

**AUTORIDAD DEMANDADA:
ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA
JURÍDICA DE SONORA “1”.**

**MAGISTRADO INSTRUCTOR:
LIC. MARCO ANTONIO ESCOBAR CUAPIO.**

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
LIC. DIANA GABRIELA CARO GRIJALVA.**

**MATERIA:
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

SENTENCIA DEFINITIVA.

Ciudad Obregón, Sonora, a seis de mayo de dos mil veinticinco.- Estando debidamente integrada esta Sala Regional del Noroeste II, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los CC. Magistrados que la componen: **MARCO ANTONIO ESCOBAR CUAPIO**, [Presidente de la Sala](#), adscrito a la Primera Ponencia de esta Sala Regional, de conformidad con el Acuerdo G/JGA/27/2024, dictado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión de 02 de agosto de 2024, [Ponente e Instructor en el presente juicio](#); **LUISA ANDREA LÓPEZ RAMÍREZ**, adscrita a la Segunda ponencia, acorde a lo dispuesto por el Acuerdo G/JGA/27/2024, dictado en sesión de 02 de agosto de 2024, por el citado Órgano de vigilancia; y **DAVID GUSTAVO BUSTOS PÉREZ**, adscrito a la Tercera Ponencia de esta Sala, de conformidad con lo indicado en el Acuerdo G/JGA/8/2017, dictado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión de dieciséis de febrero de dos mil diecisiete; ante la C. Secretaria de Acuerdos, Licenciada **DIANA GABRIELA CARO GRIJALVA**, quien da fe; encontrándose integrado el expediente citado al rubro, con fundamento en los artículos 49, 50, 51 y 52, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O :

1º.- Que por escrito de demanda y anexos ingresados en la Oficialía de Partes de esta Sala Regional del Noroeste II, el día 2 de enero de

2...

2024, compareció la C. ***** ***** , en representación legal de ***** *****
***** * ***** ***** demandando la nulidad de la resolución contenida en el
oficio número ***** , de fecha 25 de octubre de 2023, a través de
la cual el Administrador Desconcentrado Jurídico de Sonora "1", tuvo por no
interpuesto el recurso de revocación promovido en contra de la resolución
contenida en el diverso oficio ***** , de 4 de agosto de 2023, en
la cual la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sonora "1", le
determinó un crédito fiscal en cantidad de \$3'265,144.18, por concepto de
Impuesto Sobre la Renta como sujeto directo y retenedor, Impuesto al Valor
Agregado, actualización, multas y recargos por el ejercicio fiscal de 2020.

2º.- Por auto de fecha 3 de enero de 2024, se admitió a trámite la
demanda y las pruebas ofrecidas en su apartado relativo, ordenándose emplazar
a la autoridad demandada para que produjera su respectiva contestación.

3º.- En oficio número 600-54-00-03-2024-0811, de 27 de febrero
de 2024, recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala, previo depósito, el 4 de
marzo del mismo año, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Sonora "1"
produjo contestación de demanda, admitiéndose a trámite en auto dictado el 11
de marzo de 2024; en este mismo acuerdo, se pusieron los autos a disposición
de las partes para que formularan sus alegatos por escrito.

4º.- Que habiendo transcurrido el plazo para formular alegatos y sin
necesidad de declaratoria expresa, ha quedado cerrada la instrucción del
presente juicio, conforme lo dispuesto en el artículo 47, segundo párrafo de la
Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **por lo que se
procede a emitir la sentencia que en derecho corresponde.**

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

PRIMERO.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 3,
fracciones II y XIII, 29, 30 y 34, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de
Justicia Administrativa, y 48, fracción II y 49, fracción II, del Reglamento Interior
de este Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 17 de julio
de 2020; esta Sala Regional del Noroeste II, resulta competente para conocer
sobre el presente juicio.

3...

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada quedó debidamente acreditada en autos, con el reconocimiento expreso que de la misma hacen las partes y con el ejemplar donde consta y que como prueba exhibió la enjuiciante, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 93 fracciones I y II, 95, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en el juicio fiscal.

TERCERO.- Primeramente, se considera relevante anticipar que en el caso en concreto, esta Juzgadora se encuentra vinculada a resolver en un primer momento, sobre la legalidad de la no interposición del recurso de revocación, que constituye la resolución impugnada en forma destacada en el presente juicio, para luego, establecer si es o no procedente entrar al estudio de los argumentos propuestos por la actora en contra de la resolución originalmente recurrida en sede administrativa, en acatamiento a lo dispuesto en el artículo 1º tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que dispone:

***“Artículo 1.-** Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley.*

Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

*Asimismo, **cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.”***

Lo anterior se sustenta en el criterio jurisprudencial emitido por la Segunda Sala de nuestro Alto Tribunal de justicia, cuyo rubro, texto y datos de localización al efecto se reproducen:

Época: Novena Época
 Registro: 170072
 Instancia: Segunda Sala
 Tipo de Tesis: Jurisprudencia
 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
 Tomo XXVII, Marzo de 2008
 Materia(s): Administrativa
 Tesis: 2a./J. 27/2008
 Página: 152

LITIS ABIERTA EN EL JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. NO OPERA CUANDO EL RECURSO HECHO VALER EN CONTRA DE UNA RESOLUCIÓN PRIMIGENIA FUE DESECHADO Y NO SE DEMUESTRA LA ILEGALIDAD DE SU PRONUNCIAMIENTO. El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación previene lo que se ha calificado como "litis abierta" la cual significa, esencialmente, resolver un juicio en contra de una resolución recaída a un recurso confirmatorio de la impugnada, en el que se deberán estudiar no sólo las argumentaciones hechas valer en el recurso sino también todas las novedosas introducidas en contra de la resolución primigenia; **sin embargo, esa regla sólo operará cuando proceda entrar al examen de fondo de ambas resoluciones, pero no cuando el recurso fue desechado por improcedente, pues técnicamente deberá examinarse en primer lugar la legalidad de ese desechamiento, de tal modo que sólo cuando se concluya su ilegalidad se podrá pasar, conforme al principio de "litis abierta", al estudio de fondo del asunto, si es que existen elementos jurídicos para decidir.** Lógicamente, si en contra del pronunciamiento de improcedencia no se expresan conceptos de invalidez tendrá que reconocerse su validez sin ser jurídicamente posible pasar al examen de fondo.

Contradicción de tesis 216/2007-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 6 de febrero de 2008. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: José Eduardo Alvarado Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 27/2008. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veinte de febrero de dos mil ocho.

Como se puede apreciar, en la presente causa los actos controvertidos vienen a serlo tanto la resolución dictada en sede administrativa (crédito fiscal contenido en el oficio *****), de 4 de agosto de 2023), como la respuesta que recayó a la instancia recursal, en la que la demandada tuvo por no interpuesto el referido medio de impugnación.

5...

En ese sentido, conforme a lo dispuesto en el párrafo tercero, del artículo 1°, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y el criterio jurisprudencial invocado, la no interposición del recurso de revisión supone la existencia de un impedimento para que opere el principio de litis abierta, en tanto no quede desvirtuada la legalidad sobre dicha actuación.

Dicho lo anterior, esta Juzgadora procede a analizar el **primer concepto de impugnación** del escrito de demanda, en el que la actora cuestiona la decisión en la que descansa la no interposición del recurso, argumentando toralmente que resultó indebido que la demandada le requiriera la escritura pública número *****, volumen **, de fecha 8 de septiembre de 2015, con la que se intentó acreditar la personalidad de su representante legal, la C. ***** ***** ***** , pues sostuvo que dicho instrumento notarial ya había sido presentado desde que se interpuso el recurso de revocación, de manera completa y en una resolución visible al ojo humano, máxime que la autoridad ya había reconocido tal carácter a lo largo de la auditoría, como dice que consta en la resolución impugnada; por lo que colige que se cumplió cabalmente con lo señalado por el artículo 123, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, la autoridad demandada al refutar estos argumentos, sostuvo la validez y legalidad de la resolución impugnada, aduciendo que los agravios de la actora resultan infundados, toda vez que, al no permitirse la lectura del instrumento notarial exhibido al recurso de revocación, se le requirió para que lo aportara de manera legible, siendo omisa en atender ese requerimiento, por lo que concluye que aquella no logró demostrar el requisito de procedencia de ese medio de defensa, conforme es previsto en el artículo 123, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Analizados los argumentos de las partes, este Cuerpo Colegiado concluye que el concepto de impugnación de referencia, es **fundado** y, por

ende, suficiente para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada en el presente juicio, con base en las siguientes consideraciones:

En el caso, la autoridad demandada tuvo por no interpuesto el recurso de revocación promovido en contra de la resolución contenida en el oficio *****, de 4 de agosto de 2023, en virtud de que la actora no exhibió la copia certificada de la escritura pública número 6,290, volumen 86, de 8 de septiembre de 2015, con la que se pretendía acreditar la personalidad como representante legal de la C. ***** , misma que se le requirió mediante oficio número *****, de 27 de septiembre de 2023, al advertir que la que había sido aportada al citado recurso, se encontraba borrosa en su texto y no se permitía su lectura, teniéndole por no interpuesto el citado medio de defensa en términos del artículo 123, fracción I, penúltimo párrafo, en relación con el artículo 19, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, preceptos legales que establecen lo siguiente:

“Artículo 19. En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. **La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública** o mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original.

(...)”

“Artículo 123.- El promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso:

I. Los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales, o en los que conste que ésta ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada o que se cumple con los requisitos a que se refiere el primer párrafo del artículo 19 de este Código.

(...)

Cuando no se acompañe alguno de los documentos a que se refieren las fracciones anteriores, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término y se trata de los documentos a que se refieren las fracciones I a III, se tendrá por no interpuesto el recurso; si se trata de las pruebas a que se refiere la fracción IV, las mismas se tendrán por no ofrecidas.

(...)”

(Énfasis añadido)

7...

Los preceptos legales transcritos establecen que en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios y que la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original; por otro lado, el segundo artículo transcrito prevé que **el promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso de revocación, los documentos que acrediten su personalidad cuando actúe a nombre de otro o de personas morales;** asimismo, señala que cuando no se acompañe alguno de los documentos, la autoridad fiscal requerirá al promovente para que los presente dentro del término de cinco días. Si el promovente no los presentare dentro de dicho término, se tendrá por no interpuesto el recurso.

De lo anterior se advierte que en el recurso, para efectos de acreditar la personalidad cuando se actúe a nombre de otro o tratándose de personas morales, la misma se podrá comprobar con base a tres formas: **1)** escritura pública; **2)** carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo con su original y; **3)** el documento en que conste que esa personalidad ya hubiera sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió el acto o resolución impugnada.

Ahora bien, del escrito por el cual la hoy actora interpuso el recurso de revocación al que recayó la resolución impugnada (localizado en el tomo 1, fojas de la 10 a la 24 del expediente administrativo exhibido por la autoridad), se desprende que para acreditar la personalidad de la C. ***** , como representante legal de aquella sociedad, se aportó la escritura pública número 6,290, volumen 86, de 8 de septiembre de 2015 (visible a folios del 25

al 47 del tomo 1 del expediente administrativo), de cuyo análisis realizado por esta Juzgadora se advierte que si bien es cierto su texto no es enteramente nítido y por ende no es comprensible su lectura, ello es insuficiente para considerar válido el requerimiento que de ese documento formuló la autoridad, habida cuenta que del capítulo de pruebas del mencionado escrito, se aprecia que la recurrente hoy actora aportó también a esa instancia, la resolución en contra de la cual promovió el medio de defensa en comento, contenida en el oficio ***** , de 4 de agosto de 2023, en cuya página 76 (ver reverso de folio 131 del expediente en que se actúa) consta que la personalidad de aquella ya había sido reconocida por la autoridad fiscal que emitió tal resolución impugnada, pues en esa página plasmó textualmente que “...**la C. ***** ***** en su carácter de Representante Legal de la contribuyente revisada ***** ***** * ***** ***** quien acreditó su personalidad en la Escritura Pública número ***** (**** * ***** *****), Volumen ** (***** * ****), de fecha 08 de septiembre de 2015...**”.

Luego entonces, es **fundado** el agravio de la impetrante, pues resulta claro que la autoridad no estuvo en lo correcto al requerirle que le proporcionara la copia certificada del instrumento notarial antes referido, toda vez que, con independencia de que el documento que exhibió se encontrara ilegible, para efectos de acreditar su personalidad resultó suficiente que la hoy demandante haya anexado el oficio que recurrió, **al avalarse en este que la autoridad fiscal ya había reconocido su personalidad con esa misma escritura pública**; lo que acorde al propio artículo 123, fracción I, del Código Fiscal de la Federación antes transcrito, resulta ser una forma válida de acreditar esa personalidad.

Lo anterior hace patente el indebido actuar de la autoridad de requerir a la recurrente por la mencionada documental para acreditar la personalidad de su representante legal, ya que la justificación de ejercer tal potestad encuentra sentido en el hecho de que no se haya acompañado **alguno de los documentos** a que se refieren las fracciones del artículo 123, del Código Fiscal de la Federación, por tanto si en la fracción I de este numeral se contempla la posibilidad de acreditar la personalidad con la exhibición del documento en que esta haya sido reconocida por la autoridad, y si en el caso se acreditó que la promovente sí aportó esa constancia, deviene inconcuso

9...

entonces que el requerimiento de trato se encuentra desapegado a derecho, al haberse efectuado en contravención a lo previsto en el artículo 123, fracción I y penúltimo párrafo, del aludido ordenamiento tributario.

En este orden de ideas, ante la contravención del procedimiento que cometió la autoridad demandada, se actualiza la causal de nulidad prevista por el artículo 51, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, **lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada en términos del artículo 52, fracción IV, de la citada Ley.**

En virtud de lo anterior, al acreditar la parte actora la ilegalidad de la resolución que tuvo por no interpuesto el recurso de marras, de conformidad con lo previsto por el artículo 1º, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, atendiendo al principio de “*litis abierta*”, esta Juzgadora procederá al estudio de la legalidad de la resolución recurrida, a la luz de los conceptos de impugnación que vertió la enjuiciante en su escrito inicial de demanda.

CUARTO.- Por abordar tópicos de competencia, cuyo estudio es de orden preferente, este Cuerpo Colegiado procede al análisis de los conceptos de impugnación **séptimo** y **octavo** del escrito inicial de demanda, a través de los cuales la promovente sostiene medularmente lo siguiente:

Argumenta la demandante en su **séptimo agravio**, que debe decretarse la nulidad lisa y llana de la resolución determinante del crédito fiscal contenido en el oficio *********, toda vez que no se fundamenta debidamente la competencia de la autoridad administrativa que la emitió, aunado a que se señala como fundamento una Ley del Servicio de Administración Tributaria que se encuentra abrogada, como lo es la publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada en Decreto publicado en

10...

ese mismo medio de difusión el 12 de junio de 2003, siendo que la última reforma de esa legislación fue publicada el 4 de diciembre de 2018, por lo que refiere que tal situación la deja en estado de indefensión e inseguridad jurídica, al no tener elementos legales e indispensables para comprender el acto impugnado, y que por esa razón quedaba evidenciado el incumplimiento a los requisitos contemplados en los numerales 16, Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

De manera similar, sostuvo la impetrante en el **octavo concepto de anulación** del libelo de demanda, que deberá declararse la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, al ser resultado de actos viciados desde su origen, pues refiere que el oficio de solicitud de información y documentación número *********, de 24 de mayo de 2021, por el cual se dio inicio al procedimiento de fiscalización, carece de los requisitos de la debida fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe contener, en vista de que la autoridad no fundamentó su competencia como autoridad administrativa, aunado a que señala como fundamento una Ley del Servicio de Administración Tributaria que se encuentra abrogada, como lo es la publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada en Decreto publicado en ese mismo medio de difusión el 12 de junio de 2003, siendo que la última reforma de esa legislación fue publicada el 4 de diciembre de 2018.

La autoridad al contestar la demanda sostuvo la validez y legalidad de las actuaciones cuestionadas por su contraparte.

A juicio de los suscritos Magistrados, los argumentos en análisis resultan **infundados** y por ende **insuficientes** para desvirtuar la legalidad de la resolución inicialmente impugnada, en mérito de las consideraciones siguientes:

Por principio de orden, es de mencionarse que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la Jurisprudencia, ha definido que de 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

11...

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 faculte 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 adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

Sobre el particular, se cita la jurisprudencia a que se hace alusión y que es del tenor siguiente:

“Registro digital: 205463

Instancia: Pleno

Octava Época

Materias(s): Común

Tesis: P./J. 10/94

*Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Núm. 77,
Mayo de 1994, página 12*

Tipo: Jurisprudencia

**COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION 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 faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es

12...

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 adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.”

A mayor abundamiento, sobre la garantía de fundamentación de la competencia, consagrada en el artículo 16 Constitucional, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sostuvo que la **competencia del órgano administrativo se entiende como el conjunto de atribuciones o facultades** que les incumben a cada uno de ellos, las cuales se encuentran establecidas en disposiciones legales que delimitan su campo de acción y generan certeza a los gobernados sobre los órganos del Estado que pueden, válidamente, afectar su esfera jurídica, por tanto, para estimar cumplida la garantía de fundamentación prevista en el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en lo relativo a la fijación de la competencia de la autoridad en el acto de molestia, **es necesario que en el documento se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorga las facultades a la autoridad emisora**, criterio sustentado en la ejecutoria que resolvió la contradicción de tesis 94/2000-SS, que dio origen a la jurisprudencia cuyo rubro es: **“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO”**, ejecutoria que en la parte que nos interesa establece lo siguiente:

“(…)

“Así, al ser la competencia del órgano administrativo el conjunto de atribuciones o facultades que les incumben a cada uno de ellos, las cuales se encuentran establecidas en disposiciones legales que delimitan su campo de acción y generan certeza a los gobernados sobre los órganos del Estado que pueden, válidamente, afectar su esfera jurídica, no es posible considerar que para cumplir con los fines del derecho fundamental garantizado en el artículo 16 constitucional, baste la cita del ordenamiento legal que le otorgue competencia, ya que la organización de la administración pública en nuestro país está encaminada a distribuir las funciones de los órganos que la integren por razón de materia, grado y territorio, a fin de satisfacer los intereses de la colectividad de una manera eficiente; para lo cual, si bien es cierto que en una ley, reglamento, decreto o acuerdo, es en donde, por regla general, que admite excepciones, se señala la división de estas atribuciones, no

13...

menos cierto lo es que aquéllos están compuestos por diversos numerales, en los que se especifican con claridad y precisión las facultades que a cada autoridad le corresponden.

*Entonces, para respetar el principio de seguridad jurídica tutelado por el citado precepto constitucional, es necesario que en el mandamiento escrito que contenga el respectivo acto de autoridad se mencionen con puntualidad las **disposiciones legales específicas que incorporen al ámbito competencial del órgano emisor la atribución que le permite afectar la esfera jurídica del gobernado**, atendiendo a los diversos criterios de atribuciones.*

*Al efecto, **debe tomarse en cuenta que la competencia de las autoridades administrativas se fija siguiendo, básicamente, tres criterios: por razón de materia, por razón de grado y por razón de territorio**, los cuales consisten en:*

a) Materia:

Atiende a si la naturaleza del acto y a las cuestiones jurídicas que constituyen el objeto de aquél, se ubican dentro del campo de acción de cada órgano, que se distingue de los demás (salud, fiscales, administrativas, ecología, comercio, entre otros).

b) Grado:

También llamada funcional o vertical y se refiere a la competencia estructurada piramidalmente, que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados (escalas) y los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores o viceversa.

c) Territorio:

*Ésta hace alusión a las circunscripciones administrativas. El Estado por la extensión de territorio y complejidad de las funciones que ha de realizar, se encuentra en necesidad de dividir su actividad entre órganos situados en distintas partes del territorio, cada uno de los cuales tiene un campo de acción limitada localmente; por tanto, dos órganos que tengan idéntica competencia en cuanto a la materia, se pueden distinguir, sin embargo, por razón de territorio.
(...)*

*En este tenor, es dable concluir que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación que consagra el artículo 16 constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa en el acto de molestia, **es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora** y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación”*

(...)

Concluyendo así, que de dicho criterio se desprende que, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16, de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso, y en el supuesto de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que corresponden a la autoridad emisora del acto de molestia.

Definido lo anterior, de la valoración que en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se realiza al **oficio de solicitud de datos, documentos e informes de número *******, de 24 de mayo de 2021 (visible a fojas 384 a 386 de los autos del expediente principal) y a la **resolución determinante recurrida contenida en el diverso *******, de 4 de agosto de 2023 (localizada a folios 113 a 382 del presente expediente), se advierte que la autoridad emisora de dichos oficios, **fundamentó su competencia de la siguiente manera:**

OFICIO DE SOLICITUD DE DATOS, DOCUMENTOS E INFORMES DE NÚMERO *****

"Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sonora "1" con sede en Sonora, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 30, párrafos noveno y décimo 42, párrafos primero, fracción II, segundo, tercero y cuarto y 48, párrafos primero, fracciones I, II y III y último del Código Fiscal de la Federación y con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXV, inciso a), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracciones III y XXIII, en la parte que señala "...y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA REGIONAL DEL TEJA
NOROESTE II.**

EXPEDIENTE: 1/24-02-01-7.

ACTORA: *** ***** ***** ***
******* *******



15...

materia de contribuciones...", y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; así como en el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; le solicita que ante esta autoridad con domicilio...(…)...exhiba la documentación e información que a continuación se indica”

RESOLUCIÓN DETERMINANTE *****

“Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sonora "1"; con sede en Sonora, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXV inciso a), 14, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 11, primer párrafo, fracción XXIII, 14, primer párrafo, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracciones III y XII, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento y reformado mediante Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México, publicado en el mismo órgano oficial el 21 de diciembre de 2021, vigente a partir del 01 de enero de 2022, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Primero Transitorio de dicho Decreto; artículos Décimo Primero, fracción I y Décimo Tercero del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo Transitorio Primero de dicho Acuerdo, así como en el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; y a efecto de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 42, primer párrafo, 48 primer párrafo, fracción IX; 50, primer párrafo, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación; procede a determinar el Crédito Fiscal, como sujeto directo, en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y como retenedor, en materia de las siguientes

*contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, derivado de la revisión de gabinete practicada al amparo de la orden número ***** contenida en el oficio ***** , de fecha 24 de mayo de 2021, como sigue:*

(...)"

De los preceptos citados en las actuaciones en análisis, se desprende que el funcionario que las emitió, este es, el **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sonora "1"**; fundó de manera correcta su facultad material y territorial, al haber citado, entre otros, los dispositivos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que a continuación se reproducen:

*"**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:*

(...)

C. Unidades Administrativas Desconcentradas.

(...)

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

(...)"

*"**Artículo 5.-** (...)*

***Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**"*

*"**Artículo 6.-** El nombre y sede de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria será el siguiente:*

17...

A. Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de Recaudación:

(...)

XXV. Con sede en Sonora:

a) Sonora “1”;

(...)”

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

(...)

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;

(...)

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

(...)”

“Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y los administradores adscritos a las unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, V, 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.

(...)”

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

(...)

III. Dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante; informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento correspondiente en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento;

(...)

XII. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

(...)

XXIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, **auditorías**, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, **para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes**, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

(...)

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:

(...)

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

(...)”

“Artículo 24.- Compete a las administraciones desconcentradas y a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

19...

I. A las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal,
conforme a lo siguiente:

a) Las señaladas en las fracciones I, II, **III**, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, **XII**, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, **XXIII**, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII y XLIX del artículo 22 de este Reglamento;

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

(...)”

(Énfasis añadido)

De la interpretación conjunta y sistemática de los artículos 1, 2, párrafo primero, apartado C y segundo y 6 párrafo primero, apartado A, fracción XXV, inciso a), 22, último párrafo, numeral 8 y 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (invocados en todos los oficios en cuestión), **se acredita la existencia jurídica del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sonora “1”, como una unidad administrativas adscrita a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria.**

En lo que corresponde a la **competencia material** del **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sonora “1”**, para emitir la orden contenida en el **oficio de solicitud de datos, documentos e informes de número ******* de fecha 24 de mayo de 2021, resulta suficiente para legitimar dicho ámbito competencial, el que haya invocado los artículos 14, fracción I, en relación con el 11, fracción XV, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Lo anterior es así, pues por un lado, de la interpretación en conjunto de los artículos 14, fracción I, en relación con el 11, fracción XV, del aludido reglamento, se desprende que son facultades **atribuidas a los administradores desconcentrados**, entre otras, la de **requerir a los contribuyentes para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades**.

Respecto a los numerales 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XXIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, invocados también en el oficio de solicitud de datos, se contempla en el primero de ellos, que compete a las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer entre otras, la atribución prevista en el artículo 22, fracción XXIII, consistente en “**Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes ...**”; lo que resulta suficiente para cumplir con el mandamiento del artículo 16 Constitucional.

Por otro lado, en lo concerniente a la **competencia material** de la **Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sonora “1”** para emitir la **resolución recurrida** contenida en el oficio *********, de 4 de agosto de 2023, resulta suficiente para legitimar dicho ámbito competencial, el que haya citado los artículos 14, fracción I, en relación con el 11, fracción XXIII, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafo primero, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, pues de ellos se demuestra su facultad para determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resultaron a cargo de la contribuyente actora, derivados de la atribución que fue ejercida con la actuación previamente analizada (orden de gabinete) y las demás emitidas en el procedimiento fiscalizador; asimismo, se contempla la facultad de dicha Administradora de *Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia*.

Aunado a lo anterior, la cita que realizó la autoridad emisora de los oficios cuestionados, de los artículos 2, párrafos primero, apartado C, y segundo,

21...

y 5, párrafo tercero, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, demuestra su **competencia territorial** para ejercer la correspondiente atribución, pues mientras el primero de los numerales mencionados contempla la existencia de esa autoridad, el último de ellos prevé expresamente que ***“Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional”***, por lo que, la alusión que de tales preceptos se realizó en los oficios de referencia, se considera suficiente para acreditar el ámbito espacial de actuación de la autoridad auditora emisora.

Por lo que hace a la **competencia de grado** —*que también es denominada funcional o vertical*—, se refiere a la competencia estructurada piramidalmente, que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados (escalas) y los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores o viceversa, siendo que las disposiciones legales aplicables, no establecen reserva competencial alguna de determinada autoridad respecto de las actuaciones del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sonora “1” —*que emitió los oficios en cuestión*—, ni viceversa, y además, en el caso la actividad desarrollada por esa autoridad **no se encuentra condicionada en modo alguno de manera piramidal**, al estar legitimado por disposición legal el funcionario actuante para emitir los actos cuestionados; en consecuencia, es inconcuso que las funciones que llevó al cabo la autoridad, no están ordenadas por grados o escalas, ni están reservadas al órgano superior al cual están adscritas.

Es aplicable a lo anterior, la tesis de jurisprudencia VIII-J-1aS-21, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el dos de mayo de dos mil diecisiete, del contenido siguiente:

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.

En ese tenor, en el presente caso, basta con que la autoridad emisora cite los dispositivos reglamentarios que establecen las facultades ejercidas, para que se considere debidamente fundada su competencia, ya que el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, otorga de manera directa facultades a los Administradores de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal, tal como se evidenció en líneas anteriores.

Se cita como apoyo de lo anterior, por analogía, la siguiente tesis jurisprudencial:

VII-J-SS-82

UNIDADES ADMINISTRATIVAS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. SI FUNDAN SU COMPETENCIA MATERIAL PARA IMPONER SANCIONES EN LOS ARTÍCULOS 9 FRACCIÓN XXXI Y 10 FRACCIÓN I, DEL REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CUMPLEN CON EL REQUISITO DE LA DEBIDA FUNDAMENTACIÓN.- Para cumplir con la debida fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, entre otras, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue dicha atribución. En esa medida, si para imponer sanciones por infracciones a disposiciones fiscales, las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria fundan su competencia material en los artículos 9, fracción XXXI y 10, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de

23...

Administración Tributaria, ello es suficiente para estimar que cumplió con la debida fundamentación del acto.

Contradicción de Sentencias Núm. 1698/11-01-01-7/YOTRO/660/13-PL-02-01.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de junio de 2013, por mayoría de 9 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretario: Lic. Juan Pablo Garduño Venegas.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/27/2013)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 27. Octubre 2013. p. 42

Igualmente, es aplicable por analogía, la tesis VIII-P-1aS-188, publicada en la Revista de este Tribunal cuyo rubro y texto prevén:

ADMINISTRACIÓN GENERAL DE ADUANAS, SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS CENTRALES Y LAS ADUANAS. PARA TENER POR DEBIDAMENTE FUNDADA SU COMPETENCIA, BASTA QUE CITEN LOS PRECEPTOS LEGALES O REGLAMENTARIOS QUE POR RAZÓN DE MATERIA Y TERRITORIO SE LA CONFIERAN.-De lo previsto por el artículo 11 penúltimo párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente hasta el 24 de agosto de 2015, se advierte que la Administración General de Aduanas, sus unidades administrativas centrales y las aduanas ejercerán las facultades señaladas en dicho ordenamiento reglamentario, respecto de todos los contribuyentes, inclusive aquellos que son competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes, sin que del aludido Reglamento se advierta distinción competencial en cuanto a cuantía o grado. En consecuencia, dichas autoridades ejercen competencia respecto de todos los asuntos en materia aduanera que les son señalados por los preceptos jurídicos en cita, por lo que basta que dichas autoridades funden su competencia por materia y territorio para que se considere adecuadamente fundada su competencia para actuar.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 257/15-01-01-5/1068/16-S1-02-03.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de mayo de 2017, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretario: Lic. Juan Pablo Garduño Venegas.
(Tesis aprobada en sesión de 31 de agosto de 2017)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 14. Septiembre 2017. p. 287

Por lo anterior, es que se considera que se encuentra debidamente fundada la competencia material y territorial de la autoridad fiscal en los oficios previamente analizados.

Resultando **infundado** que la actora tilde de ilegal las actuaciones en comento, bajo el argumento de que la autoridad señaló en ellas una legislación abrogada, siendo esta, la **Ley del Servicio de Administración Tributaria**, toda vez que los artículos invocados por la autoridad fiscal en los mencionados oficios, relativos a ese ordenamiento, son los siguientes: 1, 7, primer párrafo, fracciones VII, XII, XVIII, y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto **publicado en ese medio de difusión el 12 de junio de 2003, cuyo análisis que realiza esta Juzgadora a su contenido, advierte que es idéntico al establecido en la reforma de 4 de diciembre de 2018 que alude la demandante**; por lo que es claro que la cita de tales disposiciones legales no ocasionan perjuicio alguno a la actora, toda vez que estas no se encuentran reformadas ni derogadas, de ahí que las mismas sí se encontraban vigentes a la fecha en que se emitieron las actuaciones combatidas.

En efecto, esta Sala advierte que tanto el texto de los mencionados artículos de la **Ley del Servicio de Administración Tributaria**, modificada por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el **12 de junio de 2003** —*que invocó la autoridad fiscal*— como el de la reformada el **4 de diciembre de 2018** —*que refiere la enjuiciante*— es del tenor literal siguiente:

“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;

(...)

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

25...

(...)

***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.”*

En esa guisa, el hecho de que la autoridad fiscal no hubiese citado la reforma de 4 de diciembre de 2018, no se traduce en una actuación ilegal como lo pretende la demandante, puesto que no se demuestra que con tal omisión se hayan afectado sus defensas y que ello haya trascendido al sentido de la resolución impugnada, ya que como fue precisado con antelación, el texto de los artículos de la Ley del Servicio de Administración Tributaria que fue invocada por la autoridad, es el mismo que aquel cuya última reforma data del 4 de diciembre de 2018.

Aunado a lo anterior, se consideran infundados los agravios de la demandante, puesto que los numerales que la autoridad invocó en los mencionados oficios, relativos a la **Ley del Servicio de Administración Tributaria, no establecen la competencia material ni territorial de la autoridad que emitió los actos de referencia** (oficio de solicitud de información y documentación y resolución determinante recurrida), **ya que no señalan facultades que pueda ejercer dentro de su circunscripción, ni la existencia, denominación o sede de la misma.**

Y si bien es cierto en el artículo 7, del referido ordenamiento se contemplan ciertas atribuciones del Servicio de Administración Tributaria, estas son **facultades generales** de dicho órgano desconcentrado, por lo que no es necesaria su invocación para la debida fundamentación de la competencia de la

autoridad, puesto que la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 Constitucional **sólo obliga a las autoridades a que, a fin de sustentar su competencia, citen los preceptos legales en los que se les confiere la atribución que materialmente despliegan en el acto de molestia**, lo que como se evidenció con anterioridad, fue plenamente colmado por la autoridad emisora de los oficios cuestionados y es con lo que se salvaguarda el derecho de defensa de los particulares.

Así, para el análisis de la competencia de las autoridades administrativas debe partirse de las disposiciones invocadas en el acto de autoridad, esto es, las previstas en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, ya que, en su caso, la ilegalidad no deriva de la omisión de la autoridad de citar una específica porción normativa, **sino, por la circunstancia de que los preceptos jurídicos citados no sustentan su competencia.**

Apoyan los razonamientos expuestos, los criterios jurisprudenciales publicados en la Revista de este Tribunal, que establecen:

VII-J-SS-46

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ES INNECESARIA LA INVOCACIÓN DEL ARTÍCULO 8, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA FUNDAR LA COMPETENCIA DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS ADSCRITAS A DICHO ÓRGANO DESCONCENTRADO.-De conformidad con los artículos 14 y 16 constitucionales los actos de molestia y privación deben ser emitidos por autoridad competente, por lo que a fin de que se cumpla con las formalidades esenciales en relación con la debida fundamentación de la competencia, debe expresarse en el acto de autoridad el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. Ahora bien, el artículo 8º, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, consigna que para el ejercicio de sus atribuciones, ese Órgano Desconcentrado contará con las unidades administrativas que su Reglamento Interior señale, sin que prevea competencia alguna en específico, pues no atiende ninguno de los tres criterios mediante los cuales se fija la competencia de las autoridades administrativas, esto es, por materia, grado o territorio. En consecuencia, no es necesaria su cita para fundar la competencia de las unidades administrativas adscritas al Servicio de Administración Tributaria.

Contradicción de Sentencias Núm. 1181/09-21-01-2/Y OTRO/1078/11-PL-07-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 15 de agosto de 2012, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Adolfo Ramírez Juárez.

27...

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/29/2012)

VIII-J-SS-106

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- PARA FUNDAR LA COMPETENCIA MATERIAL DE SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS ES INNECESARIA LA CITA DE LAS FRACCIONES DEL ARTÍCULO 7 DE SU LEY.-Para cumplir con la debida fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, entre otras, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo en el que se le otorgue dicha atribución; por tanto, la correcta o debida fundamentación de la competencia de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, para emitir resoluciones determinantes de créditos fiscales, debe de ser analizada en cada caso en particular, atendiendo a todos y cada uno de los preceptos citados en el acto administrativo de que se trate, ya que para estimar que se cumplió con la debida fundamentación de la competencia material de dichas Unidades, es suficiente que se cite la disposición normativa en la que se les faculte para ello; esto es, que en el acto administrativo de que se trate, se cite la disposición en la que se advierta la facultad material para emitirlo de la Unidad que lo expida, siendo innecesaria, además, la cita de las diversas fracciones del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Contradicción de Sentencias Núm. 6015/17-08-01-3/YOTROS9/2273/18-PL-03-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 29 de mayo de 2019, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Emma Aguilar Orihuela.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/24/2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 37. Agosto 2019. p. 7

Igualmente, se cita como sustento de lo anterior, la jurisprudencia 2a./J. 168/2016 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, registro 2013288, de la décima época, libro 37, diciembre de 2016, tomo I, página 750, cuyo rubro y texto son del siguiente tenor:

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. PARA FUNDAR LA COMPETENCIA MATERIAL DE LAS ADMINISTRACIONES LOCALES DE AUDITORÍA FISCAL, ES INNECESARIA LA CITA DE LOS ARTÍCULOS 1o. Y 8o. DE LA LEY RELATIVA.

Para cumplir con el requisito de debida fundamentación establecido en el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de la materia, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida; por lo que, en el caso de las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, para fundar su competencia material resulta innecesaria la cita de los artículos 1o. y 8o. de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues sólo aluden a su naturaleza y a los órganos que lo integran.

Ahora bien, es de reiterarse que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de jurisprudencia, ha definido que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues solo puede hacer lo que la Ley le permite, por lo que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen, por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16, Constitucional, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso, y tratándose de normas complejas, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden.

La Jurisprudencia a la que se hace alusión es la que se transcribe a continuación:

Registro digital: 177347

Instancia: Segunda Sala

Novena Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 115/2005

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, Septiembre de 2005, página 310

Tipo: Jurisprudencia

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORGUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA REGIONAL DEL TFJA
NOROESTE II.**

EXPEDIENTE: 1/24-02-01-7.

ACTORA: *** *
***** ***



29...

De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.

Contradicción de tesis 114/2005-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Tercer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 2 de septiembre de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

Tesis de jurisprudencia 115/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil cinco.

Una vez señalado lo anterior, es que esta Juzgadora considera que para que una resolución emitida por una autoridad fiscal o administrativa se encuentre debidamente fundamentada, debe precisarse el dispositivo legal, el párrafo, fracción y/o inciso aplicable al caso, y en el caso de normas complejas, transcribirse la parte atinente, **sin embargo, no se advierte de la Jurisprudencia transcrita con antelación, que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, haya considerado que para que se cumpla el requisito de fundamentación de los actos, se deban precisar las reformas y adiciones que ha sufrido la normatividad aplicable**; circunstancia que refuerza aún más la ineficacia de los argumentos de la actora.

En esa tónica, se estima que el **oficio de solicitud de datos, documentos e informes** de número *********, de 24 de mayo de 2021 y la **resolución determinante recurrida contenida en el diverso *******, de 4 de agosto de 2023, se encuentran debidamente fundados en cuanto a la competencia de la autoridad que los emitió, dado que el hecho de que no se hayan citado las disposiciones señaladas por la actora, no conlleva a determinar la incompetencia de la autoridad, pues conforme a lo razonado en este punto considerativo, en los actos debatidos fueron citados los artículos con los cuales se demuestra la competencia material y territorial de quien los emitió.

En virtud de todo lo anteriormente expuesto, resulta evidente que la autoridad dio cabal cumplimiento a la debida fundamentación y motivación del acto administrativo, consagrada en el artículo 16, Constitucional y que recoge el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, al haber citado los preceptos legales que le otorgan competencia para emitir los oficios previamente señalados.

Sobre tales premisas, al haber resultado infundados los planteamientos formulados por la demandante a efecto de controvertir la competencia de la autoridad administrativa de las mencionadas actuaciones, es de concluir que no se logra desvirtuar la presunción de legalidad de la que se encuentran revestidas, por cuanto hace al cumplimiento de dicho requisito.

31...

QUINTO.- Por cuestión de método, se procederá al estudio en conjunto de los conceptos de impugnación **segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto** del escrito inicial de demanda, en los que se combate la legalidad de la resolución determinante originalmente recurrida.

En el **segundo concepto de agravio**, sostuvo totalmente la actora, que es ilegal la resolución determinante del crédito fiscal contenida en el oficio *********, de 4 de agosto de 2023, al ser violatoria de lo establecido en el artículo 28, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación y 18, fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues refiere que la autoridad desestimó las pruebas exhibidas durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización sin realizar un análisis integral y exhaustivo del soporte de cada una de las operaciones realizadas por la notaría pública en ejercicio pleno de su objeto social, así como que apreció de manera errónea los hechos al considerar como ingresos los depósitos de clientes que fueron devueltos o están en proceso de reintegrarse a estos.

Que de las pruebas aportadas durante el procedimiento de auditoría y que obran en el expediente administrativo, se advierte con claridad que los mencionados ingresos corresponden a depósitos de clientes para diversos gastos y pagos diversos por cuenta de terceros, ejecutados al amparo de cada presupuesto contratado de conformidad con lo dispuesto en la fracción VIII, del artículo 18, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que dispone que no se consideraran ingresos acumulables las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, si dichos gastos son respaldados con comprobantes fiscales a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

Que se afirma lo anterior, en virtud de que con fecha 2 de marzo de 2023 exhibió documentación fiscal y contable que acredita de manera fehaciente las razones por las que no deben considerarse como ingresos, los

depósitos de clientes que motivan las devoluciones que debe realizar, pues asevera que de tales probanzas se demuestra que los depósitos bancarios registrados en sus cuentas de bancos corresponden a depósitos por concepto de gastos notariales no realizados y que procede su devolución al cliente, a gastos a cuenta de terceros, derivados de la operación ordinaria de esa empresa notarial.

Señala, que en la página 171 último párrafo y en la 172 de la resolución recurrida, la autoridad estableció que no logró desvirtuar la cantidad de \$1,091,518.58 por concepto de devoluciones, debido a que la información proporcionada no era factible para ello; determinación anterior que la demandante estima ilegal, al sostener que con las pruebas aportadas en atención al oficio de observaciones *********, se acredita lo contrario.

Refiere, que durante el procedimiento de auditoría se le mencionó a la autoridad que los supuestos ingresos acumulables en los que esta basa su determinación, son para cubrir gastos por cuenta de terceros, y que ello se acreditó mediante pólizas, estados de cuenta y demás documentación que acredita de manera fehaciente que los presuntos ingresos corresponden a devoluciones que se encuentran en los conceptos de gastos notariales, así como el RFC y nombre de cada tercero, abono de transferencia con RFC, clave y nombre del tercero, gastos de escrituración, transferencias de clientes de INFONAVIT, con los cuales dice que queda evidenciado que los mencionados ingresos no debían ser considerados como acumulables.

Aduce, que es deficiente la fundamentación y motivación en que se sustenta la autoridad en su resolución determinante, debido a que en ninguna de sus partes se advierte que haya señalado con precisión las razones por las cuales no fueron suficientes los soportes de cada operación, sino que solo se limita a desestimar de insuficiente el presupuesto notarial, más no menciona las documentales que obran en el expediente administrativo y en las que se pone en relieve la ruta de cada gasto ejecutado por la notaría a cuenta de terceros.

Que tampoco se advierte que la autoridad citara un fundamento que le dé sustento a sus conclusiones, en el sentido de que no se logró acreditar

33...

el origen y destino de las devoluciones y que contrario a ello, sí aportó las documentales que generan certeza respecto a los depósitos por devoluciones observados en sus cuentas bancarias, evidenciando que dichos depósitos no constituyen ingresos acumulables.

Por su parte, alega en el **tercero agravio**, que deberá declararse la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, al haberse emitido en contravención a lo establecido en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el numeral 16, de la Constitución Federal, pues sostiene que la autoridad fiscalizadora no valoró las pruebas tendientes a demostrar que la cantidad de \$1,257,284.51 correspondía al concepto de pendiente de devolver o cobro, y no a ingresos acumulables por depósitos no identificados sin soporte documental como dice que erróneamente lo concluyó de la autoridad.

Señala, que en el último párrafo de la página 450 de la resolución determinante del crédito fiscal recurrido la autoridad especificó que la empresa actora aportó en copias fotostáticas, la póliza de registro contable, auxiliares de mayor y estados de cuenta, en los que se observa el nombre de la persona tercera (clientes) de quien se recibieron los depósitos por diversos trámites que desempeña por su función notarial; documentación que la promovente aduce debió haber sido analizada por la fiscalizadora de manera clara y específica, indicando el motivo por el que no se desvirtúan los hechos establecidos en el oficio de observaciones, sin que ello haya acontecido, refiriendo una ausencia total de valoración de pruebas y de fundamentación y motivación.

En el **cuarto concepto de impugnación** de su demanda, la impetrante adujo sustancialmente que deberá declararse la nulidad del crédito fiscal recurrido, al haber considerado ingresos presuntos en base al artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues refiere que tal dispositivo legal es inaplicable al presente asunto, y que por tanto existe una indebida

fundamentación de esa resolución, contraviniéndose lo dispuesto en los artículos 5 y 38, fracción IV, del mencionado ordenamiento.

Que en un supuesto sin conceder, la hipótesis que resultaba aplicable al caso, era la contenida en la fracción I, del citado artículo 59, ya que en la especie la contribuyente sí contaba con un registro contable del importe en cuestión, pues los depósitos señalados en la determinación respectiva fueron precisamente tomados de la contabilidad y demás documentación exhibida por la propia actora.

En su motivo de **disenso quinto** refiere que la resolución con número de oficio ***** es contraria a derecho, al violentarse los artículos 14 y 16, de la Constitución Federal, en correlación con el 2, fracciones I y III, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, puesto que la autoridad determina un crédito fiscal tomando como base la compulsas al tercero *&* ***** ***** ** ** ***** ** ***** , dejando de valorar el cúmulo de pruebas aportadas por este, con las que dice se acreditan fehacientemente las operaciones celebradas con tal empresa, privándosele igualmente del derecho de réplica sobre los argumentos y pruebas aportados por esa contribuyente, al no haberle notificado la autoridad en tiempo y forma de esa compulsas, dejándola en estado de indefensión; añadiendo la demandante, que la autoridad debía informarle el resultado de las mencionadas compulsas, de conformidad con el artículo 2, fracción III, de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

Niega lisa y llanamente en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, que la autoridad le haya informado el resultado de la compulsas que realizó con el mencionado tercero, por lo que sostiene que la demandada incumplió con la obligación que se contiene a cargo de la autoridad en el artículo 51, del ordenamiento tributario en comento.

Por lo que respecta al **sexto concepto de impugnación**, la enjuiciante sostiene que deberá anularse la resolución determinante recurrida, debido a que la autoridad no justificó la actualización del supuesto previsto en el numeral 76, del Código Fiscal de la Federación, aunado a que trastocó el principio de proporcionalidad y equidad en los tributos que se establece en los artículos 14, 16, 22 y 31, fracción IV, de la Constitución Federal, pues alega que

35...

aquella debió precisar qué infracción a las leyes federales estimó actualizada, así como los supuestos considerados para ello, sin que resultara válido que de la resolución determinante se adviertan distintas infracciones, ya que la autoridad a fin de fundar debidamente la imposición de la multa, debió precisar cuáles fueron las consideradas para que se tuviera por actualizada la conducta infractora.

Agrega, que en los casos en que se impongan importes actualizados, existe obligación de la autoridad fiscalizadora de además de motivar la conducta infractora, deba señalar que las cantidades corresponden a las actualizadas, explicando pormenorizadamente el procedimiento para calcular la parte actualizada de la multa, lo que implica a su vez que exponga cómo determinó ese factor de incremento.

Continúa manifestando, que la autoridad jamás señala que tomó en cuenta las condiciones económicas del infractor, así como la gravedad de la infracción y mucho menos explicó o razonó en qué consistió tal gravedad, aludiendo la demandante que la autoridad es omisa en señalar cómo consideró que la empresa notarial cuenta con recursos suficientes para cubrir el pago de la sanción económica que le impone, ni en qué parámetros se basó para ello.

Por su parte, la autoridad demandada al formular la contestación a la demanda, sostuvo la validez y legalidad de la resolución originalmente recurrida, al señalar que tal acto se encuentra debidamente fundado y motivado, calificando de inoperantes los conceptos de agravio de su contraparte, pues refiere que en la mencionada resolución se determinó que los depósitos en las cuentas bancarias de la contribuyente actora sí se encuentran registrados en su contabilidad, no obstante, se advirtió de esa información contable, que los conceptos a que se hace referencia en los estados de cuenta exhibidos indican “*PAGO CHEQUE EFECTIVO*”, por lo que los mismos refieren a retiros de efectivo que no fue posible identificar por parte de la autoridad, al no

especificar el Registro Federal de Contribuyentes de los beneficiarios, o en su caso, la exhibición de documentación en donde constara la expedición del cheque a nombre del beneficiario y la aceptación de la devolución del remanente de efectivo a que hizo referencia y que desembolsa a sus clientes, no siendo posible identificar quien cobró esos cheques.

Agregó, que contrario a lo expuesto por su contraparte, sí es aplicable el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues de su interpretación colige que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, ya que este se debe apoyar con los documentos que lo amparen, conforme es establecido en el artículo 28, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Sostuvo también, que deviene infundado el quinto concepto de agravio de la actora, debido a que la autoridad no tomó en consideración para la determinación del crédito fiscal, la compulsa con la contribuyente *&* *****
***** ** ** **** ** ****, al no haberse realizado observación alguna, deviniendo inoperante la exigencia de la actora, al resultar intrascendente que la autoridad la hiciera de su conocimiento antes de emitir el oficio de observaciones.

Por último, refirió la demandada que en las páginas 1012 y 1013 de la resolución determinante del crédito fiscal, se señaló que el hecho que motivó la imposición de la multa en base al artículo 76, primer y octavo párrafos, del Código Fiscal de la Federación fue que la contribuyente actora, al 28 de mayo de 2021, fecha de inicio del ejercicio de las facultades de comprobación, no tenía presentada la declaración anual normal para efectos del Impuesto Sobre la Renta, personas morales del régimen general del ejercicio 2020, manifestando en la declaración presentada el 29 de septiembre de 2021, la cantidad de \$3,934,958.00 como pérdida fiscal, siendo que de la revisión efectuada por la autoridad se detectó como pérdida el importe de \$230,050.17, determinándose una diferencia de \$3,713,907.83, sobre el cual impuso el 30% que se contempla en el artículo antes referido; añadiendo que también se expuso el procedimiento que llevó a cabo para la actualización de los montos

37...

correspondientes y que no tenía obligación de motivar la multa como lo pretende su contraparte, al habersele impuesto a esta la multa mínima.

A juicio de los Magistrados que integran este Cuerpo Colegiado, los argumentos en análisis resultan **infundados**, y por ende, **insuficientes** para desvirtuar la legalidad de la resolución determinante que por esta vía se controvierte, en mérito de las consideraciones siguientes:

En principio de cuentas, es menester señalar que la debida fundamentación y motivación, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

Es decir, todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado, de manera que si los motivos o causas que tomó en cuenta la autoridad para emitir un acto administrativo, no se adecuan a la hipótesis de la norma en que pretende apoyarse, no se cumple con el requisito de fundamentación y motivación que exige el artículo 16, Constitucional, por tanto, el acto reclamado es violatorio de garantías.

Conforme a lo expuesto, la garantía de legalidad relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial que el justiciable conozca el “para qué” de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer con detalle y de manera completa, la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de autoridad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

En esos términos, es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar , justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos con respecto al derecho invocado, conforme al cual debe quedar sometido el acto de autoridad.

Resulta aplicable al caso que nos ocupa, la jurisprudencia que es del tenor siguiente:

Registro digital: 175082

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Novena Época

Materias(s): Común

Tesis: I.4o.A. J/43

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIII, Mayo de 2006, página 1531

Tipo: Jurisprudencia

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.

El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 447/2005. Bruno López Castro. 1o. de febrero de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Claudia Patricia Peraza Espinoza.

39...

Amparo en revisión 631/2005. Jesús Guillermo Mosqueda Martínez. 1o. de febrero de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Alma Margarita Flores Rodríguez.

Amparo directo 400/2005. Pemex Exploración y Producción. 9 de febrero de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretaria: Ángela Alvarado Morales.

Amparo directo 27/2006. Arturo Alarcón Carrillo. 15 de febrero de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Karla Mariana Márquez Velasco.

Amparo en revisión 78/2006. Juan Alcántara Gutiérrez. 1o. de marzo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Mariza Arellano Pompa.

En esos términos, debemos concluir que se cumple con el requisito formal de fundamentación y motivación, en la medida que se den a conocer al particular, las circunstancias y condiciones que determinaron la decisión de la autoridad, pues de esta forma el gobernado podrá cuestionar y controvertir dicha decisión; de tal manera que, sólo la omisión total de fundamentación o que la expresada sea tan imprecisa que no diera elementos al particular para defender sus derechos daría lugar a considerar la falta de dicho requisito.

Señalado lo anterior, esta Sala procede a verificar en primer lugar, si se actualizó la presunción de ingresos que la actora discute en el **tercero**, **cuarto** y **quinto** conceptos de impugnación, para lo cual se transcribe a continuación la resolución impugnada en la parte que nos interesa (reverso folios 155, 232 y 353; y foja 225 del expediente en que se actúa), de donde se conoce que la autoridad demandada determinó como ingresos presuntos el importe de \$2,977,109.40, por los motivos siguientes:

“(…)

*Referente a lo anterior y del análisis a la documentación proporcionada por la contribuyente revisada, en relación a la observación consignada en el oficio número *****
de fecha **16 de enero de 2023** referente al punto: **A.2.2)**
"INGRESOS ACUMULABLES POR DEPOSITOS NO*

IDENTIFICADOS SIN SOPORTE DOCUMENTAL (DEVOLUCIONES, PENDIENTES DE DEVOLVER Y SALDOS A FAVOR)" por concepto de DEVOLUCIONES en cantidad de **\$1,536,930.65**, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, la contribuyente revisada **desvirtúa la cantidad de \$445,412.07** correspondientes a las observaciones consignadas en relación a los depósitos por concepto de **DEVOLUCIONES**, por lo que se tiene que los depósitos restantes en cantidad de **\$1,091,518.58 no desvirtúan** las observaciones consignadas por concepto de DEVOLUCIONES sin soporte documental consignados, toda vez que se observa de la información proporcionada por la contribuyente revisada, en copias fotostáticas, consistentes en: póliza de registro contable, auxiliares de mayor y estados de cuenta bancarios, que los conceptos a que hace referencia en dichos estados de cuenta indican "PAGO CHEQUE EFECTIVO", por lo que los mismos refieren a retiros de efectivo que no es posible identificar por parte de esta Autoridad, toda vez que no especifica Registro Federal de Contribuyentes de beneficiario, ni se observan abonos en cuenta, cheques, ni transferencias bancarias a nombre de los beneficiarios, o en su caso la exhibición de documentación en donde conste la expedición del cheque a nombre del beneficiario y la aceptación de la devolución del remanente de efectivo a que hace referencia y que desembolsan a sus clientes, por lo que no es posible identificar quien cobro dichos cheques de reembolsos.

(...)

Respecto a los depósitos de PENDIENTE DE DEVOLUCION O COBRO en cantidad total de **\$1,257,284.51** y aun cuando la contribuyente revisada manifiesta en el escrito señalado con antelación, que presentó los argumentos y documentación mediante los cuales pretende desvirtuar las imputaciones hechas por la Autoridad y del análisis a las cuentas número ***** en cantidad de \$57,979.89, cuenta número ***** en cantidad de \$60,285.86, y cuenta número ***** en cantidad de \$1,139,018.76, **estos no comprueban a entera satisfacción de esta Autoridad revisora que los mismos desvirtúen los hechos consignados en el oficio de observaciones** número *****, de fecha **16 de enero de 2023** y en la presente Resolución analizando cada uno de los argumentos expuestos por la contribuyente revisada.

Referente a lo anterior, del análisis a la documentación proporcionada por la contribuyente revisada, en relación a la observación consignada en el oficio número ***** , de fecha **16 de enero de 2023** referente al punto: **A.2.2 "INGRESOS ACUMULABLES POR DEPOSITOS NO IDENTIFICADOS SIN SOPORTE DOCUMENTAL (DEVOLUCIONES, PENDIENTES DE DEVOLVER Y SALDOS A FAVOR)"** por concepto de PENDIENTE DE DEVOLVER O COBRO en cantidad de **\$1,257,284.51**, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, consistente: estados de cuenta, impreso de pólizas, la contribuyente revisada **no desvirtúa la cantidad de \$1,257,284.51** correspondientes a las observaciones consignadas en relación a los depósitos por concepto de **PENDIENTE DE DEVOLVER O COBRO**, toda vez que se observa de la información proporcionada por la contribuyente revisada, en copias fotostáticas, consistentes en: póliza de registro contable, auxiliares de mayor y estados de cuenta bancarios, que los conceptos a que hace referencia en dichos estados de cuenta indican "PAGO CHEQUE EFECTIVO", por lo que los mismos refieren a retiros de efectivo que no es posible identificar por parte de esta Autoridad, toda vez que no especifica



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL DEL TEJA
NOROESTE II.

EXPEDIENTE: 1/24-02-01-7.

ACTORA: ***** ***** ***** *
***** *****



41...

Registro Federal de Contribuyentes de beneficiario, ni se observan abonos en cuenta, cheques, ni transferencias bancarias a nombre de los beneficiarios, o en su caso la exhibición de documentación en donde conste la expedición del cheque a nombre del beneficiario y la aceptación de la devolución del remanente de efectivo a que hace referencia y que desembolsan a sus clientes, por lo que no es posible identificar quien cobro dichos cheques de reembolsos.

(...)

Por lo anteriormente expuesto, y en resumen, se determina **INGRESOS ACUMULABLES POR DEPOSITOS NO IDENTIFICADOS SIN SOPORTE DOCUMENTAL (DEVOLUCIONES, PENDIENTES DE DEVOLVER Y SALDOS A FAVOR)** la cantidad de **\$2,977,109.40**, una vez restados los depósitos observados por concepto de DEVOLUCIONES en cantidad de \$445,412.07, de la cantidad observada en cantidad de \$3,422,521.47, mismo importe que se determinó de la valoración al escrito de fecha 01 de marzo de 2023, recibido por esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sonora "1", con fecha 02 de marzo de 2023, bajo el folio de recepción de Oficialía de Partes 0383, y documentación anexa, consistente en: Relación de aclaraciones en base oficio observaciones "DEVOLUCIONES", estados de cuenta bancarios, impresión de pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), aportada por la C. ***** en su carácter de representante legal de la contribuyente revisada ***** de conformidad con lo establecido en los artículos 1 primer párrafo fracción I, 16 primer párrafo, 17 primer párrafo, fracción I incisos a) y c) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado 2020, artículo 6 primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación vigente, artículo 28, primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio revisado 2020, artículo 33 primer párrafo, Apartado A, fracciones I, y VIII, Apartado B, fracciones I y II del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio revisado 2020, mismos artículos que se transcriben a continuación:

(...)

Por lo anteriormente expuesto, y en resumen, se determina VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES la cantidad de **\$2,977,109.40**, consistente por concepto de DEVOLUCIONES en cantidad de \$1,536,930.65, una vez restado el importe desvirtuado en cantidad de \$445,412.07, le corresponde un importe de \$1,091,518.58, concepto de PENDIENTE DE DEVOLVER O COBRO en cantidad de \$1,257,284.51 y por concepto de SALDO A FAVOR en cantidad de \$628,306.41, mismos importes que se determinaron de la valoración al escrito de fecha 01 de marzo de 2023, recibido por esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sonora "1", con fecha 02 de marzo de 2023, bajo el folio de recepción de Oficialía de Partes 0383, y documentación anexa, consistente en: Relación de aclaraciones en base oficio de observaciones, estados

*de cuenta bancarios, impresión de pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), aportada por la C. ***** en su carácter de representante legal de la contribuyente revisada ***** de conformidad con los artículos 1 primer párrafo, fracción II, segundo, tercer y penúltimo párrafos, 1-B primer y segundo párrafos, 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2020, en relación con el artículo 59 primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente, mismos artículos que a su letra dicen:*

(...)"

De la transcripción realizada se desprende que la autoridad fiscal consideró la actualización del supuesto de ingresos presuntos establecido en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ya que señaló que con la documentación presentada por la actora, consistente en pólizas de registro contable, auxiliares de mayor y estados de cuenta bancarios, aquella no lograba desvirtuar las cantidades de **\$1,091,518.58** y **\$1,257,284.51**, correspondientes a depósitos bancarios por conceptos de **devoluciones** y **pendientes de devolver o cobro**, determinadas por esa autoridad dentro del procedimiento de fiscalización, debido a que los conceptos de "**PAGO CHEQUE EFECTIVO**", que se indicaban en dichos estados de cuenta, denotaban a retiros de efectivo que no fue posible identificar por parte de esa autoridad, al no especificarse el Registro Federal de Contribuyentes del beneficiario, ni observarse abonos en cuenta, cheques, ni transferencias bancarias a nombre de los beneficiarios, o en su caso la exhibición de documentación en donde constara la expedición del cheque a nombre del beneficiario y la aceptación de la devolución del remanente de efectivo a que se hacía referencia y que desembolsaba a sus clientes, no siéndole posible identificar quién cobro dichos cheques de reembolsos.

El artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, dispone:

“Artículo 59. Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:

(...)

III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

43...

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

(...)"

De la transcripción que antecede, se advierte en primer término, que las autoridades fiscales presumirán, **salvo prueba en contrario**, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones. Asimismo, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad que esté ejerciendo sus facultades de comprobación.

Así, de la armónica interpretación del artículo 59, fracción III, del Código tributario en cita, puede colegirse que **la presunción de ingresos se actualiza cuando el registro de los depósitos bancarios** en la contabilidad de la contribuyente obligada a llevarla, **no esté soportado con la documentación correspondiente**, de ahí que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad de la aludida contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de las transacciones comerciales, **quedando a cargo de la actora desvirtuar dicha presunción**.

En el caso, si bien la actora argumentó que los ingresos observados por la autoridad se trataban de depósitos de clientes que fueron devueltos o están en proceso de reintegrarse a estos y que no se valoraron las pruebas aportadas al procedimiento de fiscalización con las que se desvirtuaban tales ingresos, la autoridad fiscalizadora señaló puntualmente la razón por la

cual consideró que los registros contables presentados por la contribuyente, no crean certeza del origen de los recursos obtenidos por los importes de **\$1,091,518.58** y **\$1,257,284.51**, correspondientes a depósitos bancarios por conceptos de **devoluciones** y **pendientes de devolver o cobro**, respectivamente, presumiéndolos como ingresos, pues indicó que la demandante no sustentó documentalmente en su contabilidad, que se hubiese devuelto el remanente correspondiente a sus clientes, debido a que los conceptos de "**PAGO CHEQUE EFECTIVO**", que se indicaban en los estados de cuenta aportados como prueba, denotaban a retiros de efectivo que no fue posible identificar por parte de esa autoridad, al no especificarse el Registro Federal de Contribuyentes del beneficiario, ni observarse abonos en cuenta, cheques, ni transferencias bancarias a nombre de los beneficiarios, o en su caso la exhibición de documentación en donde constara la expedición del cheque a nombre del beneficiario y la aceptación de la devolución del remanente de efectivo a que se hacía referencia y que desembolsaba a sus clientes, no siéndole posible identificar quién cobro dichos cheques de reembolsos.

Lo anterior resultaba necesario, puesto que como lo refiere la actora, considerando el objeto social que desempeña, **efectúa gastos notariales por cuenta de terceros**, los cuales, por regla general, se consideran como "ingresos acumulables" (ingresos gravados), salvo que dichas erogaciones se encuentren respaldadas con comprobantes fiscales a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto (artículo 18, fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹), o bien, **salvo que acredite fehacientemente que devolvió el remanente de los depósitos efectuados para la realización de tales erogaciones, para lo cual ciertamente resultaba necesario que se comprobara documentalmente que la salida del numerario de su cuenta bancaria correspondía a la devolución efectuada a razón del remanente que le correspondía a sus clientes**, pues en el caso, solamente evidenciando esa relación se podía desvirtuar que los depósitos bancarios que sus clientes le realizaron en cierto momento, no le representaron en sí ingresos y por ende no debían serle considerados como tales.

¹ **Artículo 18.** Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

(...)

VIII. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

45...

Luego entonces, si en la especie la autoridad precisó puntualmente el motivo por el cual consideró que no se desvirtuaban los ingresos observados correspondientes a los depósitos bancarios por conceptos de **devoluciones** y **pendientes de devolver o cobro**, siendo este el hecho de que los retiros de efectivo registrados en la contabilidad de la actora no encontraron soporte documental que acreditara que se trataban de aquellos efectuados para cubrir las devoluciones por remanente a sus clientes, derivado de los gastos que realizó por cuenta de esos terceros, la enjuiciante debió confrontar frontalmente tal determinación y señalar puntualmente las pruebas con las que aduce se acredita lo contrario, y no solamente argumentar una indebida valoración de elementos probatorios por parte de la autoridad.

Resultando desacertado que la demandante pretenda aplicar a su favor el artículo 18, fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dado que en el caso, los ingresos observados que la actora se encuentra cuestionando en sus agravios corresponden a devoluciones y no propiamente a los gastos que efectuó por cuenta de terceros.

No obstante, si lo que pretendía era acreditar que los montos observados por la autoridad se trataban de esos gastos a cuenta de terceros, entonces, conforme a lo establecido en el numeral antes invocado, debió especificar cuáles eran los comprobantes fiscales a nombre del tercero con los que se respaldaba la erogación de trato, así como ofertar una prueba pericial contable con la que mediante preguntas idóneas se apoye al juzgador a dilucidar si se registró contablemente dicha operación y que además, no se incrementó el patrimonio de la enjuiciante, como se abundará más adelante.

Bajo las consideraciones anteriores, son infundados los conceptos de agravio **segundo** y **tercero**, pues contrario a lo alegado por la actora, al emitir la resolución recurrida la autoridad fiscal sí fundó y motivó su determinación para considerar como ingresos presuntos los importes de **\$1,091,518.58** y

\$1,257,284.51, correspondientes a depósitos bancarios por conceptos de **devoluciones y pendientes de devolver o cobro**, respectivamente, en tanto que precisó las causas particulares y los fundamentos por los cuales las pruebas aportadas por la actora resultaban insuficientes para acreditar que tales montos fueron devueltos y correspondían al remanente de aquellos depósitos que se le efectuaron para realizar gastos por cuenta de terceros, por lo que, de considerar que la valoración hecha por la autoridad fue indebida o insuficiente, **debió controvertirlo de manera puntual y no solo limitarse a señalar que la resolución carece de motivación.**

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo contenido es:

No. Registro: 185,425

Jurisprudencia

Materia(s): Común

Novena Época

Instancia: Primera Sala

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XVI, Diciembre de 2002

Tesis: 1a./J. 81/2002

Página: 61

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO. El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse.

Reclamación 32/2002-PL. Promotora Alfabai, S.A. de C.V. 27 de febrero de 2002. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Ángel Ponce Peña.

Reclamación 496/2002. Química Colfer, S.A. de C.V. 29 de mayo de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

47...

Reclamación 157/2002-PL. Fausto Rico Palmero y otros. 10 de julio de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo directo en revisión 1190/2002. Rigoberto Soto Chávez y otra. 11 de septiembre de 2002. Cinco votos. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Miguel Ángel Velarde Ramírez.

Amparo en revisión 184/2002. Adela Hernández Muñoz. 9 de octubre de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Francisco Octavio Escudero Contreras.

Tesis de jurisprudencia 81/2002. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de trece de noviembre de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: presidente Juan N. Silva Meza, Juventino V. Castro y Castro, Humberto Román Palacios, José de Jesús Gudiño Pelayo y Olga Sánchez Cordero de García Villegas.

En efecto, si la demandante pretendía acreditar que la resolución recurrida era ilegal y no eran procedentes los ingresos acumulables observados por la autoridad por los conceptos en mención, indudablemente debió desvirtuar los hechos y fundamentos en que sustentó la autoridad su determinación, acreditando que realmente tales montos no correspondían a ingresos.

En ese punto, es dable destacar, que aun de resultar fundado el cuarto agravio de la actora, en el que alude que la autoridad fue omisa en valorar el escrito con el cual pretendía desvirtuar las irregularidades que se precisaron en el oficio de observaciones, en específico sus señalamientos en cuanto a que no es posible acreditar el **saldo pendiente a devolver**, al resultar necesario que sus clientes le precisen ciertos datos para realizar la devolución correspondiente, ello es insuficiente para desvirtuar los importes observados por ingresos acumulables, en primera porque con independencia de que dichas cantidades se encuentren en una cuenta denominada *pendiente de devolver*, para desvirtuar esos montos es necesario que demuestre o que los erogó por cuenta de terceros, o bien, que ya no los tiene en sus cuentas bancarias, pues de lo contrario seguirán formando parte de su riqueza; por lo que en todo caso debió demostrar alguna de las anteriores situaciones, más aun, considerando

que los depósitos observados le fueron hechos en el año de 2020, sin que se observe un motivo válido en su escrito efectuado en 2023, por el cual se justifique la permanencia de esos montos en la cuenta de pendiente de devolver, o bien, que señalara algún precepto legal que así se lo permita.

Así pues, esta Juzgadora determina que la parte actora en el presente juicio no cumplió con la carga de demostrar sus pretensiones, ya que si bien refiere que con las pruebas que aportó al procedimiento de fiscalización se desvirtuaban los ingresos observados por la demandada, y si bien tales documentales obran en el expediente administrativo que exhibió la autoridad, lo cierto es que la enjuiciante fue omisa en precisar a qué pruebas se refería, y adicionalmente ofrecer la prueba pericial contable, lo anterior, con la finalidad que se desvirtuara la determinación presuntiva realizada en la resolución impugnada; por lo que, es de colegirse, que no cumple con la carga probatoria que le asiste en términos del artículo 40, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente a la materia.

Similar criterio se sostuvo en el precedente siguiente:

VIII-P-SS-379

CARGA PROBATORIA.- CORRESPONDE A LA PARTE ACTORA CUANDO AFIRMA DIVERSOS HECHOS EN LOS QUE APOYA SU ACCIÓN.-De conformidad con lo dispuesto en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, el actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el demandado los de su excepción. Por lo tanto, al argumentarse por la actora que los ingresos determinados presuntivamente, se hallaban registrados en su contabilidad y que por esto acredita su procedencia, corresponde a ella probarlo; lo que no sucede al exhibirse únicamente copias de depósitos bancarios y no los estados de cuenta y declaraciones con base en los cuales dice que acredita su dicho; debiendo concluirse entonces que el demandante incumple con lo establecido en el dispositivo mencionado, esto es que no prueba su acción.

En efecto, la parte actora no demuestra que los ingresos observados en sus cuentas bancarias hayan sido efectivamente devueltos o bien que lo serán a los terceros que hicieron los depósitos correspondientes para la realización de los gastos notariales, toda vez que para desvirtuar la presunción relativa a que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos, éste debía probar su dicho, entre otros medios, con la totalidad de

49...

la documentación que integra su contabilidad y **el desahogo de la prueba pericial contable**, que dilucide si los depósitos realizados a sus cuentas bancarias, fueron luego reembolsados a sus clientes en vía de devolución, o bien, se acredite fehacientemente la fecha cierta en que así se haría; demostrando también, que los registros contables se encuentran debidamente respaldados por la documentación comprobatoria correspondiente, hechos que no acontecieron en el presente caso toda vez que, al margen de que la parte actora no precisó de manera puntual las documentales que evidenciaran sus afirmaciones, tampoco ofreció en el juicio la prueba pericial de mérito.

Al respecto, sirven de sustento a lo anteriormente expuesto, las jurisprudencias con número de registro VIII-J-1aS-11 y VIII-J-1aS-18, cuyo rubro y texto a continuación se transcriben:

“VIII-J-1aS-11

PERICIAL CONTABLE. ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD.-Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba pericial contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.”

“VIII-J-1aS-18

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES, TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, SEGÚN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA ES NECESARIO QUE ADEMÁS DEL REGISTRO CONTABLE DE TALES DEPÓSITOS, ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA

CORRESPONDIENTE, A FIN DE QUE PUEDA IDENTIFICARSE LA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD DE LAS DISTINTAS CONTRIBUCIONES.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción I del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, para tal efecto, no basta con aportar toda la documentación que integra su contabilidad, sino que ésta debe encontrarse debidamente relacionada, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello al estar obligado el contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento. Por lo tanto, si en el juicio contencioso administrativo federal la actora exhibe la totalidad de su contabilidad, resulta necesaria la intervención de un especialista versado en la materia contable que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, en específico, que dilucide si los depósitos realizados a sus cuentas bancarias corresponden o no a operaciones realizadas por el contribuyente y si se encuentran respaldados por la documentación comprobatoria en términos de los numerales antes citados, por lo que si la demandante únicamente aporta el total de la documentación que integra su contabilidad, no cumple con la carga probatoria que le asiste en términos del artículo 81, fracción I del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.”

Por otro lado, se califica como **infundado** el argumento esgrimido por la actora, en el sentido de que no se actualizaba la hipótesis que contempla la fracción III, del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, pues a su decir, para ello se requiere que no se presente la contabilidad, siendo el caso que sí se presentó la misma y la propia autoridad lo reconoció expresamente en la resolución determinante, por lo que sostuvo que era inaplicable la figura de presunción de ingresos prevista en esa porción normativa.

Se califica como infundado tal razonamiento, ya que el hecho de que se presente la contabilidad, no implica que la determinación de ingresos no pueda determinarse en forma presuntiva, por lo que no basta con solo exhibir la contabilidad, **sino que los ingresos deben estar registrados y amparados con la documentación correspondiente, ya que el no estar registrados, es equiparable a no presentarse la contabilidad, por no encontrarse en ella.**

En efecto, conforme al artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su

51...

contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable, de ahí que no basta que exhiba la contabilidad, sino que debe estar registrada y sustentada en documentación.

Sustentan lo anterior, las siguientes Jurisprudencias:

*“Registro digital: 164552
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 56/2010
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Mayo de 2010, página 838
Tipo: Jurisprudencia*

PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.

De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es

la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.”

“VIII-J-2aS-99

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS.- NO SE DESVIRTÚA SI SOLO ES EXHIBIDA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA SIN REGISTRO CONTABLE.- En términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad incluye lo siguiente: 1) Papeles de trabajo; 2) Registros, cuentas especiales, libros y registros sociales; 3) Equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros; 4) Máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas; 5) Comprobantes fiscales; 6) Sistemas y registros contables; y 7) Documentación comprobatoria de los asientos contables. De ahí que, y con base en la fracción III del artículo 59 de ese ordenamiento legal, la presunción de ingresos, por depósitos bancarios, solo se desvirtúa con el asiento contable y su documentación comprobatoria, tal como se desprende de la jurisprudencia 2a./J. 56/2010. De modo que, si la autoridad aplica la presunción, porque, a su juicio, el depósito bancario no está registrado o identificado, entonces, el contribuyente debe demostrar, durante la fiscalización o el recurso de revocación, lo siguiente: a) El registro o identificación del depósito, en la contabilidad; y b) El origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable. Por tal motivo, es insuficiente que el contribuyente se limite a exhibir documentación con la cual pretende demostrar su origen. Es decir, en este caso, la insuficiencia probatoria deriva de que la presunción fue aplicada, porque el depósito no está registrado o identificado en la contabilidad.”

Por lo que contrario al dicho de la actora, sí encuadra en lo previsto en el primer párrafo de la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, ya que de éste se concluye que la presuntiva de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, considerando que el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, de ahí lo infundado de su argumento.

En otro tenor, deviene también **infundado** lo expuesto por la demandante en el **quinto concepto de agravio**, ya que contrario a su dicho, la autoridad fiscal no tomó en consideración la compulsa realizada con el tercero *& ***** ** ** **** ** **, para determinar el crédito fiscal en esta vía controvertido, lo que se puede advertir de la propia resolución determinante de ese crédito, por ende, resultaba irrelevante el que no se haya hecho de su conocimiento el resultado de esa compulsa, al no existir cuestiones por

53...

combatir, por lo que la omisión que imputa a la autoridad no le provoca afectación alguna, al no haber trascendido en la determinación del crédito fiscal en comento; máxime, que la actora es omisa en indicar en qué sentido le perjudicó el que la autoridad no le haya concedido la oportunidad para pronunciarse en torno a las conclusiones alcanzadas en el procedimiento del que fue objeto aquella contribuyente, así como la trascendencia que tuvo esa omisión al resolver en definitiva sobre su situación fiscal.

Los anteriores razonamientos encuentran sustento en la jurisprudencia VIII-J-1aS-37, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuya aplicación resulta obligatoria para esta Sala, en términos del artículo 79, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y con la cual se resuelve el tema planteado por la actora en su quinto agravio, pues al efecto tal criterio establece:

“ANEXOS DE LAS ACTAS DE VISITA RELATIVAS A LA COMPULSA A TERCEROS RELACIONADOS CON EL CONTRIBUYENTE VISITADO. SI NO SON TOMADOS EN CUENTA EN LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL, RESULTA INTRASCENDENTE QUE LA AUTORIDAD LOS HAGA DEL CONOCIMIENTO DEL MISMO CONTRIBUYENTE.- Si bien es cierto que el Pleno de la Sala Superior, de manera reiterada, ha sostenido en diversas tesis que la autoridad fiscal está obligada a dar a conocer al contribuyente visitado, los resultados obtenidos de las compulsas efectuadas con terceros relacionados con él, debiendo para ello hacerle entrega de las actas de visita correspondientes y de los anexos de estas, a efecto de que manifieste sus observaciones y ofrezca las pruebas documentales pertinentes para desvirtuarlos; también lo es que si de este medio de verificación no se desprende ninguna irregularidad, o bien los resultados de las compulsas no son tomados en cuenta al momento de la determinación del impuesto, resulta irrelevante el que no se hayan hecho del conocimiento del contribuyente.”

Finalmente, es **infundado** lo expuesto por la actora en el **sexto agravio** de su demanda, en el que sostiene que la autoridad no justificó la actualización del supuesto previsto en el artículo 76, del Código Fiscal de la Federación, al haber sido omisa en precisar qué infracción a las leyes fiscales se estimó actualizada.

Se dice infundado lo anterior, puesto que contrario a lo esgrimido por la demandante, de la resolución determinante del crédito fiscal se advierte que las multas impuestas por la autoridad en base al artículo que refiere en su concepto de impugnación, sí cumplen con los principios de legalidad y tipicidad administrativa, que obligan a las autoridades a que los actos que emitan en la esfera jurídica de los gobernados, se ajusten a lo estrictamente previsto en la ley, y que la obligación que estime haya sido incumplida por el particular, se ajuste exactamente al supuesto previsto en la norma por el que se pretenda aplicar una sanción.

En efecto, por lo que respecta a la multa en cantidad de **\$1,114,172.35**, la autoridad precisó que la conducta infractora por la que se impuso ese monto, fue que la contribuyente actora declaró una pérdida fiscal mayor a la detectada en el procedimiento de fiscalización, determinando una multa por el 30% de la diferencia delatada; infracción anterior, que se encuentra contenida en el **octavo párrafo del propio artículo 76, del Código Fiscal de la Federación**, invocado para tales efectos por dicha autoridad en la resolución determinante combatida, tal como se observa en sus páginas 1012 y 1013 (reverso de folio 365 y foja 366 del expediente en que se actúa).

A mayor claridad, se transcribe la porción normativa señalada en el párrafo que antecede:

“Cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, la multa será del 30% al 40% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda, siempre que el contribuyente la hubiere disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal. En caso de que aún no se hubiere tenido oportunidad de disminuirla, no se impondrá multa alguna. En el supuesto de que la diferencia mencionada no se hubiere disminuido habiendo tenido la oportunidad de hacerlo, no se impondrá la multa a que se refiere este párrafo, hasta por el monto de la diferencia que no se disminuyó. Lo dispuesto para los dos últimos supuestos se condicionará a la presentación de la declaración complementaria que corrija la pérdida declarada.”

Por lo que concierne a la multa en cantidad de **\$101,871.90**, la autoridad fiscal precisó en las páginas 1023, 1029 y 1030 de la resolución determinante controvertida (reverso de foja 369 y folio 370 de este expediente), que esta obedecía a la omisión de la hoy actora de pagar contribuciones por pago de dividendos por la suma de \$185,224.64, **incumpliendo con la**

55...

obligación establecida en los artículos 9, primer párrafo y 10, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que disponen:

*“**Artículo 9.** Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.*

(...)”

*“**Artículo 10.** Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 9 de esta Ley...”*

Preceptos anteriores que contienen la obligación que la autoridad estimó incumplida, por lo que la hizo acreedora a la imposición de una multa por el monto de **\$101,871.90**, equivalente al 55% de la referida contribución omitida, de conformidad con el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación cuyo texto señala *“Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas”*.

Y respecto a la multa por el importe de **\$787,060.53**, la autoridad señaló en las páginas 1045 y 1046 de la resolución contenida en el oficio ********* (folio 374 del expediente principal) que la infracción que la motivaba era la omisión en el pago del Impuesto al Valor Agregado, al que se encuentra sujeta la demandante, acorde a lo previsto en el artículo 1, fracción II, de la Ley relativa a ese tributo, que establece que **“Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y**

*las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: (...) II.- **Presten servicios independientes**.*"; imponiendo por tanto, el aludido importe, equivalente al 55% de la citada contribución omitida, de conformidad con el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, antes transcrito.

En tales consideraciones, se evidencia que contrario a lo sostenido por la impetrante, la autoridad fiscal sí precisó la infracción que provocó las multas impuestas en base al artículo 76, del Código Fiscal de la Federación, pues señaló puntualmente los dispositivos legales que contenían la obligación infringida.

Aunado a lo anterior, se acredita también que en la especie la autoridad sancionadora impuso a la hoy promovente las multas que legalmente se prevén como sanción mínima, pues en todas consideró el porcentaje menor establecido en los preceptos legales en que se sustentó; motivo por el cual no era necesario motivar dichas sanciones en los términos que exige la actora, como lo pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción y la capacidad económica del infractor, **ya que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor.**

En apoyo a lo considerado, se invoca, por analogía y en lo conducente, la jurisprudencia 2a./J. 127/99, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, derivada de la contradicción de tesis 27/99, entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Décimo Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X de diciembre de 1999, Novena Época, página 219, que textualmente señala:

MULTA FISCAL MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE MOTIVE SU IMPOSICIÓN, NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO POR VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 16 constitucional todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse y motivarse, también lo es que resulta irrelevante y no causa violación de garantías que amerite la concesión del amparo, que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima

57...

prevista en la ley sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, como lo pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, su reincidencia, ya que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor. Ello no atenta contra el principio de fundamentación y motivación, pues es claro que la autoridad se encuentra obligada a fundar con todo detalle, en la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que la llevaron a considerar que, efectivamente, el particular incurrió en una infracción; es decir, la obligación de motivar el acto en cuestión se cumple plenamente al expresarse todas las circunstancias del caso y detallar todos los elementos de los cuales desprenda la autoridad que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho, sin que, además, sea menester señalar las razones concretas que la llevaron a imponer la multa mínima.

Asimismo, resulta aplicable el criterio sostenido por este Tribunal en la tesis IV-P-2aS-49, visible en la Revista 6, cuarta Época, Año II, Enero de 1999, que a la letra establece:

MONTO DE UNA SANCION.- SU MOTIVACION CUANDO SE IMPONE EL MINIMO SEÑALADO POR LA LEY.- El artículo 178, fracción I, de la Ley Aduanera vigente en 1996, establecía una sanción entre un mínimo y un máximo, por lo que si la autoridad una vez comprobada la infracción impone el mínimo, no es necesario atender las condiciones particulares del contribuyente, como son capacidad económica, gravedad de la infracción y reincidencia, entre otros, ya que si se impone el mínimo permitido por la Ley, es porque la autoridad ha aceptado un máximo de atenuantes.(8)

De igual forma, se invoca, en lo conducente, la tesis 2a. CLXIV/2000, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aparece en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: XII de diciembre de 2000, Novena Época, página 448, que establece:

MULTAS. LOS PRECEPTOS QUE LAS ESTABLECEN ENTRE UN MÍNIMO Y UN MÁXIMO, DENTRO DE UN CONTEXTO NORMATIVO QUE NO PREVÉ LOS ELEMENTOS QUE DEBE VALORAR LA AUTORIDAD PARA FIJAR EL MONTO POR EL QUE SE IMPONDRÁN, NO TRANSGREDEN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido en diversos precedentes el criterio de que el

derecho fundamental a la seguridad jurídica, garantizado en su expresión genérica en los artículos 14 y 16 constitucionales, se respeta por el legislador en las disposiciones de observancia general mediante las cuales establece sanciones administrativas a los gobernados, si con la regulación respectiva se genera certidumbre a éstos sobre las consecuencias jurídicas de su conducta y, además, se acota en la medida necesaria y razonable tal atribución, impidiendo a la autoridad actuar de manera arbitraria o caprichosa. En tal virtud, tratándose de sanciones pecuniarias el referido derecho se acata cuando en la norma respectiva se establece un tope o máxima cuantía monetaria a la cual puede ascender el monto de la multa, con independencia de que en el propio cuerpo jurídico no se prevean los elementos que debe considerar la autoridad sancionadora para calcular el monto al que ascenderá su imposición, pues ante ese contexto normativo la autoridad sancionadora tendrá plenamente acotado su campo de acción ya que, por una parte, no podrá sobrepasar el máximo legal y, por la otra, la decisión que adopte sobre la cuantía a la que ascienda la sanción, superior al mínimo, en términos de lo dispuesto en el párrafo primero del mencionado artículo 16 deberá plasmarse por escrito, expresando las circunstancias de hecho que justifiquen el monto determinado; valoración en la que la autoridad deberá atender tanto a la afectación que la conducta ilícita ha generado al bien jurídico tutelado en el respectivo ordenamiento, como a la capacidad económica del infractor, la reincidencia o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la levedad o gravedad de aquélla.

Debiendo desestimarse por ineficaz, el argumento en que la actora alude una indebida motivación respecto al procedimiento para calcular la parte actualizada de las multas impuestas, puesto que los importes por esas sanciones no fueron actualizados, al resultarles inaplicable el artículo 17-A, sexto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en el que se contemplan las directrices a seguir para actualizar “*las cantidades en moneda nacional que se establezcan*” en ese Código, ya que debemos recordar que las multas impuestas fueron determinadas en base a un porcentaje, no a una cantidad definida en el ordenamiento en mención; de ahí que resulte inválido su argumento, pues ciertamente la autoridad no se encontraba conminada a motivar un procedimiento que no efectuó, por resultar inaplicable; lo que además lejos de afectar a la actora, le resulta beneficioso, al no aumentarse los montos determinados por concepto de multa.

Es consecuencia de lo anterior, que este Órgano Colegiado considere que al no lograr la actora demostrar los extremos de su pretensión, ni la ilegalidad de la resolución recurrida, **lo procedente es reconocer su validez**, en términos de lo dispuesto en el artículo 51, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al subsistir la presunción de

59...

legalidad que inviste a todo acto de autoridad, conforme a lo dispuesto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49, 50, 51, fracción III y 52, fracciones I y II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala;

R E S U E L V E:

I.- La parte actora **probó parcialmente** su acción en este juicio;

II.- Se declara ilegal la resolución impugnada, a través de la cual se tuvo por no presentado el recurso de revocación intentado por la demandante, por los motivos expuestos en el tercer considerando del presente fallo; y,

III.- Una vez probada la ilegalidad de la resolución impugnada y atendiendo al principio de la Litis abierta, **se reconoce la validez** de la resolución recurrida contenida en el oficio *********, de 4 de agosto de 2023, conforme lo reseñado en los considerandos cuarto y quinto de esta sentencia.

IV.- NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Sala Regional del Noroeste II, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la C. Secretaria de Acuerdos, Licenciada **DIANA GABRIELA CARO GRIJALVA**, con quien se actúa y da fe.

MAG. MARCO ANTONIO ESCOBAR CUAPIO.
Titular de la Primera Ponencia y
Presidente de la Sala.

MAG. LUISA ANDREA LÓPEZ RAMÍREZ.
Titular de la Segunda Ponencia.

MAG. DAVID GUSTAVO BUSTOS PÉREZ.
Titular de la Tercera Ponencia.

LIC. DIANA GABRIELA CARO GRIJALVA.
Secretaria de Acuerdos.

MAEC/DGCG*

El quince de agosto de dos mil veinticinco, la Licenciada Diana Gabriela Caro Grijalva, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Regional en Sonora, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 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 del nombre de la denominación de la parte actora, el nombre de su representante legal, datos de documento notarial en que se otorga representación, denominación de empresa compulsada relacionada con procedimiento de fiscalización, número de cuentas, datos relativos a la resolución impugnada y a sus antecedentes. Conste