusión apenas citada, encuentra sustento en las siguientes tesis:

"SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. NO DEBE DECRETARSE SI ALGUNO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN DEL ESCRITO DE DEMANDA SE REFIERE A LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES O REGLAMENTOS. En el juicio contencioso administrativo es obligación analizar los conceptos de impugnación de la demanda y si del estudio de éstos se llega a la conclusión de que se está contravirtiendo la aplicación de una ley o reglamento que pudiera resultar inconstitucional, entonces se debe declarar inoperante, porque el citado Órgano Colegiado es incompetente para resolver controversias de tal naturaleza, prevaleciendo que tal situación no provoca el sobreseimiento del juicio fiscal por no disponerlo así ningún precepto legal. (27)"⁴

"ARTÍCULO 2, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. DE SU INTERPRETACIÓN SE INFIERE LA IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE NULIDAD CUANDO SE IMPUGNAN REGLAMENTOS QUE NO EXPRESAN BAJO QUÉ FACULTADES SE EXPIDEN. El artículo 2, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es muy claro al precisar que procede el juicio de nulidad contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, siempre y cuando sean diversos a los Reglamentos, idea que se encuentra en concordancia con lo dispuesto en el artículo 14, penúltimo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Sin embargo, en ambos preceptos no existe distinción entre los reglamentos expedidos por el Presidente de la República, en uso de las facultades conferidas por el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los reglamentos expedidos por los titulares de organismos de la Administración Pública Federal, en uso de las facultades conferidas en las leyes orgánicas de dichas dependencias. Así, atendiendo a la exposición de motivos de las citadas leyes, se advierte que el legislador, no realizó una diferenciación respecto a la expedición de los reglamentos, lo cual administrado al principio de derecho que reza

⁴ V-TA-2aS-55, R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. Tomo II. No. 40. Abril 2004. p. 581

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

"Donde la Ley no distingue, no se debe distinguir", trae como consecuencia que el juicio de nulidad ante este Tribunal siempre resulte improcedente cuando se impugnen reglamentos, sin expresar la fuente de su emisión."⁵

Por último, en lo que respecta al **quinto concepto de disidencia de la demanda y el último argumento expuesto en el segundo concepto de impugnación de la demanda**, donde el contribuyente accionante argumentó la ilegalidad de los actos impugnados al ser inconstitucionales e inconvenientes, toda vez que el procedimiento para la imposición de las sanciones aplicables a los contadores públicos por las infracciones en el ejercicio de las facultades como dictaminador de los estados financieros de los contribuyentes, no establece un plazo perentorio y concreto para que la autoridad emita y notifique la resolución mediante la cual finque la sanción correspondiente, en términos del artículo 52, del Código Fiscal de la Federación; resultan **inoperantes**, toda vez que este Tribunal es un órgano de control de legalidad y no de constitucionalidad de leyes, reglamentos o decretos, pues así lo disponen los artículos 103 y 107, de nuestra referida Ley Suprema, concediendo dicha facultad únicamente a los Tribunales del Poder Judicial Federal.

Así lo ha establecido la Sala Superior de este Órgano Colegiado, en la Jurisprudencia II-J-258, con número de registro 9,963, visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, de la Segunda Época, Año VIII, número 81, de septiembre de 1986, página 178, que a la letra prescribe:

"COMPETENCIA.- EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN CARECE DE ELLA PARA RESOLVER CONTROVERSIAS SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES, REGLAMENTOS O DECRETOS.- Conforme a lo previsto en los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos sólo los Tribunales del Poder Judicial Federal pueden analizar y resolver las controversias sobre la constitucionalidad de leyes o reglamentos, razón por la cual este Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para ello."

⁵ VI-TASR-XVIII-16, R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año IV. No. 42. Junio 2011. p. 188

También resulta aplicable Tesis número II-TASS-9720, con número de registro 10,635, sustentada por el Pleno de Sala Superior de este Tribunal, visible en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, de la Segunda Época, Año VIII, No. 87, Marzo 1987, página 717, que a la letra dice:

“COMPETENCIA.- EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN CARECE DE ELLA PARA RESOLVER CONTROVERSIAS SOBRE CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.- De acuerdo con los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Reglamentaria de dichos preceptos sólo los Tribunales del Poder Judicial Federal pueden, analizar y resolver las controversias que se susciten por leyes o reglamentos derivados de la fracción I del artículo 89, que se consideren contrarios a la Constitución. Por esta razón el Tribunal Fiscal de la Federación carece de competencia para ello; tiene competencia restringida al análisis y decisión sobre constitucionalidad de actos administrativos.”

De igual forma resulta aplicable al respecto la tesis sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Apéndice de 1995, Séptima Época, tomo I, Parte Suprema Corte de Justicia de la Nación, página 269, que a la letra dice:

“REGLAMENTOS, AMPARO CONTRA LOS, POR SU INCONSTITUCIONALIDAD. RECURSOS ORDINARIOS. Esta Suprema Corte ha establecido que cuando se combate una ley por su inconstitucionalidad y al mismo tiempo se impugnan sus actos de aplicación, no es necesario agotar previamente los recursos ordinarios procedentes para acudir al juicio de amparo, porque las autoridades comunes carecen de competencia para resolver si la ley es o no contraria a la Constitución General de la República, cuestión que es de la incumbencia exclusiva de la justicia federal. Esta tesis debe estimarse aplicable cuando se reclama un reglamento por considerarlo directamente contrario a la Constitución Federal, en virtud de que el mismo constituye, dados sus caracteres de generalidad y abstracción, una ley desde el punto de vista material. Por tanto, como el Tribunal Fiscal de la Federación, organismo de naturaleza administrativa, carece de competencia para enjuiciar el reglamento a la luz de la Constitución, el afectado está en aptitud legal de hacer valer desde luego, ante el Poder Judicial de la Federación, el medio extraordinario de defensa de la Carta Suprema que es el juicio de amparo.”

Por tanto, resulta ineficaz que la actora en el presente juicio pretenda alegar que resulta inconstitucional el artículo 52, del Código Fiscal de la Federación, que se citó como fundamento en las resoluciones impugnadas, ya que ello no puede ser materia de competencia de esta Sala, pues si bien, puede examinarse la constitucionalidad en relación con un acto administrativo; sin embargo, de ninguna forma puede establecer si una ley o un artículo se emitieron de acuerdo a la Ley

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

Fundamental, en consecuencia, la petición de que se anule el acto impugnado dentro del juicio de nulidad, no puede sustentarse en que un artículo o una Ley aplicada son anticonstitucionales.

Asimismo, es aplicable la Jurisprudencia VII-J-1aS-10, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la Revista del propio Tribunal, de la Séptima Época, Año I, número 5, del mes de diciembre de 2011, página 56, que a la letra señala lo siguiente:

"AGRAVIOS INOPERANTES. SON AQUELLOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LOS QUE SE CUESTIONA LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS ORDENAMIENTOS EN QUE SE APOYÓ EL ACTO CONTROVERTIDO.- La jurisprudencia 196 sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la pág. 333, primera parte, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1988, cuyo rubro dice: "TRIBUNAL FISCAL. CARECE DE COMPETENCIA PARA JUZGAR SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES"; establece que este Tribunal carece de competencia para estudiar y resolver sobre la inconstitucionalidad de una ley, ya que tal facultad corresponde al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo. De acuerdo con lo anterior, si la demandante pretende que se declare la nulidad de un acto de autoridad, aduciendo que se sustenta en el "Acuerdo por el que se establecen las normas para la determinación del país de origen de mercancías importadas y las disposiciones para su certificación en materia de cuotas compensatorias" y en "la resolución definitiva de la investigación antidumping sobre importaciones de hilados y tejidos de fibras sintéticas y artificiales" de 30 de agosto y 18 de octubre de 1994 respectivamente, que según él, infringen lo dispuesto por el artículo 73, fracciones X y XXX, en relación con lo previsto por el diverso 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues al ser emitidos por la entonces Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, dependencia del Poder Ejecutivo, invaden la esfera de competencia del Poder Legislativo, al contravenir mediante un acuerdo de naturaleza administrativa, el texto de un precepto legal, como lo es el artículo 66 de la Ley de Comercio Exterior expedida por el Poder Legislativo; tal agravio debe estimarse inoperante, ya que su estudio implicaría, que este Órgano Colegiado se pronunciara sobre la constitucionalidad de tales Ordenamientos, lo cual escapa de su competencia, toda vez que este Tribunal carece de facultades para resolver controversias

sobre la constitucionalidad de leyes, reglamentos o decretos, razón por la que en estos casos, deben desestimarse por inoperantes los argumentos de la actora.

Así como también el criterio que se reproduce a continuación:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO TIENDEN A DEMOSTRAR LA INCONSTITUCIONALIDAD DE ALGÚN PRECEPTO, SUSTENTÁNDOSE EN UNA SITUACIÓN PARTICULAR O HIPOTÉTICA. Los argumentos que se hagan valer como conceptos de violación o agravios en contra de algún precepto, cuya inconstitucionalidad se haga depender de situaciones o circunstancias individuales o hipotéticas, deben ser declarados inoperantes, en atención a que no sería posible cumplir la finalidad de dichos argumentos consistente en demostrar la violación constitucional, dado el carácter general, abstracto e impersonal de la ley”.⁶

CUARTO. Estudio de la legalidad de la autoridad para emitir las resoluciones impugnadas.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 50, tercer párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por cuestión de método y dada la relación entre los argumentos, se procede al estudio del **segundo, tercero, séptimo y octavo conceptos de impugnación del escrito inicial de demanda**, por medio de los cuales la parte actora argumentó que las resoluciones impugnadas contravienen lo dispuesto por los artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En el **segundo motivo de anulación del escrito inicial**, se argumentó que a la fecha de la imposición de las sanciones, no se desprende que se le haya concedido previa audiencia en la que se le exhortara, amonestara o requiriera de la presentación de dichos papeles de trabajo antes de la aplicación de la sanción, por lo que, no se respetó la garantía de audiencia a que se hace alusión en el artículo 52, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, señaló una indebida motivación de las resoluciones impugnadas, dado que la autoridad incurrió en falsedad ya que sí se cumplió con el envío de los papeles de trabajo, esto, ya que a través de los escritos de aclaración presentados

⁶ **Registro digital:** 183118, **Instancia:** Segunda Sala, **Novena Época**, **Materia(s):** Común, **Tesis:** 2a./J. 88/2003, **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta., Tomo XVIII, Octubre de 2003, página 43 **Tipo:** Jurisprudencia.

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

el 30 de octubre de 2024, se informó a la autoridad hacendaria que en forma espontánea presentó la información respectiva, de los cuales se tiene los respectivos acuses de recepción de 29 de octubre de 2024, es decir, previo a la imposición de las sanciones.

Afirmó que, en todo caso, la irregularidad deriva de una fallo tecnológico del sistema de la autoridad, ya que no se percató que la información solicitada fue adjuntada a los dictámenes respectivos; manifestó desconocer porque no están en el portal y porque la autoridad no advirtió que se aportó la información correspondiente el 29 de octubre de 2024; aseguró que no fue omiso en enviar los papeles de trabajo, como el escrito aclaratorio.

Argumentó que, los actos impugnados son irregulares ya que la autoridad fiscal no citó ningún precepto jurídico, ni estableció ningún razonamiento legal, que demostrara que el contador público se encontraba imposibilitado a enviarle un escrito aclaratorio donde manifestara que en el sistema ya aparecían aceptados los papeles de trabajo y subsanada la irregularidad.

En el **tercer agravio de disidencia de la demanda**, la parte enjuiciante precisó que la ley no prevé ni la infracción, ni sanción alguna, en los términos en que se basó y razonó la suspensión por un año al contador público para dictaminar para efectos fiscales el registro; asimismo, afirmó que no existe infracción, ni sanción alguna por presentarlos fuera del plazo de los 30 días correspondientes.

En ese sentido, manifestó que la autoridad debió tomar en consideración la presentación espontánea de la información respectiva el 29 de octubre de 2024 y de esa manera resulta ser una excluyente de la imposición de las sanciones impugnadas.

Refirió que, en el caso, resultan improcedentes las sanciones ya que presentó la información respectiva negando lisa y llanamente la existencia de requerimientos previos que contengan firma autógrafa y que hayan sido notificados.

En el **séptimo concepto de anulación de la demanda**, el contador enjuiciante manifestó que las resoluciones demandadas son ilegales por ser fruto de actos viciados, toda vez que al iniciar, tramitar y concluir el procedimiento administrativo sancionador el personal actuante no se identificó plenamente al inicio de cada diligencia; asimismo, negó lisa y llanamente la orden para iniciar el procedimiento administrativo; por último, negó que la constancia de identificación haya sido expedida por autoridad competente para ello en oficio signado con firma autógrafa.

En el **octavo motivo de agravio del escrito inicial de demanda**, señaló que los actos combatidos contravienen al artículo 5, Constitucional, toda vez que obstruyen la libertad de trabajo y en consecuencia del producto de éste, al privarlo del debido desarrollo de su trabajo; asimismo, negó lisa y llanamente se le haya notificado documento o acto para darle a conocer el mandato primigenio del desarrollo del procedimiento para proceder a la amonestación y luego suspensión.

La autoridad al contestar la demanda sostuvo la legalidad de las resoluciones impugnadas y sus antecedentes.

A juicio de los suscritos Magistrados que integran esta Sala, los argumentos planteados por la parte actora **resultan infundados** para desvirtuar la legalidad de las resoluciones combatidas en el presente juicio.

Para mayor claridad, en el caso deviene necesario continuar el estudio del presente considerando en los siguientes apartados.

APARTADO A). Relativo al segundo, tercero y séptimo conceptos de impugnación, donde en lo toral, la parte actora manifestó que a la fecha de la imposición de las sanciones, no se desprende que se le haya concedido previa audiencia en la que se le exhortara, amonestara o requiriera de la presentación de dichos papeles de trabajo antes de la aplicación de la sanción, por lo que, no se respetó la garantía de audiencia a que se hace alusión en el artículo 52, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación; la negativa lisa y llana de la existencia de requerimientos previos que hayan sido notificados; que al iniciar,

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

tramitar y concluir el procedimiento administrativo sancionador el personal actuante no se identificó plenamente al inicio de cada diligencia; asimismo, negó lisa y llanamente la orden para iniciar el procedimiento administrativo; por último, negó que la constancia de identificación haya sido expedida por autoridad competente para ello en oficio signado con firma autógrafa, **son infundados**.

En principio, se tiene que las resoluciones impugnadas se encuentran contenidas en los oficios 500-01-2025-9411 y 500-01-2025-9412, emitidas el 21 de marzo de 2025, por el Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional y del Coordinador de Operación de la Fiscalización Nacional del Servicio de Administración Tributaria, a través de las cuales resolvió suspender por un año al contador público accionante, con fundamento entre otros, en el artículo 52, del Código Fiscal de la Federación.

El precepto legal en comento, vigente a la emisión de los actos impugnados prevé:

"(...) 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 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. Que el dictamen, se formule de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.

III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.

Adicionalmente, en dicho informe el contador público deberá señalar si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los que en su caso hubiera dado a conocer la autoridad fiscal conforme al inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código.

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

Cuando derivado de la elaboración del dictamen el contador público inscrito tenga conocimiento de que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras o que ha llevado a cabo alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal, deberá informarlo a la autoridad fiscal, de acuerdo con las reglas de carácter general que para tales efectos emita el Servicio de Administración Tributaria.

IV. Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

V. Que el contador público esté, en el mes de presentación del dictamen, al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en los términos del artículo 32-D de este Código, para lo cual deberán exhibir a los particulares el documento vigente expedido por el Servicio de Administración Tributaria, en el que se emita la opinión del cumplimiento de obligaciones fiscales.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

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 el inciso 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 otorgado en el inciso a) que antecede, para que el contador público manifieste lo que a su derecho convenga y, ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes en relación con las irregularidades que le hayan sido notificadas.

Las sociedades o asociaciones civiles conformadas por los despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular los dictámenes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberán registrarse ante la autoridad fiscal competente, en los términos del Reglamento de este Código.

Cuando la formulación de un dictamen se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, se procederá a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento establecido en el Reglamento de este Código. (...)”

Énfasis añadido.

En la parte de interés, el precepto legal en comento dispone que, 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.

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.

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

Si la autoridad hacendaria determina 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.

En la especie, las resoluciones impugnadas derivan del procedimiento previsto en el artículo 52, del Código Fiscal de la Federación, el cual, dispone tiene su origen cuando la autoridad hacendaria determina una irregularidad en el dictamen rendido por los contadores públicos, para lo cual, le es notificada 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.

Cabe destacar que, la parte accionante negó lisa y llanamente la existencia y notificación de los oficios por los cuales inició el procedimiento previsto en el artículo en análisis.

De tal modo que, ante la negativa expuesta la autoridad enjuiciada estaba obligada a exhibir los documentos en donde consten tales actos a fin de colmar la carga procesal a la que le obliga el artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, precepto legal que dispone lo siguiente:

“(...) **Artículo 42.** Las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales. Sin embargo, las autoridades deberán probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho. (...)”

El numeral transcrito establece que los actos administrativos se presumirán legales, sin embargo, cuando la parte actora niegue lisa y llanamente los hechos que los motiven, corresponde a las autoridades la carga de la prueba, lo que es

congruente con lo establecido en los artículos 81 y 82, del Código Federal de Procedimientos Civiles.

En esas condiciones, es **infundada** la negativa lisa y llana expuesta por la parte actora en su demanda, toda vez que la autoridad demandada al formular su contestación exhibió a juicio los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, emitidos el 02 de octubre de 2024, por el Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional, por los cuales comunicó al contador público enjuiciante las irregularidades detectadas en la presentación de los dictámenes fiscales, así como sus respectivas constancias de notificación por buzón tributario diligenciadas el 08 de octubre de 2024, actuaciones que obran en copia certificada por lo que cuentan con valor probatorio pleno y que **se presumen legales, en términos de los artículos 42 y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

Por tanto, atendiendo al contenido de las citadas documentales queda acreditado, que le fueron notificados al contribuyente accionante los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, que dieron origen a las resoluciones impugnadas, resultando evidente que las mismas fueron emitidas de conformidad con lo previsto del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al contar con una debida motivación por sustentarse en hechos que la autoridad acreditó se hayan realizado, como lo es, los actos en sí y sus respectivas constancias de notificación, con las que demuestra que el actor tuvo conocimiento pleno del origen de las sanciones impuestas.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente tesis:

"NEGATIVA LISA Y LLANA. SU MANIFESTACION TIENE COMO EFECTO REVERTIR LA CARGA DE LA PRUEBA.- Si bien es cierto que conforme a lo dispuesto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los actos y resoluciones de las autoridades fiscales tienen en su favor la presunción legal de ser válidos, también es verdad que en el propio numeral se establece que cuando el demandante niegue lisa y llanamente los hechos que motivaron dicho acto o resolución, éstos deben ser acreditados fehacientemente por la autoridad demandada, lo que es congruente además con lo dispuesto en los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles."⁷

En esa línea ideas, deviene inconcuso que una vez acreditado la existencia de los oficios que dieron inicio al procedimiento previsto en el artículo 52, del Código

⁷ III-TASS-1842, R.T.F.F. Tercera Epoca. Año III. No. 32. Agosto 1990. p. 26

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

Fiscal de la Federación, origen de los sanciones combatidas en la presente vía federal contenciosa, resultan **infundados** los agravios consistentes en que al iniciar el procedimiento administrativo sancionador el personal actuante no se identificó plenamente al inicio de cada diligencia; asimismo, negó lisa y llanamente la orden para iniciar el procedimiento administrativo; por último, negó que la constancia de identificación haya sido expedida por autoridad competente para ello en oficio signado con firma autógrafa.

En efecto, en primer término dado el procedimiento del que fue afecto el contador público accionante, no existe orden de visita alguna sino los oficios los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, por los cuales se le informó a la parte actora las irregularidades detectadas y se le otorgó el plazo legal para manifestarse al respecto y que al haber sido notificadas vía buzón tributario, devienen infundados los argumentos de que el notificador no se identificó y que su constancia de notificación carece de competencia, pues las diligencias respectivas no fueron entendidas en forma personal.

APARTADO B). Una vez rebasado el tema de la existencia de los oficios que dieron origen a las sanciones impugnadas, deviene necesario abordar el concepto de impugnación donde la parte actora manifestó que dichos oficios incumplen con las formalidades establecidas en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al carecer de la firma electrónica de la autoridad competente.

Al contestar la demanda la defensa jurídica de la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de las resoluciones impugnadas.

A criterio de esta Sala el concepto de impugnación analizado es **infundado**, conforme a lo siguiente.

En el caso, los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, emitidos el 02 de octubre de 2024, por el Administrador Central de Operación de la

Fiscalización Nacional, por los cuales comunicó al contador público enjuiciante las irregularidades detectadas en la presentación de los dictámenes fiscales, obran en copias certificadas anexas en el expediente administrativo aportado por la autoridad demanda al contestar, por lo que, dichos documentos cuentan con valor probatorio pleno en términos de los artículos 1º y 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

De dichos documentos se advierte que fueron emitidos por la Administradora de Operación de la Fiscalización Nacional "1", en suplencia por ausencia del Administrador Central de Operación de la Fiscalización Nacional, del Servicio de Administración Tributaria, quien signó dichos documentos con su firma electrónica con fundamento en los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto y quinto y 17-D, tercero y onceavo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, se estima importante atender lo dispuesto por el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, invocado por la parte actora, el cual en la parte que interesa, establece lo siguiente:

"(...) **Artículo 38.** Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

V. Ostentar la firma del funcionario competente. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

(...)

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, **generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.**

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, **producirá los mismos efectos que las Leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.**

Asimismo, la **integridad y autoría** del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca. (...)”

Énfasis añadido.

Del precepto legal transcrito se desprende que el legislador estableció los requisitos mínimos que deben reunir los actos y resoluciones administrativas que se deban notificar a los particulares, entre ellos, que el documento debe ostentar la firma del funcionario competente.

Que, tratándose de la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I, denominado “De los Medios Electrónicos” del Código Fiscal de la Federación.

También se precisa, que en el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, éstos deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa, la cual, para su emisión y regulación, el propio precepto hace remisión a las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado “De los Medios Electrónicos” del propio Código Fiscal de la Federación.

Además, refiere que en el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad, plasmando en el documento un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución; dicho sello producirá los mismos efectos y el mismo valor probatorio que la firma autógrafa.

Asimismo, se precisa que la integridad y autoría del documento impreso que contenga el sello antes referido, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

Ahora bien, la fracción V, del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece diversas modalidades para cumplir con el requisito de que el acto o resolución ostente la firma del funcionario competente, y atiende primordialmente a la forma en que se haga constar dicho acto o resolución, distinguiendo entre aquéllos que constan en documentos digitales y los que consten en documentos físicos o impresos; en el primer caso, será exigible el uso de la firma electrónica avanzada, y en el segundo, tratándose del documento físico o impreso, resultará aplicable el requisito de que ostente la firma autógrafa del funcionario competente o bien, el sello expresado en caracteres generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada.

Cabe precisar que la firma –entendida como un signo distintivo– es un elemento que sirve para constatar la voluntad del servidor público que emite el acto o resolución, para suscribir el documento y para aceptar las declaraciones ahí plasmadas; lo anterior, tiene la finalidad de dar a conocer al destinatario el carácter con el que el funcionario público suscribe el documento correspondiente, para que así esté en aptitud de examinar si la actuación del servidor público se encuentra dentro de su ámbito de competencia.

Entonces, puede desprenderse que el objetivo que persigue el requisito previsto por la fracción V, del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, es que el destinatario del acto o resolución a notificar, pueda constatar indubitadamente la voluntad del servidor público que emite el acto o resolución y además, que éste actúa dentro de su ámbito de competencia.

Al respecto, es conveniente señalar que, dentro de las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación, no se define lo que debe entenderse

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

por firma electrónica avanzada, por lo que resulta oportuno remitirse a las disposiciones del derecho federal común en términos del artículo 5º, segundo párrafo, del citado Código, específicamente a los artículos 89 y 97, del Código de Comercio, donde se prevé la figura de la firma electrónica avanzada, que al respecto establecen:

"(...) **Artículo 89.-** Las disposiciones de este Título regirán en toda la República Mexicana en asuntos del orden comercial, sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados internacionales de los que México sea parte.

Las actividades reguladas por este Título se someterán en su interpretación y aplicación a los principios de neutralidad tecnológica, autonomía de la voluntad, compatibilidad internacional y equivalencia funcional del Mensaje de Datos en relación con la información documentada en medios no electrónicos y de la Firma Electrónica en relación con la firma autógrafa.

En los actos de comercio y en la formación de los mismos podrán emplearse los medios electrónicos, ópticos o cualquier otra tecnología. Para efecto del presente Código, se deberán tomar en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

Firma Electrónica: Los datos en forma electrónica consignados en un Mensaje de Datos, o adjuntados o lógicamente asociados al mismo por cualquier tecnología, que son utilizados para identificar al Firmante en relación con el Mensaje de Datos e indicar que el Firmante aprueba la información contenida en el Mensaje de Datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa, siendo admisible como prueba en juicio.

Firma Electrónica Avanzada o Fiable: Aquella Firma Electrónica que cumpla con los requisitos contemplados en las fracciones I a IV del artículo 97. En aquellas disposiciones que se refieran a Firma Digital, se considerará a ésta como una especie de la Firma Electrónica.

(...)

Artículo 97.- Cuando la ley requiera o las partes acuerden la existencia de una Firma en relación con un Mensaje de Datos, se entenderá satisfecho dicho requerimiento si se utiliza una Firma

Electrónica que resulte apropiada para los fines para los cuales se generó o comunicó ese Mensaje de Datos.

La Firma Electrónica se considerará Avanzada o Fiable si cumple por lo menos los siguientes requisitos:

I. Los Datos de Creación de la Firma, en el contexto en que son utilizados, corresponden exclusivamente al Firmante;

II. Los Datos de Creación de la Firma estaban, en el momento de la firma, bajo el control exclusivo del Firmante;

III. Es posible detectar cualquier alteración de la Firma Electrónica hecha después del momento de la firma, y

IV. Respecto a la integridad de la información de un Mensaje de Datos, es posible detectar cualquier alteración de ésta hecha después del momento de la firma.

Lo dispuesto en el presente artículo se entenderá sin perjuicio de la posibilidad de que cualquier persona demuestre de cualquier otra manera la fiabilidad de una Firma Electrónica; o presente pruebas de que una Firma Electrónica no es fiable. (...)”

De los citados preceptos legales se desprende medularmente que la firma electrónica es un medio para identificar y vincular al firmante con un mensaje de datos, y que produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa.

Además, la firma electrónica será avanzada si reúne los siguientes requisitos:

- Que se asegure que los datos de creación de la firma, en el contexto que son utilizados, corresponden exclusivamente al firmante;
- Que, al momento de la firma, los datos de creación estaban bajo el control exclusivo del firmante, y
- Que sea posible detectar cualquier alteración posterior, tanto de la firma, como del mensaje de datos, una vez firmado.

Derivado de lo anterior, se puede afirmar que la firma electrónica avanzada satisface los siguientes aspectos de seguridad:

- **Integridad de la información.** Que consiste esencialmente en que la firma electrónica permita detectar cualquier alteración tanto del documento o del mensaje de datos firmado, como de la propia

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

firma electrónica, que ocurriere con posterioridad a la firma del documento o mensaje de datos.

- **Autenticidad del origen del mensaje.** Consiste en un aspecto de seguridad, que protege al receptor del documento, garantizándole que el mensaje ha sido generado por quien se identifica como emisor del documento.
- **No repudio del origen.** Protege al receptor del documento sobre la negación del emisor de haberlo enviado, transformándose en un medio de prueba inequívoco respecto a la responsabilidad del firmante.

En efecto, la firma electrónica avanzada se concibe como “la transformación de un mensaje utilizando un sistema de cifrado asimétrico, de manera que la persona que posea el mensaje inicial y la clave pública del firmante, pueda determinar de forma fiable si dicha transformación se hizo utilizando la clave privada correspondiente a la clave pública del firmante, y si el mensaje ha sido alterado desde el momento en que se hizo la transformación.”

En esencia, el uso de una firma electrónica avanzada en un documento digital o mensaje de datos, implica el cifrado de la información o mensaje de datos, mediante el uso de la tecnología, que requiere de una clave privada que corresponde al firmante y que sólo puede descifrar con la clave pública que es del conocimiento del destinatario del mensaje, lo que permite identificar que esa transformación se hizo por el firmante, y que la información o mensaje no fue alterado con posterioridad a la firma.

Sirve de apoyo, el criterio contenido en la tesis 2a. XCVII/2007, cuyo rubro y contenido es:

**“FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. EL HECHO DE QUE EL
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO ESTABLEZCA SU**

DEFINICIÓN NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD. El artículo 17-D del Código Fiscal de la Federación establece que cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos previstos en el propio precepto, y que para esos efectos deberá contarse con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una "firma electrónica avanzada", expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas, mediante el cumplimiento de ciertos requisitos, entre ellos, el de la comparecencia del interesado o de su apoderado o representante legal en caso de personas morales, con la finalidad de acreditar su identidad. De lo anterior se concluye que no se viola la garantía de legalidad contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por el hecho de que el Código Fiscal de la Federación no establezca una definición particular de lo que debe entenderse por "firma electrónica avanzada", pues del indicado numeral 17-D se advierte el propósito perseguido con ésta, el cual, además de identificar al emisor de un mensaje como su autor legítimo, como si se tratara de una firma autógrafa, garantiza la integridad del documento produciendo los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio; lo anterior, en razón de que la firma electrónica avanzada está vinculada a un certificado expedido por una autoridad, en este caso, por el Servicio de Administración Tributaria, en el que constan los datos del registro respectivo."⁸

Ahora bien, para efecto de cumplir con el requisito consistente en verificar la autoría o autenticidad del documento firmado electrónicamente por una firma electrónica avanzada, esto es, que los datos de creación de la firma corresponden exclusivamente al firmante y se encuentran bajo su exclusivo control, se tiene que las disposiciones que regulan las formalidades y requisitos de la firma electrónica avanzada, es decir, la exigencia de que la firma deba estar amparada por un certificado vigente a la fecha de firmado del documento o mensaje de datos, se encuentran previstas en el Código Fiscal de la Federación, en específico en el artículo 17-D, el cual a la letra señala lo siguiente:

"(...) **Artículo 17-D.** Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

(...)

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá

8 Tesis: 2a. XCVII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXVI, Agosto de 2007, página 638.

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

(...)

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes de que concluya el periodo de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. En el supuesto mencionado el Servicio de Administración Tributaria podrá, mediante reglas de carácter general, relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad y, en el caso de las personas morales, la representación legal correspondiente, cuando los contribuyentes cumplan con los requisitos que se establezcan en las propias reglas. Si dicho órgano no emite las reglas de carácter general, se estará a lo dispuesto en los párrafos sexto y séptimo de este artículo. (...)"

En efecto, el artículo en comento dispone que, los documentos digitales, con firma electrónica avanzada amparada con un certificado vigente, sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, otorgándoles el mismo valor probatorio.

Además, se dispone que, para efectos fiscales, dichos certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido.

En ese orden, del dispositivo previamente analizado, se desprende que resulta especialmente relevante la existencia del certificado que ampara una firma electrónica avanzada, ya que a través de este medio se permite identificar plenamente al firmante del documento o mensaje de datos vinculado a la firma electrónica avanzada, ya que el certificado permite ligar la clave pública (que se utiliza para cifrar el mensaje) con el sujeto firmante, lo que permite confirmar indubitadamente que la firma del documento o mensaje de datos, sólo le es atribuible a dicho sujeto y no a otra persona.

Efectuadas las citadas precisiones, en la parte final de los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, ostentan los caracteres relativos a la firma electrónica, cadena original y sello digital, cuya autoría se le atribuye a María Victoria Zacatecano Cruz, con el cargo de Administradora de Operación de la Fiscalización Nacional "1", en el momento de su emisión.

También, se advierte que literalmente expresó: "(...) *El presente oficio ha sido firmado mediante el uso de la e.firma del funcionario competente, amparado por un certificado vigente a la fecha de la resolución (...)*"

En ese orden de ideas, se colige que los oficios analizados se ubican en el supuesto del artículo 38, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, es decir, que se trata de documentos que fueron firmados mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario que lo emitió, plasmando en dichos documentos el sello expresado en caracteres, de los cuáles, los últimos ocho caracteres son generados mediante el uso de la referida firma, y que deben estar amparadas por un certificado vigente a la fecha de su emisión.

Asimismo, a través de los oficios en comento la autoridad le informó al hoy actor que la integridad y autoría del presente documento se podía comprobar conforme a lo previsto en la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023, la cual al efecto señala lo siguiente:

"(...) Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario

2.9.3. Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a quinto párrafos del CFF, cuando los documentos sean firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a lo siguiente:

I. Tratándose de documentos que cuenten con código de respuesta rápida (código QR), podrán verificarse mediante el uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional; o bien,

II. Ingresar a través de Internet en el Portal del SAT mediante la opción Otros trámites servicios, seleccionar el menú desplegable Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT y del listado que se muestra elegir alguna de las siguientes opciones:

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

- a)** Verifica la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal o,
- b)** Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica.
- c)** Verifica la integridad y autoría de documentos firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes.

Al utilizar cualquiera de los procedimientos mencionados, para efectos de verificar la integridad y autoría de documentos impresos o digitales firmados electrónicamente, se mostrará en pantalla la siguiente información:

I. Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.

II. Documento original con e.firma o sello digital del autor.

CFF 17-I, 17-K, 38 (...)”

Como se observa, la autoría e integridad de los documentos impresos que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor; además, el Servicio de Administración Tributaria a través de la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, estableció los medios a través de los cuales se puede comprobar la integridad y autoría del documento.

En ese sentido, **esta Sala al llevar a cabo el citado método de comprobación, arroja los documentos denominados “validación de integridad y autoridad de documentos firmados con la FIEL del funcionario competente”, advirtiéndose datos como los número de oficio, el contribuyente al que va dirigido y su registro federal de contribuyentes (actor), la fecha de emisión de los documentos (02 de octubre de 2024), así como el nombre del funcionario que firmó los documentos, por último, que el certificado que ampara dicha firma inició el 10 de noviembre de**

2020 y concluía el 10 de noviembre de 2024, es decir, estaba vigente a la emisión de los oficios analizados.

De lo hasta aquí expuesto, se llega a la conclusión de que, contrario a lo que sostiene la parte accionante, **los oficios por los cuales se comunicó las irregularidades derivadas del registro del dictamen fiscal efectuado por el contador público enjuiciante, fueron emitidos mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la cual cuenta con un certificado vigente**, de ahí que se tenga por colmado el requisito de vigencia del mismos, ya que contiene una fecha inicial y una fecha final, contrario a lo esgrimido por la actora.

Por tanto, en la especie se cumple cabalmente con lo ordenado en el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en concordancia con el artículo 38, fracción V, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, pues **la autoridad hacendaria, firmó los actos en análisis con firma electrónica, la cual tiene el mismo valor que la firma autógrafa**, en términos del referido artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis 2a. XXIX/2018 (10a.), de cuyo rubro y texto siguiente:

“SELLO DIGITAL. EL ARTÍCULO 38, PÁRRAFOS TERCERO A SEXTO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE AQUÉL PRODUCIRÁ LOS MISMOS EFECTOS QUE UNA FIRMA AUTÓGRAFA, NO INFRINGE EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. El precepto citado, al prever que las resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, en las que figure un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, no infringe el derecho a la seguridad jurídica, ya que se tiene certeza del funcionario que emitió la resolución administrativa, al estampar su voluntad a través del sello mencionado, lo que produce los mismos efectos que las leyes conceden a los documentos con firma autógrafa y no a una facsímil; asimismo, con la firma electrónica avanzada, se genera certeza de la realización de los actos que ampara, al constituir un sustituto de la firma autógrafa y producir los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos que contengan ésta, de modo que el uso por la persona a cuyo favor se emitió, entraña la existencia de la voluntad para realizar los actos encomendados, al ser una forma de identificación por medios electrónicos, la cual es apta y suficiente para acreditar la emisión de la resolución administrativa, siendo innecesaria la realización de actuaciones diversas para su perfeccionamiento. Además, la autoría del

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

documento impreso puede verificarse mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor, en términos de la regla 2.12.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014, que indica los medios para comprobar la integridad y autoría del documento.”⁹

APARTADO C). A través del presente, se abordarán los siguientes argumentos de agravio planteados por la parte actora:

- La indebida motivación de las resoluciones impugnadas, dado que la autoridad incurrió en falsedad ya que sí se cumplió con el envío de los papeles de trabajo, esto, ya que a través de los escritos de aclaración presentados el 30 de octubre de 2024, se informó a la autoridad hacendaria que en forma espontánea presentó la información respectiva, de los cuales se tiene los respectivos acuses de recepción de 29 de octubre de 2024, es decir, previo a la imposición de las sanciones.
- Que la irregularidad deriva de una fallo tecnológico del sistema de la autoridad, ya que no se percató que la información solicitada fue adjuntada a los dictámenes respectivos; manifestó desconocer porque no están en el portal y porque la autoridad no advirtió que se aportó la información correspondiente el 29 de octubre de 2024; aseguró que no fue omiso en enviar los papeles de trabajo, como el escrito aclaratorio.
- La autoridad fiscal no citó ningún precepto jurídico, ni estableció ningún razonamiento legal, que demostrara que el contador público se encontraba imposibilitado a enviarle un escrito aclaratorio donde

9 Tesis: 2a. XXIX/2018 (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época. Libro 53, Abril de 2018, Tomo I, página 862.

manifestara que en el sistema ya aparecían aceptados los papeles de trabajo y subsanada la irregularidad.

- Que la ley no prevé ni la infracción, ni sanción alguna, en los términos en que se basó y razonó la suspensión por un año al contador público para dictaminar para efectos fiscales el registro; asimismo, afirmó que no existe infracción, ni sanción alguna por presentarlos fuera del plazo de los 30 días correspondientes.
- Debió tomarse en consideración la presentación espontánea de la información respectiva el 29 de octubre de 2024 y de esa manera resulta ser una excluyente de la imposición de las sanciones impugnadas.
- Que los actos combatidos contravienen al artículo 5, Constitucional, toda vez que obstruyen la libertad de trabajo y en consecuencia del producto del mismo, al privarlo del debido desarrollo de su trabajo.

Debe precisarse que todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo.

En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos,

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.

En efecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a sostenido en la jurisprudencia que enseguida se transcribirá, que por fundamentación se entiende que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por motivación, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

La jurisprudencia en cita es de rubro y texto siguientes:

"FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."

Una vez puntualizado lo anterior, se procede al análisis de las resoluciones impugnadas, mismas que se encuentran agregadas en autos, a las cuales se otorga pleno valor probatorio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de las cuales, se desprende que determinó suspender por el término de un año el registro otorgado al actor como contador para dictaminar para efectos fiscales, con base en los siguientes motivos y fundamentos:

- ✚ Mediante oficios de comunicación de irregularidades 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, emitidos el 02 de octubre de 2024, por la Administración Central de Operación de la Fiscalización Nacional, de Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, depositados en el buzón tributario del actor el 02 de octubre de 2024, teniéndose por notificado hasta el 08 de octubre de 2024, se le comunicó que derivado de los dictámenes fiscales que formuló sobre los estados financieros de los contribuyentes ***** ***** * ***** ***** ** ***** y ***** ***** *** *** ***** ***** ** ***** , por el ejercicio fiscal 2023, presentados el 14 de mayo de 2024, no se advierte que, dentro de los treinta días siguientes a la presentación de los dictámenes haya presentado a través de medios electrónicos (Internet) por medio del SIPRED 2023, la evidencia que demostrara la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal de los mencionados contribuyentes (papeles de trabajo).
- ✚ Lo anterior, de conformidad con el artículo 57, último párrafo, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 52, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y las Reglas 2.10.18. y 2.10.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023.
- ✚ Que a través de los oficios en mención, se le concedió en términos del artículo 52, antepenúltimo párrafo, inciso a) del Código Fiscal de la Federación, un plazo de quince días hábiles, a fin de que manifestara lo que a su derecho conviniera y aportara las pruebas documentales pertinentes, tendientes a demostrar el cumplimiento de dicha obligación.
- ✚ Que el plazo de quince días otorgado feneció el 30 de octubre de 2024, sin que la parte accionante respondiera a los oficios en comento, es decir, no se manifestó, no aportó pruebas con las que demostrara que no incurrió en la irregularidad detectada.
- ✚ Que la autoridad hacendaria procedió a revisar el Sistema de presentación de Dictamen Fiscal (SIPRED), donde advirtió los acuses

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

de aceptación de papeles de trabajo presentados el 29 y 30 de octubre de 2024 respectivamente, con los estados de "documentos aceptados extemporáneos", al haberse presentado 78 y 79 días posteriores al vencimiento del plazo para presentar los dictámenes correspondientes.

- Derivado de los procedimientos a los que fue afecto, se concluyó que persistía las irregularidades que fueron detectadas y se confirmó el incumplimiento a los dispuesto en el artículo 57, último párrafo, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 52, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y las Reglas 2.10.18. y 2.10.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023.

La normatividad empleada por la autoridad hacendaria y aplicable al caso, dispone:

Código Fiscal de la Federación.

"(...) **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:

(...)

III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.

Adicionalmente, en dicho informe el contador público deberá señalar si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los que en su caso hubiera dado a conocer la autoridad fiscal conforme al inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código.

Cuando derivado de la elaboración del dictamen el contador público inscrito tenga conocimiento de que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras, deberá informarlo a la autoridad fiscal, de acuerdo con las reglas de carácter general que para tales efectos emita el Servicio de Administración Tributaria.

(...)

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: (...)"

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

"(...) **Artículo 57.-** El dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente a que se refiere el artículo 52, fracciones II y III del Código, se elaborarán con base en el análisis efectuado a la información que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Adicionalmente, el informe deberá contener lo siguiente:

I. Los datos generales del contribuyente y del contador público inscrito y, en su caso, del representante legal;

II. La declaración, bajo protesta de decir verdad, que el informe se emite con fundamento en la fracción III del artículo 52 del Código y demás disposiciones aplicables, y

III. Lo demás que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

El contador público inscrito deberá proporcionar dentro de los treinta días siguientes a la presentación del dictamen fiscal, a través de medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de los

procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente (...)"

Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023.

"(...) Evidencia de la aplicación de los procedimientos de revisión sobre la situación fiscal del contribuyente

2.10.18. Para los efectos del artículo 57, último párrafo del Reglamento del CFF, se tendrá por cumplida la obligación a que se refiere dicho artículo, cuando el contador público inscrito envíe por medios electrónicos (Internet), la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente (papeles de trabajo).

Los papeles de trabajo que se envíen a la autoridad deberán ser aquellos que el contador público conserve en el expediente de la auditoría practicada al contribuyente de que se trate, en los que se muestre el trabajo realizado observando lo establecido en las Normas de Auditoría que les sean aplicables, mismos que deberán incluir los procedimientos de auditoría aplicados, la evidencia obtenida de su revisión, las conclusiones alcanzadas, así como la evaluación del control interno y la planeación llevada a cabo.

El contador público inscrito podrá optar por enviar únicamente los papeles de trabajo en los que se muestre la revisión de los conceptos que a continuación se describen, en la medida en que los mismos resulten aplicables a la situación fiscal del contribuyente:

(...)

El contador público inscrito deberá poner los papeles de trabajo a disposición de la autoridad cuando esta se los requiera conforme a lo establecido en la fracción I del artículo 52-A del CFF.

CFF 52-A, LISR 5, 8, 10, 17, 22, 23, 28, 30, 57, 58, 78, 164, 191, RCFF 57

(...)

Presentación del archivo de papeles de trabajo del contador público inscrito utilizando el programa SIPRED 2023

2.10.23. Para los efectos del artículo 57, último párrafo del Reglamento del CFF, el archivo que contiene los papeles de trabajo

del contador público inscrito se presentará por medio del SIPRED 2023, el cual se podrá obtener en el Portal del SAT, así como el manual de usuario para su uso y operación.

Cuando se tenga más de un archivo (*.XLSX) que contienen dichos papeles de trabajo, se deben integrar todos los archivos de Excel en un solo archivo (*.XLSX), el cual se deberá convertir a través del SIPRED 2023 a un archivo (*.SBPT), el que se enviará al SAT vía Internet, por el contador público inscrito.

La fecha de presentación de los papeles de trabajo, será aquella en la que el SAT reciba correctamente la información correspondiente. Para tales efectos el citado órgano desconcentrado acusará recibo utilizando correo electrónico; por lo anterior, se podrá consultar en el Portal del SAT la fecha de envío y recepción del dictamen.

RCFF 57 (...)”

El precepto legal del Código Fiscal de la Federación dispone que **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; **siempre que se reúnan diversos requisitos, entre ellos, que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento del Código.**

Asimismo, **en el supuesto de que el contador público registrado no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en el artículo en comento, en el Reglamento del Código Tributario 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.**

En tanto que, en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, estipula que **el dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente** a que se refiere el artículo 52, fracciones II y III del citado Código, **se elaborarán con base en el análisis efectuado a la información que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.**

El contador público inscrito deberá proporcionar dentro de los treinta días siguientes a la presentación del dictamen fiscal, a través de

medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente.

En tanto de las Reglas precisadas en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023, **disponen que para efectos artículo 57, último párrafo, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, se tendrá por cumplida la obligación a que se refiere dicho artículo, cuando el contador público inscrito envíe por medios electrónicos (Internet), la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente (papeles de trabajo).**

En tanto que, para los efectos del artículo 57, último párrafo, del Reglamento del Código Tributario, **el archivo que contiene los papeles de trabajo del contador público inscrito se presentará por medio del SIPRED 2023, asimismo, la fecha de presentación de los papeles de trabajo, será aquella en la que el Servicio de Administración Tributaria reciba correctamente la información correspondiente, para tales efectos el citado órgano desconcentrado acusará recibo utilizando correo electrónico.**

Consecuentemente, derivado de la confrontación de elementos fácticos y normatividad aplicable, deviene **infundado** el argumento donde ponderó que la ley no prevé ni la infracción, ni sanción alguna, en los términos en que se basó y razonó la suspensión por un año al contador público para dictaminar para efectos fiscales su registro; ya que contrario a su dicho el artículo 52, antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, **en el supuesto de que el contador público registrado no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en el artículo en comento, en el Reglamento del Código Tributario o en reglas de carácter general emitidas por el Servicio de Administración Tributaria,**

previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro.

En ese sentido, es evidente la existencia del ordenamiento legal que dispone tanto la hipótesis de hecho sancionable, como la pena respectiva por su actualización, desvirtuando el argumento de la parte actora.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia P./J. 100/2006, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido son los siguientes:

“TIPICIDAD. EL PRINCIPIO RELATIVO, NORMALMENTE REFERIDO A LA MATERIA PENAL, ES APLICABLE A LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS. El principio de tipicidad, que junto con el de reserva de ley integran el núcleo duro del principio de legalidad en materia de sanciones, se manifiesta como una exigencia de predeterminación normativa clara y precisa de las conductas ilícitas y de las sanciones correspondientes. En otras palabras, dicho principio se cumple cuando consta en la norma una predeterminación inteligible de la infracción y de la sanción; supone en todo caso la presencia de una lex certa que permita predecir con suficiente grado de seguridad las conductas infractoras y las sanciones. En este orden de ideas, debe afirmarse que la descripción legislativa de las conductas ilícitas debe gozar de tal claridad y univocidad que el juzgador pueda conocer su alcance y significado al realizar el proceso mental de adecuación típica, sin necesidad de recurrir a complementaciones legales que superen la interpretación y que lo llevarían al terreno de la creación legal para suplir las imprecisiones de la norma. Ahora bien, toda vez que el derecho administrativo sancionador y el derecho penal son manifestaciones de la potestad punitiva del Estado y dada la unidad de ésta, en la interpretación constitucional de los principios del derecho administrativo sancionador debe acudirse al aducido principio de tipicidad, normalmente referido a la materia penal, haciéndolo extensivo a las infracciones y sanciones administrativas, de modo tal que si cierta disposición administrativa establece una sanción por alguna infracción, la conducta realizada por el afectado debe encuadrar exactamente en la hipótesis normativa previamente establecida, sin que sea lícito ampliar ésta por analogía o por mayoría de razón.”¹⁰

Asimismo, son **infundados** los agravios donde se razonó la indebida motivación de las resoluciones impugnadas, dado que la autoridad incurrió en falsedad ya que sí se cumplió con el envío de los papeles de trabajo, esto, ya que a través de los escritos de aclaración presentados el 30 de octubre de 2024, se

¹⁰ Registro digital: 174326, Instancia: Pleno de la SCJN, Novena Época, Materias: Constitucional, Administrativa, Tesis: P./J. 100/2006, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, agosto de 2006, página 1667, Tipo: Jurisprudencia

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

informó a la autoridad hacendaria que en forma espontánea presentó la información respectiva, de los cuales se tiene los respectivos acuses de recepción de 29 de octubre de 2024, previo a la imposición de las sanciones; que la irregularidad deriva de una fallo tecnológico del sistema de la autoridad, ya que no se percató que la información solicitada fue adjuntada a los dictámenes respectivos; debió tomarse en consideración la presentación espontánea de la información respectiva el 29 de octubre de 2024, al ser una excluyente de la imposición de las sanciones impugnadas.

En principio, resulta incorrecta la apreciación de la parte enjuiciante al considerar que sí se cumplió con el envío de los papeles de trabajo, esto, ya que a través de los escritos de aclaración presentados el 30 de octubre de 2024, se presentó en forma espontánea la información respectiva; esto, al perder de vista que conforme al artículo 57, último párrafo, del Reglamento del Código Tributario, el contador público inscrito **debía proporcionar dentro de los treinta días siguientes a la presentación del dictamen fiscal correspondiente, a través de medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente.**

De modo que, si los dictámenes respectivos fueron presentados el 14 de mayo de 2024, resulta entonces evidente que la información proporcionada hasta el 29 y 30 de octubre de 2024, no fue realizada dentro de los treinta días siguientes a la presentación de los dictámenes fiscales, siendo claro que no cumplió con su obligación de presentar la información en el periodo legal respectivo.

Asimismo, es **infundado** el argumento expuesto por la actora de que cumplió en forma espontánea con sus obligaciones fiscales, ya que, a juicio de esta Sala al quedar acreditado en autos que el 08 de octubre de 2024, le fueron notificados vía buzón tributario los oficios 500-01-2024-22703 y 500-01-2024-22704, por los cuales se le comunicó que no se presentó evidencia que demostrara la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal de los mencionados

contribuyentes (papeles de trabajo), no puede considerarse espontáneo su cumplimiento, sino realizado ante la existencia de tales requerimientos, puesto que, se advierte fueron realizados con una fecha posterior a la notificación en comento, a saber, hasta el 29 y 30 de octubre de 2024.

Lo expuesto es así, debido a que el artículo 73, del Código Fiscal de la Federación, establece que no se impondrán multas cuando los contribuyentes **cumplan en forma espontánea sus obligaciones fiscales fuera de los plazos marcados por la ley para tal efecto**, y que **no se considerará espontáneo el cumplimiento cuando la omisión sea descubierta por las autoridades o medie requerimiento de autoridad**.

De ahí que, al haber quedado acreditado en el presente juicio que medió requerimiento de la autoridad sobre las obligaciones fiscales omitidas por el contador público accionante, es inaplicable el beneficio previsto en el artículo 73, del Código Fiscal de la Federación, y acreedor de las sanciones respectivas por lo que, es **infundado** el agravio expuestos por la enjuiciante.

En congruencia con el criterio arriba anotado, es de citar la siguiente información:

"MULTA POR OMISIÓN DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES CUANDO MEDIÓ REQUERIMIENTO DE LA AUTORIDAD FISCAL. SU FUNDAMENTACIÓN (SUSTITUCIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 206/2010). Conforme al artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente que incurra en alguna de las infracciones tipificadas por el artículo 81, fracción I, de dicho ordenamiento, por haber omitido el cumplimiento de alguna de las obligaciones fiscales, no podrá ser sancionado en tanto cumpla voluntariamente con dicha obligación; esto es, para que el cumplimiento sea voluntario no debe mediar requerimiento de la autoridad exactora, pues éste tiene como efecto eliminar toda posibilidad de cumplir voluntariamente la obligación omitida y de concretar la exigencia de cumplimiento dentro del plazo en él establecido. Por tanto, si la autoridad requiere al contribuyente para que dentro de un plazo perentorio cumpla con la obligación omitida, ello no impide que imponga la multa correspondiente, con fundamento en el artículo 82, fracción I, inciso a) -tratándose de declaraciones que no deban presentarse por medios electrónicos- o inciso d) -en el caso de declaraciones que sí deben presentarse por esos medios- pues lo que se sanciona es una omisión ya configurada por no haber presentado oportunamente la declaración relativa. De ahí que, de la interpretación sistemática de los preceptos relativos, se concluye que si la autoridad exactora impone la multa señalando que lo hace por haber mediado requerimiento, ello significa que el cumplimiento de la obligación no fue voluntario

y en tal supuesto la multa impuesta tiene, por ese motivo, la debida fundamentación legal.”¹¹

“OBLIGACIÓN FISCAL. SU CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO, ES ESPONTÁNEO, MIENTRAS LA AUTORIDAD NO NOTIFIQUE AL CONTRIBUYENTE LA INFRACCIÓN DESCUBIERTA. Conforme al artículo 73, fracción I del Código Fiscal de la Federación, no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo, cuando la omisión sea descubierta por las autoridades fiscales. Del análisis al precepto referido, se deduce que la espontaneidad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en forma extemporánea, se presenta cuando no derive de una acción realizada por la autoridad fiscal, que sea la que provoque, impulse o dé motivo a realizar el cumplimiento; por tanto, si el infractor cumple con su obligación antes de que la autoridad haga de su conocimiento que descubrió la omisión en la que incurrió, no procede la aplicación de la multa, al actualizarse la conducta espontánea, que se traduce en una reacción propia del particular, consiente de que existe una obligación incumplida. Esto es, sin que haya advertido una acción de la autoridad, que lo haya motivado a cumplir con su obligación; por lo tanto, resulta infundado lo expuesto por la autoridad demandada, en el sentido de que basta con que se descubra (sin ser comunicada) la omisión por parte de la autoridad fiscalizadora, previamente a su cumplimiento, para anular la excusa absolutoria contenida en el artículo 73, fracción I del Código Fiscal de la Federación. Esto es así, en virtud de que, de estimarlo de tal forma, implicaría que la situación jurídica del interesado quedaría indefinida y al arbitrio de la autoridad, se calificaría el cumplimiento de la obligación en forma espontánea, porque bastaría que en la multa impuesta, se afirme que previamente al cumplimiento extemporáneo de la obligación, la infracción fue descubierta por la autoridad, sin que tal circunstancia haya sido del conocimiento del particular, lo que es contrario a la intención legislativa, que pretende estimular el cumplimiento de la obligación tributaria, en forma espontánea.”¹²

¹¹ Tesis: 2a./J. 100/2017 (10a.), Registro: 2014808, Décima Época, Instancia: Segunda Sala, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 45, Agosto de 2017, Tomo II, Pag. 1234, Tesis: Jurisprudencia (Administrativa).

¹² R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año V. No. 53. Mayo 2005. p. 220, V-TASR-XXX-1544

No pasa inadvertido, el señalamiento de que la autoridad no tomó en consideración los escritos de aclaración por lo cuales hizo de conocimiento la presentación de la información respectiva, lo cual es desacertado, pues del texto de las resoluciones impugnadas, hizo referencia que se percató que en el sistema para los contadores públicos había presentado la información faltante, no obstante, no desvirtuó el hecho de no haber cumplido con dicha obligación en el periodo legal que conforme el Reglamento del Código Fiscal de la Federación tenía para ello.

Máxime, al considerar que la autoridad hacendaria dio inicio al procedimiento previsto en el artículo 52, del Código Fiscal de la Federación, al advertir que si bien presentó los dictámenes respectivos sin embargo, fue omiso en aportar la información respectiva dentro del plazo de treinta días que tenía para ello, por lo cual, concedió el término legal para que el contador enjuiciante se manifestara y aportara las pruebas pertinentes; no obstante, no desahogó la vista respectiva, ni aportó pruebas en dicho procedimiento, sino que procedió a presentar directamente en la plataforma electrónica con la que cuentan los contadores públicos para aportar la información faltante a modo de aclaración.

En esas condiciones, se insiste, las sanciones impuestas derivan del procedimiento previsto en el artículo 52, del Código Fiscal de la Federación, donde el accionante no formuló manifestación, ni aportó prueba alguna; sin embargo, duele que ante la imposición de las sanciones no tomó en consideración los escritos de aclaración que no fueron objeto en dicho procedimiento, en esa virtud, a juicio de esta Sala, la autoridad no estaba obligada a tomar en cuenta dicha documentación si no fue allegada dentro del desarrollo del procedimiento sancionador que fue objeto; y aun así, tampoco podrían haber desvirtuado el hecho, de que el contador enjuiciante no presentó la información faltante dentro de los treinta días posteriores al 14 de mayo de 2024 (momento en que rindió los dictámenes fiscales).

También, son **infundados** los concepto de impugnación donde refirió que la irregularidad deriva de una fallo tecnológico del sistema de la autoridad, ya que no se percató que la información solicitada fue adjuntada a los dictámenes respectivos y que manifestó desconocer porque no están en el portal.

En efecto, la presentación de la información correspondiente consiste en un acto propio de la parte accionante, por lo que, recae sobre ésta la carga de la prueba de demostrar que efectivamente presentó la información detectada como irregularidad; de manera que la sola manifestación del fallo tecnológico y el

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

desconocimiento del por qué no obran en el portal la documentación respectiva, resulta **insuficientes**, pues en todo, caso debía traer a juicio la prueba idónea con la que se observara el fallo que aludió o los oficios que generó el Servicio de Administración Tributaria, acusando de recibo los dictámenes respectivos, **lo cual no aconteció.**

Asimismo, conviene destacar que en términos de la Regla 2.10.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023, dispone que el archivo que contiene los papeles de trabajo del contador público inscrito se presentará por medio del SIPRED 2023, y que **la fecha de presentación de los papeles de trabajo, será aquella en la que el Servicio de Administración Tributaria reciba correctamente la información correspondiente, para tales efectos el citado órgano desconcentrado acusará recibo utilizando correo electrónico.**

Bajo dicha consideración, en todo caso, al afirmar que sí cumplió con la obligación de haber presentado la evidencia que demostró la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal de los contribuyentes respectivos, podía haber aportado los acuses de recibo que el Servicio de Administración Tributaria generó ante dicho cumplimiento, **hecho que en la presente vía federal no acreditó, pese a tener la carga de la prueba al consistir en un hecho propio del enjuiciante.**

Aunado a que, si bien, en el caso obran los acuses de recibo de la presentación de la información en comento; sin embargo, de ellos se advierte que fueron presentados hasta el 29 y 30 de octubre de 2024, con estados de documentación aceptada en forma extemporánea, lo cual abunda en considerar que no cumplió con la obligación de presentar dicha documentación en el periodo legal pertinente.

Relativo a los argumentos donde se manifestó que la autoridad fiscal no citó ningún precepto jurídico, ni estableció ningún razonamiento legal, que demostrara que el contador público se encontraba imposibilitado a enviarle un escrito aclaratorio donde manifestara que en el sistema ya aparecían aceptados los papeles de trabajo y subsanada la irregularidad; asimismo, donde afirmó que no existe infracción, ni sanción alguna por presentarlos fuera del plazo de los treinta días correspondientes, resultan **infundados**.

En efecto, primeramente cabe destacar que la imposición de las sanciones no fue con motivo de haber presentado la información fuera del plazo de los treinta días correspondientes, sino en virtud de no haber cumplido con lo dispuesto en los artículos 57, último párrafo, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 52, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y las Reglas 2.10.18. y 2.10.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2023.

En otras palabras, la imposición de las sanciones fue el hecho de que una vez presentados los dictámenes fiscales el 14 de mayo de 2024, el contador público accionante no proporcionó dentro de los treinta días siguientes a la presentación de los mencionados dictámenes fiscales, a través de medios electrónicos, la evidencia que demostrara la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal de los contribuyentes correspondientes; de ahí lo infundado del agravio en comento, pues, la situación de hecho que manifestó no fue el motivo de las sanciones impugnadas.

Ahora bien, respecto a que la autoridad fiscal no citó ningún precepto jurídico, ni estableció ningún razonamiento legal, que demostrara que el contador público se encontraba imposibilitado a enviarle un escrito aclaratorio donde manifestara que en el sistema ya aparecían aceptados los papeles de trabajo y subsanada la irregularidad; cierto es, de la inexistencia de normatividad que limite a los contadores públicos a presentar aclaraciones y subsanar irregularidades.

No obstante, sí existe disposición legal expresa que obliga a los contadores públicos a presentar tanto sus dictámenes fiscales, como la información respectiva en el plazo legal de treinta días, lo cual en el presente asunto, el accionante no acreditó haber cumplido con dicha obligación.

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

Aunado al considerar que en nada abonan los escritos aclaratorios que no fueron aportados en el procedimiento que fue afecto en términos del artículo 52, del Código Fiscal de la Federación, que como se precisó en párrafos anteriores, la autoridad no estaba obligada a tomar en consideración para la imposición de las sanciones los escritos que no fueron aportados en dicho proceso; y que, al ver su contenido y apreciar los acuses de recibo tampoco pueden considerarse que subsanó las irregularidades respectivas, al advertirse que fueron recepcionadas en forma extemporánea y una vez que inició el procedimiento en comento; de ahí lo infundado de sus argumentos.

Por último, resulta **infundado** el octavo concepto de anulación donde señaló que los actos combatidos contravienen al artículo 5, Constitucional, toda vez que obstruyen la libertad de trabajo y en consecuencia su producto mismo, al privarlo del debido desarrollo de su trabajo, esto ya que el accionante es un contador público registrado ante el Servicio de Administración Tributaria.

En ese sentido, las sanciones impugnadas suspenden por un año su registro, lo cual no implica una restricción a su derecho humano de libertad de trabajo, sino la limitación para fungir como autorizado ante el Servicio de Administración Tributaria por un tiempo determinado derivado de que éste no cumplió con la normatividad aplicable. Máxime, al considerar que las sanciones impuestas no son de las consideradas graves, sino una pena temporal en su registro que no implica una vulneración a sus derechos humanos.

Por otro lado, si bien es cierto que éste Tribunal Federal de Justicia Administrativa, derivado de la reforma al artículo 1º Constitucional, se encuentra facultado para ejercer el control difuso de las normas, también lo es que en el presente caso y de los argumentos expresados por la parte actora, se tiene que las resoluciones impugnadas fueron emitidas en estricto derecho, por lo que, no se advierte inconveniencia o inconstitucionalidad alguna, por lo que es innecesario su ejercicio en la especie, lo que es suficiente para estimar que se realizó el control

difuso y se respetó el principio de exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por este Tribunal.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia número 2a./J. 16/2014 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Décima Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, página 984, que a la letra indica:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.”

Asimismo, resultan aplicables las jurisprudencias de la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuyos datos de identificación, rubro y texto se transcriben a continuación:

“CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONTROL DE CONVENCIONALIDAD. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO PARA EJERCERLO.- A partir de la resolución emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el veinticinco de octubre de dos mil once, en la solicitud de modificación de jurisprudencia 22/2011, se dejaron sin efectos las jurisprudencias P./J. 73/99 y P./J. 74/99, en las cuales se señalaba que los Órganos Jurisdiccionales y Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa debían declarar inoperantes los argumentos en los que se planteaba la inconstitucionalidad de leyes, reglamentos o normas jurídicas de carácter general; bajo la consideración, de que solo los Tribunales del Poder Judicial Federal eran competentes para analizar y resolver ese tipo de planteamientos. Por tales motivos, en el nuevo orden constitucional que impera en el sistema jurídico mexicano, a partir de la reforma constitucional de 10 de junio de 2011, los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al examinar los conceptos de impugnación en los cuales se plantee que el acto impugnado está fundado en una norma jurídica que vulnera un derecho humano, consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o en algún Tratado Internacional celebrado por México, expresarán las razones jurídicas de la decisión, cuando se concluya que existe mérito para la inaplicación del precepto de que se trate; sin que ello implique una determinación de

inconstitucionalidad y/o inconveniencia por parte del propio Tribunal, puesto que solo se estaría ordenando desaplicar el precepto respectivo; y en el caso de que se considere que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que se realizó el control difuso y se respetó el principio de exhaustividad que deben observar las sentencias emitidas por este Tribunal.”

“CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD.- Conforme a la Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, particularmente la 2a./J. 16/2014 (10a.), en la que se establecen los parámetros para realizar el control difuso, existiendo méritos para determinar que procede la inaplicación de la norma de que se trate, en caso de que se arribe a dicha conclusión, en la sentencia correspondiente se deberá hacer el estudio respectivo, ya que esto permite analizar el problema y resolverlo de manera completa como ordena el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Esto es así dado que, al examinar el problema de control difuso, se debe contrastar la Constitución con la norma secundaria, precisando el contenido del propio texto constitucional y de la norma en conflicto, para conocer su ratio, que es la razón o justificación de una norma jurídica emitida por el órgano facultado para ello, permitiendo el análisis claro y preciso de la litis que se presenta; y en el caso de que se considere que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos.”¹³

Consecuentemente al resultar infundados los argumentos expresados por el demandante y no acreditar los extremos de su acción, **persiste la presunción de legalidad de las resoluciones controvertidas en el presente medio jurisdiccional**, en términos del artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; en consecuencia, con fundamento en el artículo 52, fracción I, del mismo ordenamiento, **esta Juzgadora reconoce la validez de las resoluciones impugnadas.**

Por lo anterior y con fundamento en los artículos 42, 49, 50 y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

R E S O L U T I V O S

I. La parte actora no acreditó su acción, en consecuencia;

II. Se reconoce la **validez** de las resoluciones impugnadas descritas en el resultando primero del presente fallo.

¹³ VIII-J-SS-11, (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/49/2016) R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 14

**PRIMERA SALA REGIONAL EN
SINALOA**

EXPEDIENTE: 1939/25-03-01-8

III. NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman por unanimidad los Magistrados Integrantes de la Primera Sala Regional en Sinaloa, Magistrada **Mayra Alicia Alvarado Cruz**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidenta de la Sala, adscrita mediante Acuerdo G/JGA/55/2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal; el Magistrado **Edgar Daniel Guerrero Flores**, Titular de la Primera Ponencia, con fundamento en el artículo 48, segundo párrafo, de la Ley Orgánica de este Tribunal y el Acuerdo G/JGA/51/2026, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, y; el Licenciado **Jaime Arturo Ortega Vela**, en funciones de Magistrado de la Tercera Ponencia, de conformidad con el citado artículo, así como en el Acuerdo G/JGA/5/2026, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal Federal, con la asistencia del Secretario de Acuerdos Licenciado **Josué Rubén Márquez Araujo**, que actúa y da fe.

Mag. Edgar Daniel Guerrero Flores

Mag. Mayra Alicia Alvarado Cruz

MPML. Jaime Arturo Ortega Vela.

Lic. Josué Rubén Márquez Araujo.

*“El 01 de octubre de 2026, el licenciado **Josué Rubén Márquez Araujo**, Secretario de acuerdos con adscripción en la **Primera Sala Regional en Sinaloa**, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas, lugares de nacimiento, grupo étnico, estado civil, domicilio, ocupación o profesión, datos de identificación de vehículos particulares, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc. Conste.”*