

ACTOR: ***** ** ***** *****
** ***** ** *

RESOLUCIÓN DEFINITIVA DE
JUICIO EN LA VÍA **ORDINARIA**

Culiacán, Sinaloa, a **catorce de agosto de dos mil veinticuatro.**

Vistos los autos del juicio al rubro indicado, estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 1, 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo vigente, **se procede a dictar sentencia en autos del juicio en la vía ordinaria al rubro citado**, de conformidad con los siguientes:

R E S U L T A N D O S

1º. Por medio del escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noroeste III el 25 de febrero de 2020, compareció *****
***** ** ***** ***** ** *****
***** ** ***** ***** ** ***** **demandando la nulidad de la resolución contenida en el oficio 600-52-2019-02229, emitida el 19 de diciembre de 2019, por la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2", del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual resolvió confirmar el crédito fiscal determinado en el oficio 500-52-00-05-00-2018-05208, emitido el 29 de mayo de 2018, por la Administración desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", del Servicio de Administración Tributaria, mediante el cual determinó un crédito fiscal en cantidad de \$7'997,679.47, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial de tasa única, impuesto al valor agregado, multas y recargos, meimso que impugna de manera simultánea de conformidad con el artículo 1, de la ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

2º. Por acuerdo de 13 de octubre de 2020, se admitió a trámite en la vía ordinaria la demanda descrita en el resultando anterior, requiriéndose a la actora diversas pruebas que fue omisa en exhibir.

3º. A través de escrito recibido en esta Sala el 06 de noviembre de 2020, la parte actora exhibe las pruebas requeridas, por lo que, en proveído de 06 de mayo de 2021, se tuvo por cumplido el requerimiento, tendiéndose por admitidas las pruebas, ordenándose emplazar a la autoridad demandada para que efectuara la contestación a la demanda.

4º. Mediante oficio recibido en esta Sala el 04 de agosto de 2021, la representación jurídica de la autoridad enjuiciada da contestación a la demanda.

5º. En auto 03 de septiembre de 2021, se tuvo por contestada la demanda y se requirió a la autoridad diversas pruebas que fue omisa en exhibir.

6º. En oficio ingresado a través de la oficialía de parte en línea el 30 de septiembre de 2021, la autoridad exhibe las pruebas requeridas, por lo que, en acuerdo de 17 de noviembre de 2021, se tuvo por cumplido el requerimiento y por admitidas las pruebas, concediéndose a la actora término para ampliar la demanda.

7º. Por escrito recibido en esta Sala el 04 de enero de 2022, la parte actora amplía la demanda, por lo que, en proveído de 13 de enero de 2022, se tuvo por ampliada la misma, concediéndose a la autoridad término para contestar la ampliación.

8º. Mediante oficio recibido en esta Sala el 23 de febrero de 2022, previo depósito, la autoridad contesta la ampliación de la demanda, por lo cual, en acuerdo de 04 de mayo de 2022, se tuvo por contestada la ampliación.

9º. Por auto de 22 de noviembre de 2022, se requirió a la parte actora por la exhibición de documento idóneo con el cual acreditara el carácter de tercero interesado de la persona designada en el escrito inicial de demanda.

10º. En proveído de 10 de marzo de 2023, se dio cuenta con el escrito a través del cual la parte actora cumple con lo requerido, por lo que, se emplaza al tercero a juicio.

11º. A través de acuerdo de 13 de julio de 2023, mediante oficios se solicitaron informes a diversas dependencias a fin de constatar si la actora tuvo trabajadores durante el ejercicio 2013.

12º. El 22 de agosto de 2023, se dictó acuerdo en el que, se hizo del conocimiento de las partes que en cumplimiento al acuerdo G/JGA/29/2023 el expediente en que se actúa quedó radicado en esta Primera Ponencia de la Segunda Sala Regional del Noroeste III, con el número 1000/20-03-02-4.

13º. Mediante acuerdo de 17 de octubre de 2023, se formuló requerimiento al Administrador Postal en Mazatlán, para efectos de contar con el acuse de recibo de la notificación del auto en el que se emplazó al tercero interesado a juicio.

14º. Por auto de 14 de noviembre de 2023, se dio cuenta con el oficio a través del cual el Administrador Postal en Mazatlán cumple con el requerimiento formulado.

15º. Mediante proveído de 15 de noviembre de 2023, se declaró precluido el derecho del tercero interesado para apersonarse en el juicio.

16º. Mediante acuerdo de 02 de abril de 2024, se otorgó término a las partes para que formularan alegatos por escrito.

17º. Por auto de 14 de agosto de 2024, se hizo del conocimiento de las partes que quedó cerrada la instrucción del juicio.

No existiendo ninguna cuestión pendiente que impida su resolución, en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 49, y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se dicta sentencia definitiva en los siguientes términos:

CONSIDERANDOS

PRIMERO. Competencia de la Sala. Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente asunto en términos de lo ordenado por los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, numerales; 1, 2, 3, 4, 6, fracción III, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, 35, 36, fracciones VIII y XV, 42, fracciones II y VIII, 59, fracciones I, II, IV, V y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, expedida mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 18 de julio de 2016; y 48, fracción III, 49, fracción III, 60 y 81, fracciones I, II, III y XVIII, y demás aplicables del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020.

SEGUNDO. Existencia de las resoluciones impugnadas. La existencia jurídica de las resoluciones administrativas materia de esta controversia, se encuentran debidamente acreditadas en autos, en términos de lo dispuesto por los artículos 1 y 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones I y II, 95, 129, 199, 200, y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 1º de la citada Ley, toda vez que la parte actora las adjuntó a su escrito de demanda, y al contestar la demanda, la autoridad demandada reconoce su existencia.

TERCERO. Procedencia del juicio. Toda vez que esta Sala Juzgadora no advierte que se actualice alguna causal de sobreseimiento, con fundamento en el artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como con sustento en la jurisprudencia VII-J-SS-5, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro: "*JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. REGLAS PARA EL ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LA SENTENCIA DEFINITIVA*", se procede al estudio de la legalidad de la resolución combatida.

CUARTO. Toda vez que la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica de las autoridades demandadas no hace valer causales de improcedencia ni de sobreseimiento y esta Sala no advierte que se actualice alguna de ellas, se precisa lo siguiente:

El artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, literalmente señala:

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.

Del segundo párrafo de lo antes transcrito se aprecia que 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 (principio de litis abierta).

Por su parte, del tercer párrafo del precepto legal reproducido se colige que 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.

De lo anterior se concluye que en los casos en los que se impugne una resolución a un recurso administrativo que lo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, no opera el principio de litis abierta, es decir, no se entiende simultáneamente impugnada la resolución recurrida, al menos que la parte accionante demuestre en juicio de nulidad la ilegalidad del desechamiento o de la decisión de tener por no interpuesto el recurso administrativo y, la Sala Regional competente determine la procedencia del recurso; caso en el que el juicio contencioso administrativo federal sí procederá en contra de la resolución objeto del recurso y el demandante podrá, en ese caso, hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso (principio de litis abierta).

En virtud de lo anterior, se concluye que opera el principio de litis abierta y, por tanto, que el demandante tiene derecho a combatir la resolución impugnada recaída al recurso de revocación que interpuso, pero también la resolución recurrida, asumiéndose por ministerio de ley que dichas resoluciones no satisficieron el interés jurídico del recurrente y que, por tal motivo, la controvierte en juicio.

Lo anterior, toda vez que conforme al artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al impugnarse en juicio una resolución recaída a un recurso administrativo, se entiende que simultáneamente se impugna la resolución primigeniamente recurrida en la parte que continúan afectando al particular; consecuentemente, la demandante puede hacer valer conceptos de impugnación en contra de la resolución recurrida, aún y cuando no los hubiera planteado en el recurso, es decir, puede verter nuevos agravios en relación a la resolución recurrida (novedosos), o bien, reiterar los agravios expuestos en aquél medio de defensa (agravios reiterativos).

Máxime, cuando de la resolución al recurso de revocación impugnada, se advierte que en ningún momento dicha instancia se desechó por improcedente o se tuvo por no interpuesta (casos en los que no opera la litis abierta, es decir, en los que el demandante no puede verter conceptos de impugnación en contra de la resolución recurrida, en tanto la parte accionante no demuestre en juicio la ilegalidad de ese desechamiento o, de la decisión de tener por no interpuesto el recurso administrativo).

Por lo anterior, esta Sala comparte los criterios emitidos por Órganos Jurisdiccionales pertenecientes a este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismos que son del tenor literal siguiente:

RECURSOS ADMINISTRATIVOS. EXCEPCIONES A LOS PRINCIPIOS QUE NORMAN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL, RELATIVAS A LITIS ABIERTA, IMPUGNACIÓN SIMULTÁNEA Y RESOLUCIÓN CONJUNTA SOBRE LA LEGALIDAD DEL ACTO IMPUGNADO Y DEL RECURRIDO. En los artículos 1º, segundo y tercer párrafos, y 50, cuarto párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir del 1º de enero de 2006, se establecen excepciones a los principios de litis cerrada, anulación restringida a los actos impugnados expresamente y sentencias circunscritas a estos últimos, tratándose de aquellos juicios en los que se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo que no satisfaga el interés jurídico del recurrente, al disponer que, el actor podrá hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso, lo cual abarca tanto los argumentos novedosos como los reiterativos, admitiéndose así la excepción de litis abierta; asimismo establece que se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida, en la parte en la que continúa afectándolo, con lo que incluye la salvedad de impugnación simultánea tácita; y, finalmente, que el tribunal resolverá, si cuenta con elementos suficientes para ello, sobre la legalidad de la resolución impugnada y recurrida, en la parte en que no satisfizo

el interés jurídico del demandante, con lo cual obliga a dictar una sentencia pronunciándose conjuntamente sobre la validez o no de ambas resoluciones.¹

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.

Conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, en vigor a partir del 1º de enero del 2006, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de "litis abierta", conforme al cual, en la sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, se deben resolver, no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que este Tribunal está obligado a estudiarlos.²

En sentido contrario, resultan aplicables en la especie los criterios que señalan enseguida:

LITIS ABIERTA. SUS ALCANCES TRATÁNDOSE DE UNA RESOLUCIÓN QUE DECRETA EL SOBRESEIMIENTO EN SEDE ADMINISTRATIVA.- *Cuando la Sala Regional declara ilegal el sobreseimiento del recurso administrativo, y cuenta con elementos para resolver sobre la legalidad o no de los actos originalmente recurridos, de conformidad con lo establecido en los artículos 1º párrafo tercero y 50 párrafo cuarto de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se avocará a su estudio, sin que obste que el numeral citado en primer término establezca que, "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.", toda vez que el precepto en comento es enunciativo y no limitativo, por tanto, si resulta ilegal el sobreseimiento del recurso administrativo, es claro que la Sala determinó su procedencia, por lo que es válido que analice los agravios hechos valer en contra de los actos inicialmente recurridos, no obstante que en el caso particular no se haya tenido por no interpuesto o se hubiere desechado por improcedente el recurso en cuestión.³*

QUINTO. Estudio conjunto del octavo, noveno y décimo conceptos de impugnación del escrito inicial de demanda, así como tercero, décimo y décimo tercero de la ampliación y lo argumentado en el escrito de alegatos, puesto que todos ellos, se encuentran encaminados a controvertir la competencia de la autoridad que llevó a cabo el procedimiento de fiscalización, al hacer valer argumentos en contra de la debida fundamentación de la competencia de la autoridad en la resolución determinante y en la orden de revisión de gabinete.

¹ Tesis: VI-TASS-53, No. Registro: 53,818, Aislada, Época: Sexta, Instancia: Pleno, Fuente: R.T.F.J.F.A.

² No. Registro: 50,265, Jurisprudencia, Época: Sexta, Instancia: Segunda Sección, Fuente: R.T.F.J.F.A. sexta época, año I, número 11, noviembre 2008, Tesis: VI-J-2aS-6.

³ No. Registro: 52,324, Aislada, Época: Sexta, Instancia: Décima Sala Regional Metropolitana, Fuente: R.T.F.J.F.A. sexta época, año III, número 26, febrero 2010, Tesis: VI-TASR-XXI-38.

En el **octavo** concepto de impugnación de la demanda sostiene que el oficio 500-52-00-05-00-2018-05208 resulta ilegal, ya que nunca se ha acreditado que la Administradora Local de Auditoría Fiscal de Mazatlán hubiera cumplido con la obligación Constitucional contemplada por el artículo 128, de nuestra carta magna, por lo cual no es jurídicamente posible concederle valor legal a un acto de un funcionario público que no acredita ser autoridad conforme al numeral citado. Refiere esta ilegalidad la deja en estado de desconcierto e incertidumbre jurídica, puesto que ni al inicio del procedimiento, ni durante la tramitación de éste, ni al concluirlo se acreditó cumplir con el referido mandato constitucional.

En el **noveno** concepto de impugnación de la demanda sostiene que la autoridad que emitió la resolución recurrida carece de facultades materiales y territoriales para llevar a cabo y aplicarle el procedimiento de determinación presuntiva, por lo tanto, de haberlo hecho sin contar con facultades expresas para ello de conformidad con el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se viola en su perjuicio lo dispuesto por el artículo 38, fracciones IV y V, del Código Tributario.

Añade que de los artículos citados tanto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria como del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no se desprende que el Servicio de Administración Tributaria cuente con facultad alguna a favor de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" para determinar ingresos de manera presuntiva.

En el **décimo** concepto de agravio refiere la actora que tanto la resolución determinante del crédito fiscal como la que contiene la orden de revisión en la que se solicitó información y documentación son ilegales pues no se encuentran fundadas y motivadas en cuanto a la competencia material, de grado y territorial del funcionario emisor.

Al **contestar la demanda** la parte actora sostiene que es inoperante el argumento de la actora en el que pretende combatir la competencia de origen del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2"; añade que la competencia material de la autoridad la determina su propio Reglamento Interior sin acuerdo de asignación de facultades.

Señala que, si se fundó correctamente en el oficio de requerimiento de documentación e información la facultad de determinar impuestos y sus accesorios, en el artículo 22, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, sostiene que contrario a lo afirmado por la actora, la autoridad se encuentra dando cabal cumplimiento al principio de legalidad del análisis en conjunto que se haga de los artículos 22, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Refiere que, en cuanto a la competencia territorial para determinar ingresos presuntos, manifiesta que de los artículos 5 y 6, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se colige que la autoridad tiene facultades para ello en todo el territorio nacional.

Aduce que por lo que hace a la competencia por grado el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no establece competencia en razón de grado de la fiscalizadora pues en él no se hace referencia a unidades administrativas enlistadas sino a servidores públicos.

Al **ampliar** la demanda la actora refiere:

En el **tercer** concepto de impugnación de la demanda la actora sostiene que entre los preceptos que se señalan en la contestación a la demanda no se especifica la competencia de la Administradora Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "1" para contestar la demanda, y no exhibe ningún documento mediante el cuales acredite su personalidad para presentarse a juicio y los dispositivos legales mediante los cuales pretende acreditarla no le otorga la facultad con la cual se pretende ostenta.

En el **décimo** concepto de impugnación sostiene que no se fundó debidamente la competencia material de la autoridad para solicitar la información y documentación dentro de la revisión.

En el **décimo tercer** concepto de agravio manifiesta que la fiscalizadora no cito debidamente su competencia material para emitir el crédito fiscal toda vez que si bien entre otros artículos cito el numeral 22, párrafo primero, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, este solo estableció que la Administración General de Auditoría Federal tiene competencia para determinar contribuciones y sus accesorios, por lo que, dicha fundamentación es insuficiente para acreditar su competencia material, pues faltó citar el párrafo segundo y último, numeral 8, inciso a), de dicho precepto en el que se faculta a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal como auxiliar de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, negando que la Administración Central de apoyo jurídico y Normatividad Internacional haya llevado a cabo una revisión, y que exista algún oficio fundado y motivado en el que se le haya notificado el cambio o sustitución de autoridad. Siguiendo la misma suerte el oficio mediante el cual se le solicitó diversa información y documentación.

Al **contestar la ampliación demanda** la autoridad señala que la Administración de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" fundó debidamente su competencia para emitir la resolución impugnada y la solicitud de información y documentación.

En el escrito de **alegatos** la parte actora sostiene que existe una indebida fundamentación de la competencia por razón de materia, grado y territorio del oficio de solicitud de información y documentación invocando como hecho notorio la sentencia dictada en el juicio de nulidad 65/23-09-01-6-OT.

A criterio de esta Sala Juzgadora los conceptos de impugnación en estudio resultan **infundados** e **inoperantes** en atención a las siguientes consideraciones.

De inicio tenemos que el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dispone los requisitos que debe reunir todo acto administrativo de molestia al particular, conforme a lo siguiente:

Artículo 16. *Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.*

Precepto constitucional del que se sigue que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Por su parte, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación dispone los elementos y requisitos que deben reunir todo acto de autoridad, al tenor siguiente:

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

...

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

...

De lo que se colige que en su fracción IV, el artículo en comento contempla que los actos administrativos deben estar fundados y motivados, lo que resulta congruente con las garantías de legalidad y seguridad jurídica previstas en el primer párrafo del artículo 16 constitucional.

En relación con lo anterior, debemos de precisar que al interpretar armónicamente de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagra el 16, además del 14, constitucionales, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinó que los actos de molestia 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 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.

Los anteriores razonamientos fueron recogidos por el más Alto Tribunal dentro de la siguiente 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 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.⁴*

Con el paso del tiempo, el Máximo Tribunal del País ha profundizado en la interpretación y alcance de lo dispuesto en los artículos 14 y 16 constitucionales, en relación con las garantías de legalidad y seguridad jurídica, así también en la obligación a cargo de la autoridad de incluir en los actos administrativos la cita o transcripción de los preceptos que le confieren competencia.

En relación con ello, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señaló que, en la materia administrativa, para poder considerar un acto de autoridad como correctamente fundado, es necesario que en él se citen:

a) Los cuerpos legales y preceptos que se están aplicando al caso concreto, que contengan los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones, párrafos y preceptos aplicables y;

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

⁴ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, registro 205463, número 77, mayo de 1994, página 12.

La competencia de las autoridades administrativas se fija siguiendo, básicamente, cuatro criterios:

a) **Materia:** Atiende a la naturaleza del acto y a las cuestiones jurídicas que constituyen el objeto de aquel, se ubican dentro del campo de acción de cada órgano, que se distingue de los demás.

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:** Esta hace alusión a las circunscripciones administrativas. El Estado por la extensión de territorio y complejidad de las funciones que ha de realizar, eventualmente 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.

d) **Cuantía:** Atiende al mayor o menor cuántum, se determina por el valor jurídico o económico del objeto del acto que ha de realizar el órgano correspondiente.

En ese contexto, la Segunda Sala de la Suprema Corte, estableció 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, el Máximo Tribunal concluyó 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.

En primer término debemos puntualizar que la parte actora al ampliar la demanda sostiene que entre los preceptos que se señalan en la contestación a la demanda no se especifica la competencia de la Administradora Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "1" para contestar la demanda, y no exhibe ningún documento mediante el cuales acredite su personalidad para presentarse a juicio y los dispositivos legales mediante los cuales pretende acreditarla no le otorga la facultad con la cual se pretende ostenta, argumento que resulta **infundado**.

Ello es así, en virtud de que el artículo 5 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo⁵ dispone, que la representación de las autoridades en el juicio corresponde a la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, según lo disponga el Ejecutivo Federal en el reglamento o decreto respectivos; o conforme lo establezcan las disposiciones locales, tratándose de las autoridades de las Entidades Federativas coordinadas; por ende, queda claro que las autoridades no están obligadas, como los particulares, a acreditar con la documentación idónea, la personalidad con la que actúan en juicio, porque en términos del numeral invocado, la autoridad, única y exclusivamente debe de probar que se encuentra legitimada, en términos del reglamento, decreto o conforme la disposición local, para comparecer a juicio, en defensa de la autoridad, sin que sea necesaria, la exigencia de mayores requisitos para que se tenga por satisfecha la representación de las autoridades demandadas en juicio.

Sostiene lo anterior la tesis cuyos datos son los siguientes:

REPRESENTACIÓN DE LAS AUTORIDADES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. *El artículo 200 del Código Fiscal de la Federación regula la representación de las partes ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y fija la improcedencia de la gestión de negocios. De igual forma determina que la representación de las autoridades en el juicio corresponde a la unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, según lo disponga el Ejecutivo Federal en el reglamento o decreto respectivos; o conforme lo establezcan las disposiciones locales, tratándose de las autoridades de las Entidades Federativas coordinadas. De lo anterior queda claro, que las autoridades no están obligadas, como los particulares a acreditar, con la documentación idónea, la personalidad con la que actúan en juicio, porque en términos del numeral invocado, la autoridad, única y exclusivamente, debe de probar que se encuentra legitimada, en términos del reglamento, decreto o conforme la disposición local, para comparecer a juicio, en defensa de la autoridad, sin que sea necesaria, la exigencia de mayores requisitos, para que se tenga por satisfecha la representación de las autoridades.*⁶

⁵ **Artículo 5.** *Ante el Tribunal no procederá la gestión de negocios. Quien promueva a nombre de otra deberá acreditar que la representación le fue otorgada a más tardar en la fecha de la presentación de la demanda o de la contestación, en su caso.*

...
La representación de las autoridades corresponderá a las unidades administrativas encargadas de su defensa jurídica, según lo disponga el Ejecutivo Federal en su Reglamento o decreto respectivo y en su caso, conforme lo disponga la Ley Federal de Entidades Paraestatales. Tratándose de autoridades de las Entidades Federativas coordinadas, conforme lo establezcan las disposiciones locales. ...

⁶ V-TASR-XXX-720; R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año III. No. 32. Agosto 2003. p. 272

De igual manera, sirve de apoyo a lo anterior:

PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL ARTÍCULO 5o. DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, EN CUANTO ESTABLECE DIFERENTES REQUISITOS PARA QUE LOS PARTICULARES Y LAS AUTORIDADES ACREDITEN LA REPRESENTACIÓN CON LA QUE ACTÚAN EN EL JUICIO RESPECTIVO, NO ES VIOLATORIO DE LAS GARANTÍAS DE DEBIDO PROCESO Y DE IGUALDAD ENTRE LAS PARTES. El citado precepto al establecer la obligación de los particulares de acreditar su representación en el juicio de nulidad a través de escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante notario público, y demostrar que fue otorgada a más tardar en la fecha de la presentación de la demanda, mientras que respecto de las autoridades sólo prevé que la representación corresponderá a las unidades administrativas encargadas de su defensa jurídica, no viola las garantías referidas porque aun ante la evidente disparidad de exigencias debe tenerse presente que los actos de estas últimas gozan de credibilidad, ya que su creación está contemplada en los ordenamientos legales correspondientes, los cuales disponen la imposición de sanciones en caso de incurrir en causa de responsabilidad, pero además, porque la contestación de la demanda de nulidad por parte de una autoridad no puede considerarse como un acto de molestia al que deban exigírsele más requisitos que el simple fundamento de sus facultades para actuar, situación contraria a las obligaciones de la parte actora, quien para demandar la nulidad de la resolución dictada por aquélla debe acreditar el derecho que afirma tener. Es decir, si bien en el primer escrito se exige al demandante la obligación de acompañar el documento con que acredita su representación expedido antes de su presentación, lo cierto es que en la especie se trata de situaciones jurídicas que no pueden equipararse, ya que el actor al presentarse excitando a los órganos jurisdiccionales del Estado para la aplicación de las normas tutelares de la ley, debe comprobar que está legitimado para hacerlo, esto es, como condición indispensable para la eficacia de su demanda y para la normalidad del procedimiento, está obligado a cumplir ciertos requisitos; en cambio, la situación de la demandada es diferente, dado que sólo está obligada a responder lo que se le atribuye, dentro del plazo legal, y la simple cita del fundamento legal que le otorga la facultad de comparecer es suficiente para acreditar su representación.⁷

Y, por lo que hacer al hecho de que no exhibe ningún documento mediante el cual acredite su personalidad para presentarse a juicio se tiene que no puede surtir la misma regla procesal que para el particular demandante, es decir, que el funcionario tenga que acreditar su personalidad exhibiendo el documento en que conste el registro de su personalidad ante este Tribunal, o bien su nombramiento, así como copias de los mismos, ni es factible analizar la legitimidad de dicho nombramiento, pues solamente existe la obligación de verificar que la contestación de la demanda sea interpuesta por el servidor público legitimado, lo cual efectivamente acaeció.

⁷ tesis 2a. XVIII/2016, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIX, página 476, Marzo de 2009.

Además, cabe precisar que acorde a lo señalado por el artículo 21, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administración, la parte demandada deberá adjuntar a la contestación de demanda el documento con el que acredite su personalidad, sólo cuando el demandado sea un particular, supuesto que no se configura en el presente caso; por lo que, contrario a lo manifestado por la actora, el representante jurídico del Instituto demandado no tenía la obligación de exhibir copias de traslado del documento con el que acreditó su personalidad en el presente juicio.

Sirve de apoyo a la anterior determinación el criterio sostenido en la tesis de rubro y texto siguiente:

REPRESENTACION DE LA AUTORIDAD EN JUICIO DE NULIDAD. *De conformidad con lo dispuesto por el artículo 200 del Código Fiscal de la Federación, la representación de las autoridades en juicio de nulidad, corresponderá al órgano o unidad administrativa encargada de su defensa jurídica, según lo disponga el Ejecutivo Federal en el reglamento o decreto respectivo, y no a quienes ejercen esas funciones como personas en lo particular, por tal razón no puede surtir la misma regla procesal que para el demandante, es decir, que el funcionario tenga que acreditar su personalidad exhibiendo el documento en que conste la representación que ostenta, tampoco puede examinarse de oficio o a petición de parte la legitimidad de su nombramiento, ya que en concordancia con los artículos 213 y 214 del Código Fiscal de la Federación, sólo existe obligación de verificar que la contestación de la demanda la interponga la unidad administrativa encargada de la defensa jurídica.*⁸

Asimismo, es aplicable al caso la siguiente tesis:

JUICIO DE NULIDAD FISCAL. LEGITIMIDAD DE LAS AUTORIDADES, NO TIENEN PORQUE COMPROBARLA. *No existe disposición alguna en el Código Fiscal de la Federación, que establezca como requisito que las personas físicas que participan en el juicio de anulación, con el carácter de autoridades, deban demostrar que efectivamente desempeñan el cargo que ostentan. Lo anterior obedece a que la autoridad, como ente de derecho público, no está sujeta a las reglas de la representación convencional que rigen para los particulares; sólo es factible analizar jurídicamente la competencia de la autoridad para la realización de determinado acto procesal, no así, la cuestión concerniente a la legitimidad de la persona física que dice ocupar el cargo de que se trate. Por tanto, si una persona viene ocupando un cargo, la situación relativa a si es legítima su actuación, no es dable como se señaló con antelación examinarla en el juicio de nulidad, ni en la revisión fiscal, sino lo que debe estudiarse únicamente es lo relativo a la competencia para la emisión del acto; considerar que toda persona que ostenta un cargo público, siempre que lleve a cabo un acto procesal, tiene la obligación de adjuntar su nombramiento, sería tanto como exigir que también debe llevar el documento donde conste el nombramiento de quien aparece extendiendo aquél, lo que constituiría un absurdo, ya que habría necesariamente que aportar una serie de nombramientos, hasta llegar a la autoridad jerárquicamente más alta, con detrimento de la función pública, pues los titulares tendrían que desviar la atención que deben prestar a la misma, en recabar la totalidad de los nombramientos para exhibirlos juntamente con el oficio respectivo al emitir cada acto.*

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.⁹

Establecido que fue lo anterior, a continuación, se procederá a analizar si los actos referidos por la actora cumplen o no con la garantía anteriormente indicada, y para tal efecto, se dividirá en los apartados **A) y B)** el presente Considerando.

⁸ III-TASR-XIV-78; R.T.F.F. Tercera Epoca. Año VII. No. 74. Febrero 1994. p. 32

⁹ Registro digital: 202686; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: VIII.1o.7 A; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo III, Abril de 1996, página 409; Tipo: Aislada

A). Primero, se analizarán los argumentos que se encuentran dirigidos a controvertir la legalidad del oficio de solicitud de **información y documentación** que originó la emisión de la resolución recurrida controvertida.

Obra a fojas de la 446 a la 448 del tomo único recaído al expediente del recurso de revocación RRL2018006972, la orden de revisión de gabinete GIM4900002/16, contenida en el oficio 500-52-00-03-00-2016-355, emitida el 15 agosto de 2016 por Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal "2", la cual ostenta pleno valor probatorio en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Del análisis realizado a dicho acto administrativo, puede observarse que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", a efectos de fundar su competencia material, citó *–entre otros–* los siguientes preceptos legales:

Código Fiscal de la Federación

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

...

II. *Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.*

...

Artículo 48. *Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:*

I. *La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.*

II. *En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.*

III. *Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.*

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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

...

C. *Unidades Administrativas Desconcentradas, y*

...

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

...

Artículo 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;*

... ”

Artículo 14. *Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas 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:*

...

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:*

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.

...

De la fracción II, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que entre las facultades de comprobación de las autoridades fiscales se encuentra la de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

Por su parte, del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación se desprenden las formalidades a seguir cuando se ejerza la facultad de comprobación indicada en el párrafo anterior, consistentes en que la solicitud correspondiente se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del mencionado ordenamiento legal; que en la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos., y que los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

A su vez, del artículo 2, primer párrafo, apartado C, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se advierte que entre las unidades administrativas con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria para el despacho de los asuntos de su competencia, se encuentran las Unidades Administrativas Desconcentradas.

Por su parte, la fracción XV del artículo 11, establece la facultad de la autoridad para 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.

Finalmente, de la fracción XXIII del artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se desprende que entre las facultades de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, se encuentra la de 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; mientras que del numeral 8 del último párrafo de ese artículo se desprende que entre los servidores públicos que auxilian en el ejercicio de sus funciones a la mencionada Administración General, se encuentran los Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal, y al respecto, el artículo 24, fracción I, inciso a) del mismo Reglamento establece que compete a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal Federal ejercer la facultad indicada al inicio de éste párrafo.

No pasa inadvertido que la accionante en su escrito de alegatos sostiene que existe una indebida fundamentación de la competencia de la autoridad invocando como hecho notorio la sentencia dictada en el juicio de nulidad 65/23-09-01-6-OT, en la cual se determinó que en el acto que se impugnó en dicho juicio no se precisó la porción normativa que regula el tributo liquidado y con ello no se funda debidamente el objeto del requerimiento, criterio que no se comparte por esta Sala Juzgadora.

Ello, en virtud de que al emitir el oficio de trato la autoridad precisa que el requerimiento es emitido con el objeto de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encuentra afecta la contribuyente en materia de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado y como retenedor en materia de impuesto sobre la renta, lo cual resulta suficiente para que la requerida tenga conocimiento respecto de que contribución sería objeto de revisión, máxime que en el mismo se cita el artículo 42, fracción II, del Código Tributario, el cual prevé la competencia material de la autoridad fiscal para requerirla.

Apoya el anterior razonamiento por analogía en lo conducente la siguiente tesis:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. NO CAUSA PERJUICIO AL VISITADO EL HECHO DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL OMITA REVISAR Y DETERMINAR ALGÚN RUBRO DEL OBJETO DE AQUÉLLA. De conformidad con los artículos 16

constitucional y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad que emita una orden de visita domiciliaria está obligada a precisar su objeto, por lo que es necesario, entre otros aspectos, mencionar por su nombre los impuestos cuyo cumplimiento pretende verificarse, ya que de esa forma se permite al visitado conocer las obligaciones a su cargo que van a revisarse y que los visitantes se ajusten a los lineamientos establecidos en dicha orden; sin embargo, no causa perjuicio al visitado el hecho de que durante el desarrollo de la visita y, en su caso, al emitir la resolución correspondiente, la autoridad verificadora omita revisar y determinar algún rubro del objeto de dicha orden, puesto que el hacerlo implica que no detectó irregularidad alguna que tuviera que ser subsanada ni sancionada, o bien, que era innecesaria su revisión.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.¹⁰

Hasta aquí, queda acreditado que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", sí tiene **competencia material** para emitir la orden de revisión de gabinete controvertida, puesto que citó los preceptos legales del Código Fiscal de la Federación, así como del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que le otorgan la facultad para emitir ese acto administrativo.

Ahora la accionante sostiene que no se fundó debidamente su competencia material para emitir el crédito fiscal toda vez que faltó citar el párrafo segundo y último, numeral 8, inciso a), del artículo 22, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria¹¹ en el que se faculta a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal como auxiliar de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, negando que la Administración Central de apoyo jurídico y Normatividad Internacional haya llevado a cabo una revisión, y que exista algún oficio fundado y motivado en el que se le haya notificado el cambio o sustitución de autoridad, argumento que resulta **infundado**, en virtud de que dicha porción normativa refiere que la Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal y éste a su vez por los Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal, y en el presente caso, la orden en estudio fue emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" y no por el Subadministrador de Auditoría Fiscal.

¹⁰ Registro digital: 173531; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época, Materias(s): Administrativa; Tesis: I.7o.A.495 A; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Enero de 2007, página 2283; Tipo: Aislada

¹¹ **Artículo 22.** *Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:*

...

8. *Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:*

a) *Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal.*

Asimismo, no resulte óbice el argumento de la parte actora en el sentido de que la orden de revisión fue emitida por una autoridad incompetente en razón del grado, toda vez que la autoridad fiscalizadora no señaló precepto alguno aplicable de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, que justificara su existencia y su creación, cuando al ser dicha Administración Desconcentrada una Unidad Administrativa del Servicio de Administración Tributaria, este último Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debió citar cuando menos los artículos 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1º y 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En primer término, es importante establecer que no se debe perder de vista que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", al emitir la orden de revisión de gabinete en controversia **no se encontraba bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación respecto del Servicio de Administración Tributaria, o de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, puesto que tal y como se desprende del artículos 11, fracción XV, en relación con el diverso 14, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que fueron transcritos con anterioridad, las facultades ahí previstas las ostenta la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", de manera **directa** por disposición expresa de dicho Reglamento; de ahí que baste con que se hayan citado tales preceptos legales para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia para ordenar la revisión de gabinete, sin que existiera obligación de citar el artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como los artículos 1 y 17 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal como infundadamente lo infiere la parte actora.

Resulta aplicable a lo anterior, el siguiente precedente establecido por la Sala Superior de éste Tribunal:

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.¹²*

¹² VIII-P-1aS-120; R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 8. Marzo 2017. p. 96

En ese mismo sentido, en la orden de revisión de gabinete GIM4900002/16, contenida en el oficio 500-52-00-03-00-2016-355, de fecha 20 febrero de 2017, puede observarse que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", a efectos de fundar su competencia territorial, citó –entre otros– los siguientes preceptos legales:

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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, y*

...

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

...

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

...

*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*

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

...

XXIV. *Con sede en Sinaloa:*

...

b) *Sinaloa "2".*

...

De análisis de las disposiciones citadas por la autoridad fiscal, se colige que, dentro de la orden de revisión de gabinete, se señalaron los preceptos que le otorgan competencia territorial, los cuales establecen que las unidades desconcentradas del Servicio de Administración

Tributaria como lo es en el presente caso la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", ejercerán sus atribuciones en todo territorio nacional.

Esto es así, porque del artículo 2, apartado C del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria *–transcrito con anterioridad–* se desprende que entre las Unidades Administrativas que componen al Servicio de Administración Tributaria, se encuentran las Unidades Administrativas Desconcentradas; mientras que del tercer párrafo del artículo 5 del mismo Reglamento *–también transcrito con anterioridad–* se advierte que las unidades desconcentradas a que se refiere el precepto legal indicado en primer término, tendrán la sede que se establece en el artículo 6 del mismo Reglamento **y que ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

Al respecto, del artículo 6, apartado A, fracción XXIV, inciso b), del mencionado Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria *–transcrito anteriormente–* se desprende que entre las Unidades Administrativas Desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria se encuentra *–entre otras–*, precisamente la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", con sede en Sinaloa.

Hasta aquí, queda demostrado que la autoridad fiscalizadora también fundó debidamente su **competencia territorial**, al haber citado aquellos preceptos legales con los que demuestra estar facultada para llevar a cabo sus atribuciones **en todo el territorio nacional**; quedando también acreditada la existencia jurídica de ésta.

B). A continuación abordaremos los argumentos que hace valer el accionante en contra de la resolución recaída aloficio 500-52-00-05-00-2018-05208, emitido el 29 de mayo de 2018, por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se determinó el crédito fiscal, la cual obra a fojas 36 a 3834 de autos del expediente administrativo aportado por la representación legal de la autoridad demandada al contestar la demanda, y que merece valor probatorio pleno conforme a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Del análisis realizado al referido acto administrativo, se advierte que, a efectos de fundar su competencia, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", citó *–entre otros–* lo preceptos legales que se transcribirán a continuación:

Código Fiscal de la Federación

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

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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

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;*

...

XXXVI. *Estudiar, requerir a los promoventes y resolver las objeciones que se formulen respecto a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y dictar las resoluciones que procedan en esta materia, así como cuando se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales;*

...

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:*

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;*

...

Del primer párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación se colige que las autoridades fiscales se encuentran facultadas para determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales.

Por su parte, de la fracción XII del artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria se desprende que compete a la Administración General de Auditoría Fiscal 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. Y la fracción XXXVI de ese mismo artículo prevé que les compete estudiar, requerir a los promoventes y resolver las objeciones que se formulen respecto a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y dictar las resoluciones que procedan en esta materia, así como cuando se desprendan del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales

Mientras que el artículo 24, fracción I, inciso a) del mismo Reglamento establece que compete a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal Federal ejercer esas facultades.

Hasta aquí, queda acreditado que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", **sí** tiene **competencia material** para emitir la resolución determinante, puesto que citó los preceptos legales del Código Fiscal de la Federación y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que le otorgan la facultad para haber emitido ese acto administrativo.

Tiene aplicación la siguiente Jurisprudencia sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINA LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS O EL CRÉDITO FISCAL CORRESPONDIENTE, PARA FUNDARLA BASTA CITAR EL ARTÍCULO 42, PÁRRAFO PRIMERO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. *La garantía de fundamentación contenida 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 actos de molestia. En ese sentido, si por medio de la resolución que determina las contribuciones omitidas o el crédito fiscal correspondiente, la autoridad fiscal no ejerce alguna de las facultades a que se refieren las distintas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es correcto que únicamente invoque su párrafo primero, en razón de que ahí se prevé la facultad para emitir ese tipo de actos y, por ende, otorga al particular plena certeza de que está actuando dentro de los límites y con las atribuciones que le confiere la ley para tales efectos.¹³*

Mientras que por lo que hace a la competencia por grado, tal y como fue mencionado en el punto anterior, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", al emitir la resolución determinante en controversia **no se encontraba bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación respecto del Servicio de Administración Tributaria, o de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, puesto que tal y como se desprende del artículos 22, fracción XII, en relación con el diverso 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que fueron transcritos con anterioridad, las facultades ahí previstas las ostenta la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", de manera **directa** por disposición expresa de dicho Reglamento; de ahí que baste con que se hayan citado tales preceptos legales para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios.

Ahora la demandante sostiene que la autoridad que emitió la resolución recurrida carece de facultades materiales y territoriales para llevar a cabo y aplicarle el procedimiento de determinación presuntiva, pues de los artículos tanto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria como del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria no se desprende que el Servicio de Administración Tributaria cuente con facultad alguna a favor de la

¹³ Época: Novena Época; Registro: 173599; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXV, Enero de 2007; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 207/2006; Página: 491

Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" para determinar ingresos de manera presuntiva, argumento que resulta **infundado**, ya que dicha determinación se llevo a cabo por la autoridad en términos de lo dispuesto por el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación¹⁴.

El mencionado precepto prevé que 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 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, de ahí que si el **artículo 22, fracción XII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria** señala que es competencia de la autoridad fiscalizadora 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 de la propia autoridad fiscal, resulta suficiente para acreditar la facultad del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" para llevar a cabo el procedimiento de determinación presuntiva.

Y, respecto a la competencia territorial para llevar a cabo la determinación presuntiva del artículo 2, apartado C del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria – *transcrito ya en el presente considerando*- se desprende que entre las Unidades Administrativas que componen al Servicio de Administración Tributaria, se encuentran las Unidades Administrativas Desconcentradas; mientras que del tercer párrafo del artículo 5 del mismo Reglamento se advierte que las unidades desconcentradas a que se refiere el precepto legal indicado en primer término, tendrán la sede que se establece en el artículo 6 del mismo Reglamento **y que ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

Al respecto, del artículo 6, apartado A, fracción XXIV, inciso b), del mencionado Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria –*transcrito anteriormente*- se desprende que entre las Unidades Administrativas Desconcentradas del Servicio de

¹⁴ **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.

Administración Tributaria se encuentra –entre otras-, precisamente la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa “2”, con sede en Sinaloa.

Por tanto, al haberse señalado los mencionados preceptos en la resolución determinante del crédito fiscal, se tiene por colmada con suficiencia la competencia territorial de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa “2” para desarrollar la determinación presuntiva efectuada en dicho acto administrativo.

Finalmente, la demandante sostiene que nunca se ha acreditado que la Administradora Local de Auditoría Fiscal de Mazatlán hubiera cumplido con la obligación Constitucional contemplada por el artículo 128, de nuestra carta magna¹⁵, por lo cual no es jurídicamente posible concederle valor legal a un acto de un funcionario público que no acredita ser autoridad conforme al numeral citado, dejándola en estado de desconcierto e incertidumbre jurídica, puesto que ni al inicio del procedimiento, ni durante la tramitación de éste, ni al concluirlo se acreditó cumplir con el referido mandato constitucional, argumento que resulta **inoperante**.

Ello es así, en virtud de que la legitimidad o incompetencia de origen, que se refiere al nombramiento o elección hechos en términos ilegales en favor de personas que posean los requisitos necesarios, no se encuentra regulada por el artículo 16 Constitucional, conforme lo ha resuelto la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas tesis Jurisprudenciales, consecuentemente, la Ley Orgánica de este Tribunal no confiere a este Órgano Jurisdiccional facultad para pronunciarse a este respecto.

Apoyan la anterior conclusión los siguientes criterios:

INCOMPETENCIA. EL ARTICULO 238, FRACCION I, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION SOLO COMPRENDE LA INCOMPETENCIA DEL ORGANO DE AUTORIDAD Y NO LA ILEGITIMIDAD DEL NOMBRAMIENTO DE SU TITULAR.

En virtud de que la incompetencia de un órgano administrativo de autoridad es una institución diferente a la ilegitimidad del nombramiento del titular de dicho órgano (incompetencia de origen), aun cuando el artículo 238, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, no distingue expresamente ambas cuestiones, es evidente que sólo se refiere a la incompetencia del órgano de autoridad, pues para sostener que también alude a la ilegitimidad, sería necesario que así se estableciera expresamente.¹⁶

LEGITIMIDAD DEL NOMBRAMIENTO DE UN FUNCIONARIO, (INCOMPETENCIA DE ORIGEN). NO SE ENCUENTRA PREVISTA DENTRO DE LAS CAUSALES DE ANULACION DEL ARTICULO 238 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. La garantía de la competencia de la autoridad, a que se refiere el artículo 16 constitucional, y que es la que previene el artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, en su fracción I, concierne al conjunto de facultades que la propia Constitución Federal o las leyes que de ella emanan invisten a determinado órgano del Estado; es decir, se refiere a la suma de facultades que la Constitución o la ley le da. Consecuentemente, la legitimidad o incompetencia de origen, que se refiere al nombramiento o elección hechos en términos ilegales en favor de personas que posean los requisitos necesarios, no se encuentra regulada por ese precepto constitucional, conforme lo ha resuelto la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversas tesis Jurisprudenciales, consecuentemente, la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la

¹⁵ **Artículo 128.** Todo funcionario público, sin excepción alguna, antes de tomar posesión de su encargo, prestará la protesta de guardar la Constitución y las leyes que de ella emanan.

¹⁶ III-JSS-A-32; R.T.F.F. Tercera Epoca. Año VII. No. 75. Marzo 1994. p. 7

Federación no confiere a este Órgano Jurisdiccional facultad para pronunciarse a este respecto.¹⁷

Como conclusión de los apartados A) y B), que componen el presente considerando, esta Juzgadora tiene a bien señalar que la autoridad demandada señaló con precisión los preceptos legales que le otorgan las atribuciones ejercidas al emitir la orden de revisión de gabinete y la resolución determinante del crédito fiscal, cumpliendo así con la garantía de la debida fundamentación y motivación, prevista en los artículos 16, párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Resulta aplicable la siguiente Jurisprudencia sustentada por la Sala Superior de éste Tribunal:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. *De conformidad con el artículo 16, primer párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, el deber de expresar con precisión el precepto jurídico aplicable al caso y por lo segundo, señalarse con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que la autoridad haya tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables; es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Lo anterior es así, ya que cuando el precepto en comento dispone que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles y propiedades, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de qué ley se trata y los preceptos de ella, que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. Así, en forma específica, tratándose de actos impugnados en el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado y motivado, es necesario que en él se citen: a) Los cuerpos legales y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en perjuicio de los particulares; b) Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso específico; es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del destinatario del acto, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables y c) Las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en los supuestos jurídicos previstos por la norma legal invocada como fundamento.¹⁸*

En razón a lo anterior, se colige que la orden de revisión de gabinete, el oficio de observaciones y la resolución determinante, se encuentran debidamente fundadas y motivadas, en cabal cumplimiento a lo dispuesto por el legislador en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

¹⁷ III-PSS-168; R.T.F.F. Tercera Época. Año V. No. 56. Agosto 1992. p. 25

¹⁸ VIII-J-SS-46; R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 15. Octubre 2017. p. 24

SEXTO. Análisis del noveno, décimo primero, décimo cuarto y décimo quinto conceptos de impugnación de la ampliación de la demanda.

En el **noveno** concepto de impugnación de la ampliación sostuvo que respecto del oficio de observaciones no se levantó acta circunstanciada en la diligencia del citatorio en la que se hiciera constar los requisitos como son la fecha y hora en que se desarrolló, que se requirió la presencia del destinatario y que al no encontrarlo procedió a notificarlo a otra persona que se encontró en el domicilio.

En el **décimo primero** concepto de agravio de la ampliación la actora refiere que si bien la autoridad anexa como sustento de su dicho que realmente cito al representante legal de la empresa para informarle el derecho que tiene para acudir a las oficinas que estaban llevando a cabo el procedimiento de revisión para conocer los hechos y omisiones detectados, lo cierto es que nunca fue notificada y que de dichas diligencias que anexa se aprecia que se llevaron a cabo en domicilio distinto y a personas totalmente ajenas a ella.

Refiere que la autoridad fiscal tenía un plazo de al menos 10 hábiles previos al levantamiento del oficio de observaciones para notificar la invitación en términos del artículo 42, penúltimo y último párrafo del Código Fiscal de la Federación lo cual no se cumplió.

Añade que la autoridad es omisa en fundar la competencia material de dicho oficio al no citar la fracción I, inciso a), del artículo 24, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, por ello estima ilegal el oficio emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2".

En el **décimo cuarto** concepto de impugnación de la ampliación manifiesta la accionante que en el oficio invitación al representante legal y a los órganos de dirección para acudir a las oficinas de la autoridad no se citó dispositivo legal que le facultara materialmente para ello, a saber, la fracción I, inciso a), del artículo 24, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

En el **décimo quinto** concepto de agravio señala la promovente que de las documentales que contienen los requerimientos de información, así como de la resolución impugnada no se logra advertir que la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" hubiese ordenado la notificación de la resolución determinante del crédito fiscal que recurrió y mucho menos que haya sido su voluntad que la diligencia se llevara a cabo de manera personal, de ahí que resulten ilegales los citatorios y las actas de notificación, así como los demás documentos notificados anexados al oficio de contestación.

Al contestar la ampliación demanda la representación jurídica de las autoridades demandadas sostiene que los conceptos de impugnación en análisis son inoperantes.

A juicio de esta Sala los agravios en estudio son inoperantes por los siguientes motivos:

Se califican de esa manera, en virtud de que los mismos se encuentran encaminados a combatir cuestiones que la actora conocía desde que presentó su demanda, pues del análisis integró hecho a la misma no se observa que hubiese negado conocer alguno de los actos que refiere en los conceptos de impugnación que se atienden, aun cuando al formularlos pretende hacer ver que los conoció al ser exhibidos por la autoridad al contestar.

Ello en virtud de que, la ampliación de la demanda procede contra todos aquellos actos que son desconocidos por el actor y que les son dados a conocer a través o con motivo de la contestación de la demanda; por lo cual, en una ampliación de demanda, sólo se pueden hacer valer como conceptos de anulación, los argumentos tendientes a controvertir cuestiones dadas a conocer por esa contestación; por lo que, si la actora controvierte actos que ya conocía, como es el oficio invitación al representante legal y a los órganos de dirección para acudir a las oficinas de la autoridad y la falta de fundamentación de este, a través de una ampliación de demanda, los argumentos son inoperantes por extemporáneos

Resultando preciso puntualizar que, por lo que hace al décimo quinto concepto de agravio, la accionante no se encuentra impugnando propiamente la diligencia de notificación de la resolución impugnada, la cual será motivo de análisis en el considerando siguiente, sino que en la resolución determinante del crédito fiscal así como en los requerimientos de información que le anteceden, no se contiene la orden directa de hacerlos del conocimiento del contribuyente, cuestión que versa sobre el contenido de dichos actos administrativos los cuales eran de su conocimiento desde que presentó su demanda inicial.

Es aplicable la jurisprudencia, de rubro y texto siguiente:

AGRAVIOS INOPERANTES POR EXTEMPORÁNEOS. SON AQUELLOS CONCEPTOS DE NULIDAD QUE A PESAR DE HABERSE PODIDO PLANTEAR EN EL ESCRITO INICIAL DE DEMANDA, SE HACEN VALER EN EL DE AMPLIACIÓN. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 210 del Código Fiscal de la Federación, la ampliación de la demanda procede: a) Cuando se impugne una negativa ficta; b) Contra el acto principal del que derive el impugnado en la demanda, así como su notificación, cuando se le den a conocer en la contestación; c) Cuando el actor manifiesta no conocer el acto impugnado y es dado a conocer mediante la contestación de demanda; y, d) Cuando en la contestación se introducen cuestiones no conocidas por el actor. En conclusión la ampliación de la demanda procede contra todos aquellos actos que son desconocidos por el actor y que les son dados a conocer a través o con motivo de la contestación de la demanda; por lo cual, en una ampliación de demanda, sólo se pueden hacer valer como conceptos de anulación, los argumentos tendientes a controvertir cuestiones dadas a conocer por esa contestación; por lo que, si la actora controvierte actos que ya conocía, como es la orden de visita de la que

*deriva la resolución impugnada y la falta de fundamentación de esta última, a través de una ampliación de demanda, los argumentos son inoperantes por extemporáneos.*¹⁹

Asimismo, apoya la anterior determinación la siguiente jurisprudencia:

PRECLUSIÓN. ES UNA FIGURA JURÍDICA QUE EXTINGUE O CONSUMA LA OPORTUNIDAD PROCESAL DE REALIZAR UN ACTO. *La preclusión es uno de los principios que rigen el proceso y se funda en el hecho de que las diversas etapas del proceso se desarrollan en forma sucesiva, mediante la clausura definitiva de cada una de ellas, impidiéndose el regreso a momentos procesales ya extinguidos y consumados, esto es, en virtud del principio de la preclusión, extinguida o consumada la oportunidad procesal para realizar un acto, éste ya no podrá ejecutarse nuevamente. Además doctrinariamente, la preclusión se define generalmente como la pérdida, extinción o consumación de una facultad procesal, que resulta normalmente, de tres situaciones: a) de no haber observado el orden u oportunidad dada por la ley para la realización de un acto; b) de haber cumplido una actividad incompatible con el ejercicio de otra; y c) de haber ejercitado ya una vez, válidamente, esa facultad (consumación propiamente dicha). Estas tres posibilidades significan que la mencionada institución no es, en verdad, única y distinta, sino más bien una circunstancia atinente a la misma estructura del juicio.*²⁰

SÉPTIMO. Análisis del primero, segundo y quinto conceptos de impugnación de la demanda en conjunto con el primero, segundo, cuarto, quinto, sexto, séptimo, octavo y noveno conceptos de impugnación de la ampliación de la demanda.

En el **primer** concepto de impugnación de la demanda la actora señala que la autoridad recurrida no atendió de una forma concreta el planteamiento de ilegalidad manifestado en el recurso sobre la notificación de la resolución recurrida, pues negó lisa y llanamente su existencia en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, así como haber tenido conocimiento de dicha resolución hasta el 12 de julio de 2018, violando lo dispuesto en el artículo 132, de dicho Código.

Refiere que debió atenderse su agravio y darle a conocer las documentales que negó conocer si es que existen para que estuviera en posibilidad de manifestarse al respecto lo cual no aconteció.

Niega lisa y llanamente conocer a las personas que entendieron la diligencia, así como que fueran sus trabajadores lo cual afirma que acredita con el formato de pago de cuotas obrero patronales del periodo 06-2018.

Aduce que las constancias carecen de firma autógrafa, así como de fundamentación y motivación, negando lisa y llanamente que se hayan apersonado en su domicilio fiscal para llevar a cabo la diligencia, manifestando además que de los oficios reproducidos por la autoridad no se desprende que se haya requerido al propio representante legal, por lo cual carece de los mínimos requisitos de marca el Código Fiscal de la Federación y por lo tanto resultan ilegales.

¹⁹ VII-J-1aS-130; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2014. p. 36

²⁰ Registro digital: 187149; Instancia: Primera Sala; Novena Época; Materias(s): Común; Tesis: 1a./J. 21/2002; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XV, Abril de 2002, página 314; Tipo: Jurisprudencia

En el **segundo** concepto de impugnación de la demanda sostiene la actora que debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución recurrida impugnada en virtud de que a través de ella se violenta lo dispuesto por el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación al exceder el plazo de 6 meses que tiene para notificar la resolución determinante de su situación fiscal.

Manifiesta que tuvo conocimiento de la resolución determinante el 12 de julio de 2018, excediéndose así el plazo de 6 meses establecido en el mencionado artículo.

Aduce que la notificación de la resolución se concretó un día después de que feneció el plazo mencionado, pues el artículo 135, del Código Tributario el surtimiento de efectos es lo que perfecciona la notificación y a que a través de la notificación los particulares conocen el contenido, alcance, existencia y efectos vinculatorios de todo acto administrativo, por lo que su eficacia se consuma hasta ese momento, no desde la fecha de su emisión o antes.

En el **quinto** concepto de impugnación aduce que en cuanto a la notificación del oficio que contiene la resolución impugnada de 29 de mayo de 2018, la autoridad no siguió con las formalidades previstas en el artículo 134, 135, 138 y 137, del Código Fiscal de la Federación al no practicarse legalmente esta.

Niega lisa y llanamente que se haya practicado una legal diligencia, pues para hacerse sabedor de la resolución a notificar debía entregársele citatorio y constancia de notificación, por lo que es diáfano que no se cumplieron las formalidades de los artículos citados.

Al **contestar la demanda** la autoridad sostiene que los argumentos de la actora son infundados e ineficaces pues no existe precepto legal alguno que obligue a la resolutora del recurso de revocación en línea a darle a conocer los actos de autoridad cuando el recurrente los niegue como son las constancias de notificación del oficio 500-52-00-05-00-05208 de 296 de mayo de 2018, toda vez que a partir del 01 de enero de 2014 se derogó el artículo 129 del Código Fiscal de la Federación el cual preveía que cuando en recurso el particular manifestara que el acto de autoridad no le fue notificado se le daría a conocer junto a la constancia de notificación y a su vez se le otorgaría plazo de 20 días para ampliar el recurso.

Aduce que la negativa lisa y llana expuesta por la actora es infundada pues como se advierte de las documentales anexas al expediente administrativo, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa 2ª llevó a cabo la notificación de la resolución determinante del crédito fiscal en el domicilio fiscal de la actora el 05 de junio de 2018, previo

citatorio de 04 del mismo mes y año, de conformidad con el artículo 134, primer párrafo, fracción I, 135, 136 y 137, del Código Fiscal de la Federación.

Manifiesta que las diligencias si se llevaron a cabo en el domicilio fiscal de la contribuyente siguiendo las formalidades establecidas en los numerales citados, por lo que el hecho de que aduzca que conoció la resolución hasta el 12 de julio de 2018 no es una situación atribuible a la autoridad fiscalizadora.

Refiere que de la constancia de notificación se advierte que se entregó la misma a la persona que entendió la diligencia en original, y en el supuesto sin conceder que no fuera así, ello no podría invalidar tales actos pues no existe precepto legal alguno que disponga que los citatorios y las actas de notificación deban contener firma autógrafa del funcionario emisor como lo pretende la actora.

Sostiene que también es infundada la manifestación expuesta por la accionante con respecto a que las constancias de notificación no se encuentran fundadas en cuanto a la competencia del funcionario que las emitió, pues la notificación no constituye una resolución administrativa que debe cumplir con la fundamentación de la competencia de la autoridad, sino que se trata de un acto de comunicación que tiene como esencia hacer del conocimiento de los mismos al particular.

Al **ampliar** la demanda la enjuiciante sostiene:

Que se objetan las pruebas ofrecidas por la autoridad dado que son copias simples sin pleno valor probatorio, aunado a que están totalmente ilegibles sobre todo en el parte en que los asentamientos se hacen de puño y letras de quien los elaboro.

Refiere que no existe vinculación entre foja y foja puesto que no fueron rubricadas todas y cada una por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2".

En el **primer** concepto de agravio de la ampliación reitera lo afirmado en el segundo de la demanda respecto a que el acto recurrido fue emitido y notificado fuera del plazo de 6 meses previsto en el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación, considerando el tiempo que estuvo suspendido por la adopción de un acuerdo conclusivo ante la PRODECON, pues el oficio de observaciones fue levantado el 17 de agosto de 2017 y la solicitud del acuerdo conclusivo fue presentada el 09 de febrero de 2018, transcurriendo 3 meses, 6 días, del cierre del acuerdo conclusivo que fue el 16 de mayo de 2018 al 05 de junio de 2018, fecha en la que supuestamente fue notificada la resolución transcurrieron 21 días, entonces, transcurrieron 6 meses y 12 días, de ahí que transcurrió en exceso el plazo previsto en el mencionado artículo.

En el **segundo** concepto de impugnación refiere que los conceptos de impugnación expuestos por ella en su demanda son fundados.

En el **cuarto** concepto de anulación de la ampliación señala que negó lisa y llanamente conocer los documentos que la autoridad alega a la contestación por tanto existía una obligación

procesal por parte de la autoridad fiscal de dar a conocer las documentales cuya existencia negó desde la etapa administrativa en términos del artículo 81, del Código Federal de Procedimientos Civiles el cual señala la obligatoriedad de presentar pruebas para sustentar los argumentos formulados dentro de un juicio por las partes, de ahí que pueda afirmarse que ha precluido el derecho de la autoridad para exhibir los documentos que adjunto a su contestación y no debe dárseles valor legal alguno.

En el **quinto** concepto de impugnación sostiene que el citatorio de 04 de junio de 2018:

- No ostenta una debida circunstanciación en cuanto a la certeza que pudo tener el notificador de encontrarse en el domicilio correcto, por lo que su falta de precisión atenta contra lo dispuesto en el artículo 137, del Código Fiscal de la Federación.
- El notificador incumple con lo dispuesto en el mencionado precepto ya que debió levantar un acta debidamente circunstanciada sobre los hechos y circunstancias con relación a las cuales se desenvolvió la diligencia, circunstanciación que debió ser precisa y exacta sin lugar a duda en cuanto a las circunstancias de modo, tiempo y lugar.
- Niega lisa y llanamente que su domicilio sea de 6 pisos como lo arguye la autoridad.
- Niega lisa y llanamente que su domicilio se encuentre en contra esquina del Instituto Mexicano de Seguro Social.
- Que resulta ilegible la parte en la que se asentó lo relativo al cercioramiento de encontrarse en el domicilio.
- Que la única certeza que tuvo el notificador de encontrarse en el domicilio correcto es el dicho de la persona que se encontraba en él, lo cual no es un elemento fáctico, real y preciso como podría ser el señalar que adquirió la certeza por la nomenclatura de las calles y a su vez compararlo con el contenido en el registro federal de contribuyentes.
- El notificador nunca se cercioró de la relación que guarda la persona que atendió la diligencia con el contribuyente.

En el **sexto** concepto de agravio sostiene que no se realizó una debida circunstanciación en el acta de notificación ya que no se siguió al pie de la letra los requisitos establecidos en el artículo 137, del Código Tributario respecto a si la persona que entiende la diligencia tiene una relación con ella y le haría entre del documento notificado.

Así también sostiene que en el acta de notificación de 05 de junio de 2018:

- Nunca se asentó cómo fue que el notificador se cercioró de una forma concreta del carácter con el que se ostentaba la persona que entendió la diligencia.
- Se omitió circunstanciar la naturaleza real de la estancia de la persona con quien se entendió la diligencia dentro del domicilio donde supuestamente notificaron el acto, así como la relación precisa que guardaba con ella.
- Es ilegible el carácter con que supuestamente se ostentó el tercero.
- No se especificó si la calidad con la que se ostento era en relación al “contribuyente, su representante legal o con la persona a la que va dirigido el documento”.
- Niega lisa y llanamente conocer a las personas que recibieron la diligencia y más que se encontraran laborando en su domicilio.

Refiere que en su demanda negó que la persona que recibió el citatorio y la constancia de notificación sean sus trabajadores exhibiendo como prueba un formato de pago de cuotas obrero patronales.

Aduce que los documentos que exhibe la autoridad carecen de firma autógrafa, así como falta de motivación y fundamentación de la competencia de quien las emitió.

Niega lisa y llanamente que el notificador se apersonara en su domicilio fiscal, aunado a que no se desprende que se haya requerido la presencia del representante legal por lo cual carecen de los requisitos mínimos que marca el Código Fiscal de la Federación.

Sostiene que la autoridad entregó un documento totalmente preimpreso, del cual se desprende que entendió la diligencia con un tercero totalmente ajeno a ella.

En el **séptimo** concepto de impugnación de la ampliación refiere que la letra asentada en el citatorio es ininteligible, además de que existen abreviaturas y las fechas no fueron escritas con letra, lo cual es violatorio de los artículos 271 y 272 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Refiere que en el citatorio el notificador en ningún momento detalló cual era el objeto de la diligencia a notificar.

Aduce que el documento que contiene el citatorio esta foliado y del consecutivo de los folios se aprecia que no hay continuidad, por lo cual no debe dársele valor probatorio.

Sostiene que las actas de notificación son ilegales puesto que, si bien la autoridad fiscal puede utilizar formatos preimpresos, también lo es que no puede ser tan rígido y preelaborado en las partes relativas a los hechos que se suscitan al momento de efectuar la diligencia, como es la respuesta de la persona que entendió las diligencias.

Manifiesta que le causa incertidumbre lo asentado en la constancia de notificación en el sentido de que ***** hizo del conocimiento del representante legal el citatorio, cuando de las constancias que anexa la demandada la diligencia de citación se

llevó a cabo con una persona distinta, esto es la diligencia de citación fue supuestamente atendida por *****

En el **octavo** concepto de agravio de la ampliación señala la accionante que se le dieron a conocer simples copias fotostáticas a las cuales no se les puede dar valor probatorio ya que no se acredita que cuenten con la firma autógrafa del notificador actuante ni de las personas que en ella intervinieron, no siendo óbice que la autoridad haya ofrecido en copia tanto la resolución como la constancia de notificación ya que no existe certeza de donde se obtuvieron, por lo cual no se les puede otorgar valor probatorio.

Reitera que para que tengan validez y eficacia jurídica las notificaciones con previa cita de espera es menester que contengan firma autógrafa del funcionario que las practica, al ser la firma el signo grafico con el que se autentifica el respectivo documento, sin que sea óbice que en el expediente administrativo se hayan ofrecido certificadas pues las que le dieron a conocer fueron copias fotostáticas simples.

En el **noveno** concepto de impugnación de la ampliación señala la actora que la autoridad hace mención de unas supuestas notificaciones, pero ninguna de ellas aparece firmada por el representante legal.

Aduce que no se levantó acta circunstanciada en la diligencia del citatorio en la que se hiciera constar los requisitos como son la fecha y hora en que se desarrolló, que se requirió la presencia del destinatario y que al no encontrarlo procedió a notificarlo a otra persona que se encontró en el domicilio.

Al **contestar la ampliación de la demanda** la autoridad señala que son inoperantes e infundados los agravios formulados por la actora en su ampliación pues la suspensión del plazo para emitir la resolución fue del 09 de febrero de 2018 al 16 de mayo de 2018 por corresponder estas fechas a la solicitud del acuerdo conclusivo y al día anterior en que fue notificado a la autoridad el cierre de este y no del 08 de febrero al 15 de mayo de 2018 como lo manifiesta la actora.

Refiere que el plazo de 6 meses a que se refiere el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación empezó a correr a partir del 15 de septiembre de 2017 por lo que del 15 de septiembre de 2017 al 08 de febrero de 2018 transcurrieron 4 meses con 24 días; y del 17 de mayo de 2018 al 05 de junio de 2018 transcurrieron 20 días, mismos que sumandos a los 4

meses 24 días dan un total de 5 meses con 14 días, de ahí que la resolución fue emitida y notificada dentro del plazo mencionado.

Asimismo, aduce que del citatorio y de la constancia de notificación de 04 y 05 de junio de 2018, se advierte se encuentran ajustadas a derecho y reúnen los requisitos exigidos por los artículos 134 y 137, del Código Fiscal de la Federación.

En opinión de esta Sala, resultan **infundados** los conceptos de impugnación en estudio, por los motivos y consideraciones legales que se expondrán a continuación:

En primer término, debemos recordar que la resolución impugnada en el juicio es la contenida en el oficio 600-52-2019-02229, emitida el 19 de diciembre de 2019, por la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada jurídica de Sinaloa "2", del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual resolvió confirmar el crédito fiscal determinado en el oficio 500-52-00-05-00-2018-05208.

En dicha resolución la autoridad analizó la negativa lisa y llana expuesta por la contribuyente respecto a que la resolución recurrida no le fue legalmente notificada y que tuvo conocimiento de esta hasta el 12 de junio de 2018, negativa que versaba en el sentido de que no se elaboró y entregó citatorio y constancia de notificación en términos de los artículos 134, 135, 136 y 137, del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto consideró infundada la negativa expresada por la contribuyente pues de los documentos que obran en el expediente administrativo correspondiente obraba agregado citatorio de 04 de junio y constancia de notificación de 05 de junio ambos de 2018, desarrolladas en términos de los artículos citados, procediendo a digitalizar el contenido de dichas diligencias, según se observa de las hojas 02 a la 12 de la resolución 600-52-2019-02229, agregada a fojas de la 127 a la 200 de autos.

Respecto de lo anterior, la actora señala en su demanda que la autoridad recurrida no atendió de una forma concreta el planteamiento de ilegalidad manifestado en el recurso sobre la notificación de la resolución recurrida, pues negó lisa y llanamente su existencia en términos del artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, así como haber tenido conocimiento de dicha resolución hasta el 12 de julio de 2018, violando lo dispuesto en el artículo 132, de dicho Código, por lo que debió atenderse su agravio y darle a conocer las documentales que negó conocer si es que existen para que estuviera en posibilidad de manifestarse al respecto lo cual no aconteció, argumento que resulta **infundado**, en virtud de lo siguiente.

El artículo 129, de la Código Fiscal de la Federación que previa la posibilidad de ampliar el recurso de revocación fue derogado mediante el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de 2013"; de la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal ante la Cámara de Diputados, el 08 de septiembre de 2013, se advierte que dicha derogación deriva de que se buscó dar celeridad a la tramitación y resolución del recurso de revocación, al eliminar la posibilidad de ampliarlo.

Sin embargo, dicha derogación no eliminó la posibilidad de ampliar el recurso de revocación si el particular manifiesta desconocer el acto recurrido.

En este contexto no es el desconocimiento de las constancias de notificación lo que genera la fase de ampliación, sino la circunstancia de que el particular haya planteado desconocer el acto recurrido. **Dicho de otra forma, no procede la ampliación en el supuesto de que el recurrente conozca la resolución impugnada; pero, manifieste que no le fue notificado o que le fue ilegalmente entregado.**

Por consiguiente, el hecho de que la autoridad no le hubiese corrido traslado con los documentos que contienen el citatorio y la constancia de notificación no coarta su derecho de acceso a la justicia, pues tiene expedito el derecho a controvertirlas ante este Tribunal como acontece en el caso.

Apoya las anteriores conclusiones la siguiente jurisprudencia:

RECURSO DE REVOCACIÓN. SU AMPLIACIÓN SOLO PROCEDE SI EL PARTICULAR NIEGA CONOCER EL ACTO. LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 09 DE DICIEMBRE DE 2013. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo directo en revisión 2425/2015, en la ejecutoria del doce de agosto de dos mil quince, determinó que la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación no eliminó la posibilidad de ampliar el recurso de revocación si el particular manifiesta desconocer el acto recurrido. En este contexto no es el desconocimiento de las constancias de notificación lo que genera la fase de ampliación, sino la circunstancia de que el particular haya planteado desconocer el acto recurrido. Dicho de otra forma, no procede la ampliación en el supuesto de que el recurrente conozca la resolución impugnada; pero, manifieste que no le fue notificado o que le fue ilegalmente entregado. Por consiguiente, si el recurrente exhibe las constancias de notificación, al interponer el recurso de revocación y manifiesta que el acto fue ilegalmente notificado, entonces, no procede dicha ampliación, ya que, en ese caso, puede cuestionar las constancias desde la interposición del medio de defensa. Lo anterior se corrobora con lo expuesto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver infundada, en la ejecutoria del veintiocho de octubre de dos mil quince, la solicitud de sustitución de jurisprudencia 3/2015.²¹

Una vez dejado en claro lo anterior, tenemos que el artículo 48, fracción VI²², del Código Fiscal de la Federación, establece que el oficio de observaciones se notificará de conformidad

²¹ IX-J-2aS-8; R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 6. Junio 2022. p. 30

²² **Artículo 48.** Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

...

con el artículo 134 del mismo Código Tributario, y el contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo.

Asimismo, el artículo 50²³ del Código en cita, establece que las autoridades fiscales que al practicar sus facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 del Código –*revisión de escritorio o de gabinete*–, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente dentro de un término máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que concluya el plazo a que se refiere la fracción VI, del artículo 48, del mismo Código.

En ese tenor, el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación, expresamente establece que el plazo de seis meses con el que cuenta la autoridad para emitir y notificar la resolución determinante **comienza a transcurrir a partir de que finaliza el término de veinte días con el que cuentan los contribuyentes para desvirtuar el oficio de observaciones**, de conformidad con el artículo 48, fracción VI, del multicitado Código.

Tiene aplicación la siguiente Tesis Aislada sostenida por la Sala Regional del Norte-Centro I de este Tribunal:

PLAZO PARA EMITIR Y NOTIFICAR LA RESOLUCIÓN DERIVADA DE UNA REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. SU CÓMPUTO. El artículo 50 del Código Fiscal de la Federación estatuye que la autoridad cuenta con un plazo que no debe exceder de seis meses para dictar la resolución correspondiente, cuando con motivo de una visita domiciliaria y del ejercicio de la facultad de comprobación prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación tenga conocimiento de hechos y

VI. El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

...
²³ Artículo 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código. El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo..."



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



omisiones. El plazo indicado anteriormente se computará a partir de que se levante el acta final cuando se trate de una visita domiciliaria, y en el caso de revisión de gabinete o escritorio, como se conoce coloquialmente a esta especie de revisiones, el plazo iniciará una vez que haya transcurrido el diverso plazo de 20 días con que cuenta el contribuyente revisado para desvirtuar los hechos y omisiones asentados en el oficio de observaciones. Ahora bien, el artículo 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, indica que el contribuyente contará con un plazo de veinte días contados a partir del día siguiente a aquel en que le sea notificado el oficio de observaciones, por lo que si el diverso numeral 50 del mismo ordenamiento legal indica que el término de 6 meses que tiene la autoridad para resolver sobre la situación fiscal del contribuyente auditado, comenzará cuando concluya el plazo de 20 días que tiene dicho contribuyente para presentar alegatos y pruebas tendientes a desacreditar las omisiones que haya descubierto la autoridad con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, es claro que el cómputo de los citados 6 meses no debe iniciarse a partir de que el contribuyente presente el escrito donde pretenda desvirtuar los hechos y omisiones consignados en el oficio de observaciones, pues el mencionado artículo 50 del Código Fiscal de la Federación es determinante al señalar que el término indicado comenzará a contar hasta que concluya el plazo establecido en el artículo 48, fracción VI, del citado código.²⁴

También son ilustrativos los siguientes criterios sostenidos por el Poder Judicial de la Federación:

NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE CONTRIBUCIONES OMITIDAS. EL PLAZO DE 6 MESES ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 50 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA AUTORIDAD FISCAL TIENE PARA REALIZARLA, NO INCLUYE EL MOMENTO EN QUE AQUÉLLA SURTE EFECTOS. De la interpretación literal, ontológica y teleológica del precepto indicado, se obtiene que en el plazo máximo de 6 meses para que la autoridad fiscal emita la resolución determinante de contribuciones omitidas y practique la notificación respectiva, no debe incluirse el momento en que ésta surte efectos, ya que esta institución jurídica es la que da inicio al derecho de todo gobernado a defenderse y no debe confundirse ni incluirse en el plazo citado, pues la obligación de la autoridad hacendaria se agota cuando ésta emite la resolución determinante de contribuciones omitidas al realizar una visita domiciliaria o una revisión de gabinete y la notifica, lo cual concuerda con la interpretación auténtica realizada por el legislador en el artículo 12, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al tenor del cual los plazos en meses habrán de computarse por meses calendario, salvo que el caso concreto se ajuste a alguno de los supuestos de excepción que dicho precepto señala, como por ejemplo, que no exista ese día calendario en el mes correspondiente -29, 30 o 31-, caso en el que el último día corresponderá al primer hábil del mes siguiente. Además, cuando la autoridad emite una resolución determinante de contribuciones omitidas y la notifica, ello tiene como finalidad exclusiva hacer del conocimiento del contribuyente los hechos u omisiones que entrañen ese incumplimiento a disposiciones fiscales, pues el artículo 50 mencionado limita su campo de aplicación a establecer las acciones a las que debe ceñirse y sujetarse la autoridad, con el fin de que su actuar encuentre un sistema reglado que impida la actuación arbitraria de la autoridad en perjuicio del contribuyente; por tanto, el cómputo del plazo de 6 meses habrá de realizarse de momento a momento, contando a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del código aludido, por lo que la obligación de notificar la resolución se

²⁴ VI-TASR-XXX-3; R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 4. Abril 2008. p. 277

tiene por satisfecha oportunamente cuando se practica dentro de ese plazo, sin que deba considerarse cuando ésta surte efectos, máxime que esta última figura (la del surtimiento de efectos) tiene un claro contenido procesal que es útil para fijar un punto de partida para que el contribuyente o el afectado pueda consentir el acto que se le notificó, o bien, preparar su defensa contando con una fecha cierta, a partir de la promoción o interposición de los medios de impugnación procedentes.

*PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.*²⁵

REVISIÓN DE ESCRITORIO O DE GABINETE. EL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN CULMINA, ENTRE OTRAS HIPÓTESIS, CON LA NOTIFICACIÓN OPORTUNA DEL OFICIO DE OBSERVACIONES Y NO CON LA RELATIVA A LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA QUE EMITA LA AUTORIDAD FISCAL. *La interpretación sistemática de los artículos 46-A y 48, fracciones IV, V, VI, VIII y IX, y 50 del Código Fiscal de la Federación permite establecer que el plazo de seis meses en que las autoridades fiscales generalmente deben concluir la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, inicia a partir de que se notifique al contribuyente el inicio de la facultad de comprobación relativa y culmina en cualquiera de las hipótesis siguientes: a) Con el solo transcurso del indicado plazo, sin que exista notificación del oficio de observaciones que, en su caso, emita la autoridad fiscal o del oficio de conclusión (salvo que se notifique oportunamente la ampliación del indicado plazo); b) Con la notificación, dentro de dicho plazo, del oficio de observaciones, en que la autoridad hacendaria asiente los hechos u omisiones que hubiere advertido con motivo de la revisión; y, c) Con la notificación por oficio, dentro del plazo aludido, de la conclusión de la revisión de gabinete, ante la inexistencia de observaciones por parte de la autoridad fiscal, mas no con la notificación de la resolución definitiva correspondiente, pues ésta constituye otra fase de la facultad de comprobación relativa (distinta a la de la revisión propiamente dicha), prevista por el artículo 42, fracción II, del código citado, cuyo dictado no está sujeto al plazo general de seis meses establecido por el artículo 46-A mencionado, sino al previsto por el artículo 50 del código tributario, que también es de un máximo de seis meses, pero contado a partir de la fecha en que concluyan los plazos con que el contribuyente cuenta para corregir su situación fiscal o desvirtuar los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones emitido por la autoridad fiscal.*

*SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y DE TRABAJO DEL SÉPTIMO CIRCUITO.*²⁶

Partiendo de esta premisa, tenemos que si en el caso el oficio de observaciones 500-52-00-05-00-207-09069, le fue notificado a la parte actora el **17 de agosto de 2017** –hecho que no está a discusión puesto que nunca es negado por ella–, según se aprecia del acta de notificación obra agregada a fojas 941 a la 950 del tomo 2 del expediente administrativo aportado por la representación legal de la autoridad demandada en la contestación de demanda, con valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, surtiendo efectos esa notificación el 18 de agosto de 2017, entonces el término de veinte días con el que contaba la actora para desvirtuar los hechos asentados en el oficio de mérito, transcurrió del **21 de agosto de 2017 al 15 de septiembre de 2017**, y por lo tanto, el término de seis meses previsto en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, debe empezar a contarse a partir del 18 de septiembre de 2017.

En el caso, la parte actora presentó el **09 de febrero de 2018** acuerdo conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente según se advierte de la copia certificada

²⁵ Época: Décima Época; Registro: 2014871; Instancia: Plenos de Circuito; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 45, Agosto de 2017, Tomo III Materia(s): Administrativa; Tesis: PC.II.A. J/11 A (10a.); Página: 1782

²⁶ Época: Novena Época; Registro: 183712; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XVIII, Julio de 2003; Materia(s): Administrativa; Tesis: VII.2o.A.T.52 A; Página: 1207

del escrito que obra agregada a fojas 1403 a la 1416 de expediente administrativo, documental que ostenta valor probatorio pleno en términos de la fracción I, del artículo 46, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Respecto de los acuerdos conclusivos el artículo 69-F, el Código Fiscal de la Federación vigente en 2017, señala lo siguiente:

Artículo 69-F. *El procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo; 53-B y 67, antepenúltimo párrafo de este Código, a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento previsto en este Capítulo.*

El numeral transcrito prevé que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo; 53-B y 67, antepenúltimo párrafo de este Código, a partir de que el contribuyente presente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la solicitud de acuerdo conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento.

En el caso, como se mencionó el acuerdo conclusivo fue presentado el **09 de febrero de 2018**, suspendiéndose en esa fecha el plazo a que se refiere el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación; y, el **16 de abril de 2018** se le notifica el acuerdo de cierre y conclusión del procedimiento, de ahí que el plazo mencionado se suspendiera del **09 de febrero al 16 de abril de 2018**.

Por su parte la autoridad emite la resolución que puso fin a la revisión iniciada a la contribuyente el 29 de mayo de 2018, transcurriendo hasta ese momento los plazos atendiendo a lo previsto en el artículo 12, del Código Tributario²⁷ como sigue:

²⁷ **Artículo 12.** *En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre.*

Tampoco se contarán en dichos plazos, los días en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales federales, excepto cuando se trate de plazos para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones, exclusivamente, en cuyos casos esos días se consideran hábiles. No son vacaciones generales las que se otorguen en forma escalonada.

En los plazos establecidos por períodos y aquéllos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.

Cuando los plazos se fijan por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijan por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario. No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Lo dispuesto en este Artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

- Del 18 de septiembre de 2017 al 08 de febrero de 2018, transcurrieron 4 meses y 14 días.
- Del 17 de abril de 2018 al 29 de mayo de 2018, transcurrieron 30 días.

Hasta aquí han transcurrido en total 5 meses y 14 días, de los 6 meses con los que contaba la autoridad a que se refiere el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación.

La actora aduce que la autoridad se excedió del plazo mencionado pues la notificación de la resolución determinante del crédito fiscal es ilegal y tuvo conocimiento de ella hasta el 12 de julio de 2018, por lo que a fin de verificar si ello fue así, resulta necesario analizar el citatorio y la constancia de notificación de la resolución 500-52-00-05-00-2018-05208, cuya reproducción fue exhibida como documental por la autoridad demanda y que obran agregadas a fojas de la 1081 a la 1090 de autos.

De inicio, debe de señalarse que es **infundado** lo que alega la actora en el sentido de son ilegales las constancias de notificación aportadas como prueba por la autoridad demandada porque las se le dieron a conocer no son copias certificadas, sino que se tratan de copias simples que no pueden tener valor probatorio alguno.

Esto es así, porque el artículo 21, fracción I²⁸ de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, no exige que las copias para el traslado también sean en copias certificadas; lo que no implica dejar en estado de indefensión a la parte actora, porque en el oficio de contestación de demanda, la autoridad exhibió las pruebas mencionadas en copias certificadas, según certificación que obra en el reverso de la foja 1119 de auto; por lo que, la promovente tuvo pleno conocimiento de que dichas pruebas fueron exhibidas en copias certificadas.

Sin que la conclusión anterior deje en estado de indefensión a la enjuiciante, pues en el supuesto de que las copias de traslado que le fueron entregadas no contaran con la certificación respectiva, ésta se encontraba en posibilidad de imponerse de las constancias que corren agregadas en autos a efectos de verificar si existe o no la certificación, y en su caso, impugnarla.

Es exactamente aplicable la siguiente Tesis Aislada sostenida por la Segunda Sala Regional del Norte-Centro II de este Tribunal:

COPIAS PARA EL TRASLADO DE LOS ANEXOS DE LA CONTESTACIÓN DE DEMANDA. ES LEGAL SI SE EXHIBEN EN COPIAS SIMPLES. Resulta legal el proceder de la autoridad, si las copias para traslado de los anexos a su contestación de demanda los exhibe en copias simples, no obstante que los anexos sean en copias certificadas; ello es así, toda vez que acorde a lo dispuesto por el artículo 214 del Código Fiscal de la Federación, el demandado deberá adjuntar a su contestación copias

Las autoridades fiscales podrán habilitar los días inhábiles. Esta circunstancia deberá comunicarse a los particulares y no alterará el cálculo de plazos.

²⁸ **Artículo 21.** El demandado deberá adjuntar a su contestación:

I. Copias de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda.

...

de la misma y de los documentos que acompañe para el demandante y para el tercero señalado en la demanda; sin que exija se trate de copias certificadas.²⁹

Ahora bien, del análisis realizado al reverso de la foja 1119 de autos se advierte que el acta de notificación de 05 de junio de 2017 y citatorio que le antecedió efectivamente fueron aportadas por la autoridad demandada en copias certificadas, ya que en dicha foja se advierte que la Subadministradora de la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2", del Servicio de Administración Tributaria certificó que las copias exhibidas como prueba anteriormente detalladas se tuvieron a la vista, fueron cotejadas y son copia fiel del documento en copia certificada que obra en los archivos de esa unidad administrativa, lo que genera certeza plena de donde fueron obtenidos esos documentos, lo que a juicio de esta Sala es suficiente para considerar que tales documentales efectivamente son copias certificadas por un funcionario público en el ejercicio de sus funciones, y que por lo tanto constituyen documentos públicos que merecen valor probatorio pleno conforme a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Lo anterior es así, toda vez nuestro máximo Tribunal consideró en la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a.), que cuando la copia es compulsada por un funcionario público, ello significa que es una reproducción del original o de una diversa copia certificada, y por tanto, hace igual fe que el documento original, siempre y cuando en la certificación se incluya esa mención para crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo, circunstancia que si es cumplida en el caso.

La jurisprudencia en mención es del tenor siguiente:

CERTIFICACIÓN DE COPIAS FOTOSTÁTICAS. ALCANCE DE LA EXPRESIÓN "QUE CORRESPONDEN A LO REPRESENTADO EN ELLAS", CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 217 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES, TRATÁNDOSE DE LA EMITIDA POR AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN EJERCICIO DE SUS FUNCIONES. De la interpretación de los artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles se advierte que, por regla general, las copias certificadas tienen valor probatorio pleno siempre que su expedición se realice con base en un documento original, o de otra diversa copia certificada expedida por fedatario o funcionario público en el ejercicio de su encargo y, por el contrario, la certificación carece de ese valor probatorio pleno cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, de diversas copias certificadas, de copias autógrafas o de copias simples. En estas condiciones, cuando la copia es compulsada por un funcionario público, ello significa que es una reproducción del original y, por tanto, hace igual fe que el documento original, siempre y cuando en la certificación se incluya esa mención para crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo; pues, en caso contrario, su valoración quedará al prudente

²⁹ V-TASR-XXXII-1317; R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 46. Octubre 2004. p. 378

arbitrio judicial. Bajo ese orden de ideas, la expresión "que corresponden a lo representado en ellas", contenida en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles implica que en la certificación, como acto jurídico material, se contenga la mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de forma fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista, a fin de que pueda otorgársele valor probatorio pleno, en términos del citado artículo 129; pues esa exigencia se justifica por la obligación de la autoridad administrativa de generar certeza y seguridad jurídica en los actos que emite.³⁰

No pasa inadvertido lo que argumenta la accionante en el sentido de que tales pruebas no pueden considerarse como copias certificadas porque las mismas no fueron rubricadas en su totalidad por la persona que las certificó, ya que conforme a lo dispuesto por los artículos 12, fracción XXIV y 15, fracción II³¹, ambos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que fueron citados por la funcionaria pública anteriormente indicada en la certificación de las pruebas referidas, no es requisito que las copias certificadas que expidan los subadministradores desconcentrados del Servicio de Administración Tributaria, sean rubricadas y selladas, porque ese precepto sólo contempla la facultad de certificar documentos, pero no sujeta el ejercicio de esa atribución a formalidad alguna, es decir, no establece reglas específicas para su ejercicio, por lo que no puede exigirse que el acto de certificación agote una serie de condiciones no previstas por el aludido numeral; de ahí que para la validez de las comentadas copias certificadas, sólo debe acreditarse que corresponden al original o diversa copia certificada que se tuvo a la vista, lo que en la especie sí se cumplió.

Es aplicable por analogía la siguiente Tesis Aislada sostenida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito:

COPIAS CERTIFICADAS EXPEDIDAS POR EL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES. PARA SU VALIDEZ SÓLO DEBE ACREDITARSE QUE CORRESPONDEN AL ORIGINAL QUE SE TUVO A LA VISTA, SIN QUE SEA NECESARIO QUE ESTÉN RUBRICADAS Y SELLADAS. De conformidad con el artículo 3o., fracción XXII, del Reglamento Interior del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores en Materia de Facultades como Organismo Fiscal Autónomo, no es requisito que las copias certificadas que expida, sean rubricadas y selladas, porque ese precepto sólo contempla la facultad de certificar documentos, pero no sujeta el ejercicio de esa atribución a formalidad alguna, es decir, no establece reglas específicas para su ejercicio, por lo que no puede exigirse que el acto de certificación agote una serie de condiciones no previstas por el aludido numeral; de ahí que para la validez de las comentadas copias certificadas, sólo debe acreditarse que corresponden al original que se tuvo a la vista.

³⁰ Décima Época; Registro: 2010988; Publicada: el viernes 19 de febrero de 2016 a las 10:15 h; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Materia(s): Común, Civil; Tesis: 2a./J. 2/2016 (10a.).

³¹ **Artículo 12.** Los administradores generales, además de las facultades previstas en el artículo anterior, tendrán las siguientes:

...
XXIV. Certificar copias de documentos que tengan en su poder u obren en sus archivos, incluso impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos; certificar documentos, expedientes y hechos, inclusive la ratificación de firmas que realicen los particulares en términos del Código Fiscal de la Federación, relativos a los asuntos de su competencia; expedir las constancias que se deban enviar a las autoridades fiscales de los países con los que se tengan celebrados convenios o tratados en materia fiscal o aduanera y, en su caso, solicitar previamente su legalización o apostillamiento, así como llevar a cabo la compulsión de documentos públicos o privados;

...
Artículo 15. Los subadministradores, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

...
II. Las señaladas en las fracciones II, IX, XV, XX, XXII, XXIV, XXVI, XXIX, XL y XLII del artículo 12 de este Reglamento, y

...

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.*³²

Tampoco pasa desapercibido lo que argumenta la demandante en el sentido de que las constancias de notificación de la resolución impugnada que aportó como prueba la autoridad demandada no pueden tener valor probatorio alguno porque no contienen las firmas autógrafas del personal notificador ni de la persona que atendió las diligencias, ya que a no es dable exigir a la autoridad demandada en el juicio contencioso administrativo que acredite que las constancias de notificación ostentan firma autógrafa de las personas que participaron en esas diligencias, pues dicho requisito no le es aplicable éstas.

Tiene aplicación la siguiente Jurisprudencia sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. NO LES SON APLICABLES LAS EXIGENCIAS PREVISTAS PARA LOS ACTOS QUE DEBEN NOTIFICARSE. *Conforme al artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, los actos que deben notificarse deben contener, entre otros, la firma del funcionario competente, lo cual es acorde con los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con lo sostenido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que ello otorga certeza del acto de molestia. Sin embargo, la ley no prevé tales exigencias respecto de las actas levantadas con motivo de la diligencia de notificación de dichos actos, en razón de que en éstos se contiene el poder decisorio ejercido por la autoridad, cuya naturaleza y efectos jurídicos son distintos al de aquellas que se levantan para circunstanciar la diligencia de comunicación, cuya finalidad consiste en poner de manifiesto la forma en que se da noticia del acto administrativo al interesado; de ahí que no les resultan aplicables las exigencias que el referido numeral dispone para los actos que han de notificarse. Por tanto, la manifestación de la parte actora en el contencioso administrativo, de que las constancias relativas a la notificación del acto impugnado no contienen la firma autógrafa del personal actuante, no puede tener los mismos efectos que la hecha en tal sentido respecto de la del funcionario competente en el acto impugnado, de suerte que no es dable exigir a la autoridad demandada en el juicio de nulidad que acredite que las constancias de la actuación ostentan firma autógrafa.*³³

También es ilustrativa la siguiente Tesis Aislada sostenida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito:

NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA ADMINISTRATIVA. SI EL ACTUARIO O NOTIFICADOR, AL PRACTICAR LA DILIGENCIA, ENTREGA AL INTERESADO UNA COPIA SIMPLE DEL ACTA CORRESPONDIENTE, SIN FIRMA AUTÓGRAFA, ESTA SITUACIÓN NO LE IRROGA AGRAVIO

³² Época: Novena Época; Registro: 169913; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXVII, Abril de 2008; Materia(s): Administrativa; Tesis: VI.3o.A.309 A; Página: 2329

³³ Época: Décima Época; Registro: 2008654; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 16, Marzo de 2015, Tomo II; Materia(s): Común, Administrativa; Tesis: 2a./J. 13/2015 (10a.); Página: 1293

(LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE MÉXICO). Si se trata de las diligencias practicadas en términos del artículo 26 del Código de Procedimientos Administrativos del Estado de México, las notificaciones personales se harán en el domicilio señalado en el procedimiento administrativo y, respecto de los iniciados de oficio, se practicarán en el domicilio registrado ante las propias autoridades; se entenderán directamente con la persona que deba ser notificada o su representante legal y, a falta de ambos, el notificador podrá dejar citatorio con cualquier persona que se encuentre en el lugar para que le espere a hora fija del día hábil siguiente y, de negarse a recibirlo, se efectuará por instructivo que se fijará en la puerta o lugar visible del propio domicilio; si quien haya de notificarse no atendiere el citatorio, la notificación se hará por conducto de cualquier persona que se encuentre en el domicilio en que se realice la diligencia y, de negarse a recibirla, se realizará por instructivo fijado en la puerta; y, en los casos en que el domicilio esté cerrado, la citación o notificación se entenderá con el vecino más cercano, debiéndose fijar una copia adicional en la puerta o lugar visible del domicilio, debiendo destacarse que, al concretarse la notificación, el actuario o notificador entregará a la persona con quien se entienda la diligencia, copia simple del acta de notificación. Por lo anterior, si el actuario o notificador, al practicar la diligencia, entrega al interesado una copia simple del acta notificatoria, sin firma autógrafa, esta situación no le irroga agravio; formalidad que debe entenderse, independiente de los documentos que, en su caso, motivan las diligencias de notificación, así como de otros actos y documentos preparatorios al acta de notificación (como los citatorios e instructivos).

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.*³⁴

De igual forma es aplicable la siguiente tesis:

CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN. NO REQUIEREN DE LA FIRMA AUTÓGRAFA DEL FUNCIONARIO QUE ORDENÓ LA COMUNICACIÓN. En el argumento hecho valer por la actora en el sentido de que las constancias de notificación exhibidas por la autoridad son ilegales, debido a que no contienen la firma autógrafa del funcionario que ordenó la notificación, debe decirse que no le asiste la razón, dado que por la propia naturaleza de los actos que se analizan, resulta innecesario que contengan la firma del funcionario que ordenó su notificación, en virtud de que su finalidad únicamente es hacer del conocimiento de un particular de la existencia de los actos administrativos de molestia, mas no determinar en las propias constancias de notificación la situación jurídica de aquél, motivo por el cual, no debe pretenderse que su legalidad depende de que contengan la firma autógrafa del funcionario emisor de los actos impugnados. En consecuencia, lo que impera en el presente caso es desestimar tal argumentación, al resultar carente de razón jurídica, máxime que no existe precepto legal alguno que prevea tal obligación para las autoridades administrativas, como condicionante de la legalidad de las notificaciones por ella realizadas.³⁵

A lo anterior, debe de agregarse que para efectos de acreditar la existencia de la notificación en controversia es suficiente que la autoridad demandada haya aportado como prueba copias certificadas de las constancias de notificación anteriormente indicadas, sin que pueda exigirse que presente las originales con firmas autógrafas de tales documentales; además, no debe perderse de vista que la manifestación de la actora de que las constancias noticiosas allegadas no contienen firmas autógrafas, implica su manifestación de que contienen firmas facsímiles, por lo que necesariamente la actora debió de haber aportado las pruebas conducentes para desvirtuar la legalidad de la que gozan las mismas, lo que al no haber acontecido da lugar a que prevalezca su autenticidad.

³⁴ Época: Décima Época; Registro: 2007187; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 9, Agosto de 2014, Tomo III; Materia(s): Administrativa; Tesis: II.3o.A.184 A (10a.); Página: 1856

³⁵ V-TASR-XIII-3128; R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 4. Abril 2008. p. 336

Es exactamente aplicable la siguiente Tesis Aislada sostenida por la Segunda Sala Regional del Noreste de este Tribunal:

DILIGENCIAS DE NOTIFICACIÓN FISCAL. NO ES REQUISITO QUE LAS DOCUMENTALES QUE DEMUESTREN SU EXISTENCIA, CONTENGAN FIRMA AUTÓGRAFA DEL NOTIFICADOR QUE LA EMITIÓ. - Conforme a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, en los artículos 134 y 137, se prevé que aquellas resoluciones consistentes en citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan recurrirse, serán notificados de forma personal por las autoridades fiscales, atendiendo a que dichas diligencias implican un procedimiento a seguirse, tal es el caso que se requerirá la presencia del interesado o representante legal del particular, que en caso de no encontrarse se dejará citatorio de espera para el día hábil siguiente, y si de nueva cuenta no se encuentra al interesado, se procederá con la persona que se encuentre en el domicilio o incluso con un vecino, debiendo asentar la razón de las circunstancias ocurridas. En este sentido, es evidente que se solicita que los documentos que sirvan de actas de notificación, contengan las circunstancias ocurridas en su proceder, a efecto de dar certeza al contribuyente. Por ello, en el caso de que en un juicio contencioso administrativo, la parte actora argumente el desconocimiento del acto impugnado como de sus constancias, al momento de contestar, de conformidad con lo previsto en el artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ello no implica que deban allegarse por parte de la autoridad, las documentales originales que contengan firma autógrafa del personal que diligenció la notificación, pues basta se exhiban las copias certificadas de las mismas, a fin de que en la ampliación de la demanda, la parte actora realice los argumentos que considere convenientes a fin de desvirtuar que los documentos exhibidos tengan firma autógrafa. Se dice lo anterior, pues debe observarse que si la demandante únicamente se limita a señalar que las constancias allegadas no contienen firma autógrafa, ello implica su manifestación de que contiene una firma facsímil, debiendo en todo momento allegar las pruebas conducentes para desvirtuar la legalidad de la que gozan las constancias de notificación, de lo contrario prevalecerá su autenticidad.³⁶

Por todo lo anterior, puede concluirse que tanto el acta de notificación de 05 de junio de 2018 como el citatorio que le antecedió, correspondientes a la resolución contenida en el oficio 500-52-00-05-00-2018-05208, merecen valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Establecido el valor probatorio que merecen tales documentales, y a efectos de seguir exponiendo porque se considera que son **infundados** los agravios propuestos por la actora, debe de señalarse que del análisis realizado a tales constancias de notificación, se advierte que la resolución en controversia fue notificada en términos de lo dispuesto por los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación; por lo tanto, se estima oportuno imponernos del contenido de tales preceptos legales, que establecen textualmente lo siguiente:

Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

³⁶ VII-CASR-2NE-12; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2014. p. 295

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

...

Artículo 137. *Cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.*

El citatorio a que se refiere este artículo será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio del buzón tributario.

...

Del artículo 134 del Código Tributario se colige que las notificaciones de los actos administrativos se harán, de entre otras formas, personalmente.

Por su parte, del primer párrafo del artículo 137 del citado ordenamiento legal, se rescata que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar, le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale en el mismo o para que acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales dentro del plazo de seis días contado a partir de aquél en que fue dejado el citatorio, o bien, la autoridad comunicará el citatorio de referencia a través del buzón tributario.

En tanto que, del segundo párrafo, del numeral 137, se obtiene que el citatorio a que se refiere ese artículo será siempre para la espera antes señalada y, si la persona citada o su representante legal no esperaren, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino. En caso de que estos últimos se negasen a recibir la notificación, ésta se hará por medio del buzón tributario.

Ahora bien, el artículo en comento no establece que al diligenciarse una notificación personal deba levantarse razón circunstanciada, sin embargo, **se considera que debe levantarse razón circunstanciada al diligenciarse cualquier notificación personal**, atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y motivación que debe revestir todo acto de autoridad conforme a lo previsto por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En lo conducente, resulta aplicable la Jurisprudencia 2a./J. 15/2001, de rubro y texto:

NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). *Si bien es cierto que dicho precepto únicamente prevé la obligación del notificador de levantar razón circunstanciada de las diligencias, tratándose de actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución y, en concreto, cuando la persona que se encuentre en el lugar o un vecino con quien pretendan realizarse aquéllas, se negasen a recibir la notificación, también lo es que atendiendo a las características propias de las notificaciones personales, en concordancia con las garantías de fundamentación y*

motivación que debe revestir todo acto de autoridad, la razón circunstanciada debe levantarse no sólo en el supuesto expresamente referido, sino también al diligenciarse cualquier notificación personal, pues el objeto de las formalidades específicas que dispone el numeral en cita permite un cabal cumplimiento a los requisitos de eficacia establecidos en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el respeto a la garantía de seguridad jurídica de los gobernados.³⁷

No pasa inadvertido que en dicho criterio se analizó lo dispuesto en el artículo 137, del Código Fiscal de la Federación, antes de la reforma acaecida al Código Fiscal de la Federación mediante Decreto publicado en el Diario oficial de la Federación el día 9 de diciembre de 2013; sin embargo, en lo conducente resulta aplicable al caso ya que, en esencia, determina que la razón circunstanciada debe levantarse al diligenciarse cualquier notificación personal.

Ahora bien, al interpretar el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, emitió las jurisprudencias 2ª./J. 158/2007, 2ª./J. 82/2009, 2ª./J. 85/2014 (10a.) y 2ª./J. 157/2015 (10a.), de la literalidad siguiente:

NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. LA RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA DEBE ARROJAR LA PLENA CONVICCIÓN DE QUE SE PRACTICÓ EN EL DOMICILIO DEL CONTRIBUYENTE (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN). Conforme a la jurisprudencia 2ª./J. 15/2001, de rubro: "NOTIFICACIÓN FISCAL DE CARÁCTER PERSONAL. DEBE LEVANTARSE RAZÓN CIRCUNSTANCIADA DE LA DILIGENCIA (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).", publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, abril de 2001, página 494, debe entenderse que aunque el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación no señale expresamente la obligación de que se levante acta circunstanciada de la diligencia personal de notificación en la que se asienten los hechos que ocurran durante su desarrollo, su redacción tácitamente la contempla, por lo que en las actas relativas debe asentarse razón circunstanciada en la que se precise quién es la persona buscada, su domicilio, en su caso, por qué no pudo practicarse la notificación, con quién se entendió la diligencia y a quién se dejó el citatorio, formalidades que no son exclusivas del procedimiento administrativo de ejecución, sino comunes a la notificación de los actos administrativos en general; criterio del que deriva que si bien no puede exigirse como requisito de legalidad del acta indicada una motivación específica de los elementos de los que se valió el notificador para cerciorarse de estar en el domicilio correcto del contribuyente, la circunstanciación de los pormenores de la diligencia sí debe arrojar la plena convicción de que ésta efectivamente se llevó a cabo en el domicilio de la persona o personas señaladas en el acta.³⁸

NOTIFICACIÓN PERSONAL PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DATOS QUE EL NOTIFICADOR DEBE ASENTAR EN LAS ACTAS DE ENTREGA DEL CITATORIO Y DE LA POSTERIOR NOTIFICACIÓN PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN, CUANDO LA DILIGENCIA RELATIVA SE ENTIENDE

³⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, registro 189933, tomo XIII, abril de 2001, página 494.

³⁸ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, agosto de 2007, página 563.

CON UN TERCERO. Para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que practicó la diligencia en el domicilio señalado, que buscó al contribuyente o a su representante y que ante la ausencia de éstos entendió la diligencia con dicho tercero, entendido éste como la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo). Además, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar las características del inmueble u oficina, que el tercero se encontraba en el interior, que éste abrió la puerta o que atiende la oficina u otros datos diversos que indubitadamente conlleven a la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con una persona que dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva.³⁹

NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. PARA CIRCUNSTANCIAR EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, ES INNECESARIO QUE EL NOTIFICADOR RECABE DOCUMENTOS O ELEMENTOS INDUBITABLES QUE DEMUESTREN EL NEXO QUE ADUCE TENER CON EL CONTRIBUYENTE. De la interpretación del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación y en congruencia con el criterio de esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contenido en las jurisprudencias 2a./J. 15/2001 (*), 2a./J. 60/2007 (**), 2a./J.101/2007 (***) y 2a./J. 82/2009 (****), se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos se entendió la diligencia con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente diversos datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior, u otros datos diversos que, razonablemente, conlleven la certeza de que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que no puede obligarse al notificador a recabar los documentos con los que se acredite el vínculo del tercero con el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad del acto, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.⁴⁰

NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. REQUISITOS PARA CIRCUNSTANCIAR DEBIDAMENTE EL ACTA DE LA DILIGENCIA ENTENDIDA CON UN TERCERO, SI ÉSTE OMITE PROPORCIONAR SU NOMBRE, NO SE IDENTIFICA Y/O NO SEÑALA LA RAZÓN POR LA QUE ESTÁ EN EL LUGAR O SU RELACIÓN CON EL INTERESADO [APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 82/2009 (*)]. De la interpretación del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, en congruencia con el criterio de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación contenido en la jurisprudencia aludida, se advierte que para circunstanciar el acta de notificación es necesario que el notificador asiente datos objetivos que permitan concluir que: a) la diligencia se practicó en el domicilio señalado; b) se buscó al contribuyente o a su representante; y c) ante la ausencia de éstos la diligencia se entendió con quien se encontraba en el domicilio. En este último caso, si el tercero omite proporcionar su nombre, no se identifica, y/o no expresa la razón por la cual está en el lugar o la relación que tiene con el interesado, se requerirá que el notificador asiente datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior u otros datos que, razonablemente, acrediten que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como

³⁹ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXX, Julio de 2009, página 404.

⁴⁰ Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 10, septiembre de 2014, tomo I, página 746.

de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva. De ahí que basta la omisión de uno solo de los datos que deba proporcionar el tercero para que el notificador, a efecto de salvaguardar la legalidad de su actuación, esté obligado a asentar de manera circunstanciada los datos indicados.⁴¹

En las anteriores jurisprudencias la Segunda Sala del Alto Tribunal del País, estableció que para cumplir con el requisito de circunstanciación, es necesario que el notificador asiente en el acta relativa datos que objetivamente permitan concluir que:

- a) La diligencia se practicó en el domicilio señalado;
- b) Se buscó al contribuyente o a su representante; y
- c) Ante la ausencia de éstos la diligencia se entendió con quien se encontraba en el domicilio, es decir, con un tercero.

Igualmente, la Segunda Sala determinó que en este último caso, debe entenderse por tercero, la persona que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezca cierta garantía de que informará sobre el documento a su destinatario, para lo cual el notificador debe asegurarse de que ese tercero no está en el domicilio por circunstancias accidentales, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio *-familiares o empleados domésticos-* hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí *-trabajadores o arrendatarios, por ejemplo-*; igualmente, precisó que el tercero debe:

- 1. Proporciona su nombre;
- 2. Identificarse; y
- 3. Señalar la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado.

Esto, sin que pueda obligarse al notificador a recabar los documentos con los que se acredite el vínculo del tercero con el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad del acto, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.

Así también concluyó que, si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, ni señala la razón por la cual está en el lugar o su relación con el interesado, el diligenciario deberá precisar:

⁴¹ *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 26, enero de 2016, Tomo II, página 1211.*

- Ello **sin que pueda exigirse como requisito de legalidad del acta una motivación específica de los elementos de los que se valió el notificador para cerciorarse de estar en el domicilio correcto del contribuyente**, pero sí que la circunstanciación de los pormenores de la diligencia arrojen la plena convicción de que ésta efectivamente se llevó a cabo en el domicilio de la persona o personas señaladas en el acta.

Esto es así, porque contrario a lo considerado por la actora, de tales actos noticiosos se advierte que el notificador sí hizo constar que se constituyó en el domicilio de la accionante, sito en ***** *** ***** *** ***** ***** ***** ***** *****
** *****

- **Citatorio**

- **Constancia de notificación**



De la transcripción anterior se advierte que el personal notificador tanto al levantar el citatorio como el acta de notificación correspondientes a la resolución impugnada se cercioró fehacientemente de encontrarse en el domicilio fiscal de la actora puesto que señaló que este coincidía con el último domicilio fiscal señalado por el contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes -*contrario a lo aseverado por la accionante*-, además de coincidir con el domicilio señalado en dicha resolución y porqué adicionalmente la persona con la que se atendió la diligencia ante la pregunta expresa que formuló el notificador, contestó que efectivamente ese es el domicilio fiscal de la contribuyente hoy demandante; domicilio respecto del cual incluso fueron asentados los datos externos que poseía, así como se indicó el lugar exacto y entre calles en que se encontraba el mismo.

Asimismo, se observa que el personal notificador hizo constar que las personas que lo atendieron en el domicilio de la actora dijeron llamarse ***** en el citatorio y ***** en la notificación, quienes manifestaron encontrarse en el domicilio porque realiza diversas funciones de sus puestos como auxiliar contable y recepcionista, respectivamente, y quienes se identificaron con licencia de conducir que contiene fotografía que corresponde a sus rasgos físicos y credencial para votar.

Por lo que aun cuando niegue lisa y llanamente que su domicilio sea ** * ***** * ***
 ** ***** ***** ***** *** ***** ***** ** ***** ***** al afirmar los
 terceros que entendieron las diligencias que sí era el domicilio fiscal de la contribuyente
 ***** ** ***** ***** ***** ** ***** **** ** ***** con ello se convalida
 dicha negativa, pues ambos proporcionaron su nombre y se identificaron, lo cual otorga certeza
 de que su afirmación es verídica.

Sin que fuese necesario que dichos terceros con quienes se entendieron las diligencias comunicativas acreditaran a la notificadora el vínculo que manifestaron tener con el interesado, es decir, su calidad de auxiliar contable y recepcionista de la hoy actora, ya que no puede obligarse al notificador a recabar el documento con el que se acredite el vínculo del tercero con

el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad de los actos, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.

Lo anterior, aunado a que a dicha manifestación de las personas que atendieron las diligencias, en el sentido de que eran auxiliar contable y recepcionista de la hoy actora, debe de otorgársele valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; ello, en razón de que tal manifestación hace prueba plena en contra de quien la realizó y se manifestó conforme con ella; esto es, si un particular manifiesta tener una relación de negocios o trabajo con el interesado (a), situación que es asentada por los notificadores en las constancias relativas, y las mismas son firmadas por el tercero, manifestando su conformidad con lo declarado y asentado; dichas constancias gozan de un valor probatorio pleno en términos de lo establecido en el artículo antes referido, siempre que tal manifestación no haya sido judicialmente declarada como una simulación.

Resulta exactamente aplicable la siguiente Jurisprudencia emitida por la Sala Superior de este Tribunal:

NOTIFICACIÓN. RESULTA PROCEDENTE OTORGAR VALOR PROBATORIO PLENO A LA DECLARACIÓN REALIZADA POR EL TERCERO CON QUIEN SE ENTENDIÓ LA DILIGENCIA EN CUANTO A SU VÍNCULO CON EL INTERESADO, SIEMPRE QUE ÉSTA NO HUBIERA SIDO DECLARADA JUDICIALMENTE COMO UNA SIMULACIÓN.- De una interpretación armónica del artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, se advierte que harán prueba plena los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales, pero si en dichos documentos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, estos solo prueban plenamente que ante la autoridad que los expidió se hicieron dichas declaraciones o manifestaciones pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado; asimismo los numerales en análisis establecen como excepción que las declaraciones o manifestaciones harán prueba plena en contra de quienes las hicieron o asistieron al acto en que fueron hechas y se manifestaron conforme con ellas, perdiendo su valor únicamente en caso de que judicialmente se declare su simulación.- De tal manera, que tratándose de las constancias de notificación, aun cuando contengan declaraciones de verdad por parte de un particular, como lo es, lo relativo al vínculo que guardaba el tercero que atendió la diligencia con el interesado, debe otorgársele valor probatorio pleno; ello, en razón de que tal manifestación hace prueba plena en contra de quien la realizó y se manifestó conforme con ella; esto es, si un particular manifiesta tener una relación de negocios o trabajo con el interesado (a), situación que es asentada por el notificador en las constancias relativas, y las mismas son firmadas por el tercero, manifestando su conformidad con lo declarado y asentado; dichas constancias gozan de un valor probatorio pleno en términos de lo establecido en el artículo 46 fracción I antes referido, siempre que tal manifestación no haya sido judicialmente declarada como una simulación.⁴²

Debe de resaltarse que no pasa inadvertido que la parte actora pretenda negar lisa y llanamente conocer a las personas que atendieron las diligencias, puesto que dicha negativa no puede revertir la carga de la prueba a la autoridad demandada, al hacer prueba plena la

⁴² VIII-J-1aS-64; R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 32. Marzo 2019. p. 13

declaración de ***** en el sentido de que son auxiliar contable y recepcionista de la hoy demandante, según fue explicado líneas arriba, además de que es la propia actora quien debió acreditar su dicho en el sentido de que esa persona no era su empleada, al tratarse de una negativa sobre hechos propios.

Ahora bien, a efectos de acreditar que esa persona no es su empleada, la accionante aportó como prueba la constancia del pago de cuotas obrero patronales ante el Instituto Mexicano del seguro Social desde su empresa que obra en autos a fojas 205 a 208 de autos.

Dicha constancia, a juicio de esta Sala **no es idónea** para desvirtuar los hechos asentados en el acta de citatorio y de notificación, toda vez que si bien con la misma pudiese acreditar los trabajadores que tiene registrados en dicho instituto, también lo que con ella no se desvirtúa el vínculo que tienen dichas personas con la hoy demandante, esto es que sea su auxiliar contable y recepcionista, máxime si consideramos que tal carácter puede derivar de un contrato de prestación de servicios profesionales, y por consiguiente no necesariamente es indispensable que se registre su alta como trabajador ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.

En ese sentido, corresponde a la actora demostrar su dicho en cuanto a que no tiene el vínculo con dichas personas en su carácter de empleados, aunado a que no demuestra que al realizarse la diligencia dichos terceros no estaban en el domicilio donde se llevó a cabo. Por añadidura, la ubicación del tercero queda probada por lo circunstanciado en las actas de citatorio y de notificación, lo cual tiene valor probatorio pleno en términos de la fracción II, del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Apoya el anterior razonamiento el siguiente precedente:

NOTIFICACIÓN PERSONAL EN MATERIA FISCAL. LOS INFORMES DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL NO DEMUESTRAN QUE EL TERCERO NO ATENDIÓ LA DILIGENCIA. Con relación a los terceros la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido los criterios siguientes: 1) Se presume que la persona que atendió la diligencia es la misma que informó respecto a la ausencia del contribuyente o su representante legal (2a./J. 60/2007); 2) Son terceros fiables las personas que, por su vínculo con el contribuyente, ofrezcan cierta garantía de que informarán sobre el documento a su destinatario, quedando incluidas en ese concepto desde las personas que habitan en el domicilio (familiares o empleados domésticos) hasta las que habitual, temporal o permanentemente están allí (trabajadores o arrendatarios, por ejemplo) [2a./J. 82/2009]; 3) No es necesario que se recaben los documentos con los que se acredite el vínculo del tercero con el contribuyente, dado que no tiene la obligación de justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado [2a./J. 85/2014 (10a.)]; y 4) Si el tercero no proporciona su nombre, no se identifica, no señala la razón por la que

está en el domicilio y/o no indica su relación con el contribuyente, entonces, en el acta debe circunstanciarse lo siguiente: "Los datos que objetivamente lleven a estimar que la diligencia se practicó en el domicilio, como son las características del inmueble; si el tercero se encontraba en el interior u otros datos que, razonablemente, acrediten que se actúa en el lugar correcto y con quien dará noticia al interesado tanto de la búsqueda como de la fecha y hora en que se practicará la diligencia de notificación respectiva [2a./J. 157/2015 (10a.)]." En este contexto, el informe del Instituto Mexicano del Seguro Social (con el cual la actora pretende demostrar que el tercero no es su trabajador) no es una prueba idónea para desvirtuar los hechos asentados en las actas de citatorio y de notificación, porque solo prueba que el tercero estaba inscrito como trabajador de otro contribuyente; pero, no demuestra que al realizarse la diligencia estaba en el domicilio de su patrón y no en el domicilio en el cual se practicó la notificación. Por añadidura, la ubicación del tercero queda probada por lo circunstanciado en las actas de citatorio y de notificación, lo cual tiene valor probatorio pleno en términos de la fracción II del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.⁴³

De cualquier forma, debe de señalarse que en las constancias de notificación en análisis, el personal notificador asentó que se cercioró de que ***** eran persona que otorgaban plena certeza de que conocían a la contribuyente hoy demandante y que le haría llegar por un lado el citatorio y por otro el documento a notificar porque fue esta persona quien le permitió el acceso al interior del domicilio fiscal de la demandante, en donde se observó que esa persona se desplaza con naturalidad y de manera habitual dentro del mismo y manifestó expresamente que conocía a la hoy actora, lo que da lugar a concluir que no se encontraba en el domicilio por circunstancias accidentales y que efectivamente conocía a la contribuyente o a su representante legal, de modo que era innecesario que el notificador circunstanciara otros datos diversos para cerciorarse de tal situación.

Por otra parte, contrario a lo señalado por la actora, el personal notificador sí hizo constar dentro de los actos noticiosos a debate, que requirió la presencia del destinatario, a quien se la requirió y que se le respondió al respecto, al haberse asentado lo siguiente:

-En el caso del citatorio:

*"...Hecho lo anterior, requerí a la C. ***** la presencia del C. Representante Legal de la contribuyente ***** S.A. DE C.V., preguntándole si este se encontraba presente, pregunta ante la cual ***** contestó, de manera expresa que el Representante Legal de la contribuyente ***** S.A. DE C.V., no se encontraba presente en virtud de que se encuentra fuera del domicilio fiscal atendiendo diversos asuntos relacionados con su puesto manifestando bajo protesta de decir verdad .. que sabe y le consta que no se encuentra el Representante Legal del contribuyente que el C. Representante Legal de la contribuyente ***** S.A. DE C.V., en el domicilio fiscal toda vez que lo conoce físicamente y, por lo tanto, no podía atender la diligencia ..."*

-En el caso del acta de notificación:

*"... persona quien dijo llamarse ***** y declaró que el representante legal del contribuyente ***** S.A. DE C.V. no se encuentra en este momento en el domicilio fiscal, en virtud*

*de que: se encuentra fuera del domicilio fiscal atendiendo diversos asuntos relacionados con su cargo ... que sabe y le consta que no se encuentra el contribuyente en el domicilio fiscal toda vez que lo conoce físicamente y ante la pregunta expresa que si se hizo del conocimiento del representante legal del contribuyente ***** ** ***** ***** ** ***** **** ** ***** ** ** ***** ***** ***** manifestó que si se hizo del conocimiento del representante legal de ... dicho citatorio y al no haber atendido el citatorio de fecha 04 de junio de 2018 y ante su ausencia, se hace efectivo el apercibimiento..."*

De lo que se sigue que el personal notificador se cercioró de la ausencia del interesado, con la información que a ese respecto le proporcionó la persona con quien entendieron las diligencias.

Asimismo, de las constancias de notificación controvertidas se advierte que el personal notificador asentó que entendió las diligencias con quien los atendió en el domicilio, ya que el interesado, el contribuyente o su representante legal no se encontraba en el mismo, no obstante que se les dejó citatorio, plasmando además, a quién se le dejó el citatorio correspondiente, que fue a ***** *****; de ahí que el personal notificador sí justificó por qué entendió las diligencias con ese tercero.

Sin que resulte óbice a lo anterior que la accionante sostenga que le causa incertidumbre lo asentado en la constancia de notificación en el sentido de que ***** ***** ***** hizo del conocimiento del representante legal el citatorio, cuando de las constancias que anexa la demandada la diligencia de citación se llevó a cabo con una persona distinta, esto es la diligencia de citación fue supuestamente atendida por ***** ***** ***** pues se encuentra haciendo una interpretación errónea de lo asentado por el notificador, ya que ante la pregunta expresa de si se hizo del conocimiento del representante legal el citatorio, ***** ***** se limitó a manifestar que si se hizo sin afirmar que fue ella la que lo realizó.

Por lo tanto, se estiman como **infundadas** las manifestaciones de la actora en el sentido de que en la notificación de la resolución controvertida no se señalaron los medios de los cuales se valió el personal notificador para cerciorarse de la ausencia de su representante legal, a fin de atender las diligencias con un tercero, ya que como se ha demostrado, es suficiente que la personas que atendieron hayan manifestado que en el momento de practicarse éstas el representante legal de la actora no se encontraba en el domicilio a notificar, para colegir que fueron esas personas quienes manifestaron la ausencia del destinatario durante la diligencia de notificación.

De modo que basta con que se asienten los datos de las personas con quien se entendieron las diligencias; es decir, si en el acta de notificación, previo citatorio se asentó que se requirió a la persona que se encontraba dentro del domicilio fiscal, en el presente caso, a ***** ***** ***** ***** , quien manifestó ser recepcionista del destinatario, ello es suficiente para ultimar que fue dicha persona, a quien se le requirió por la presencia de la contribuyente y quien informó al personal notificador que el destinatario de los actos a notificar no se encontraba en el domicilio, razón por la cual es válido que las diligencias haya sido atendida por ese tercero.

Resulta aplicable la siguiente Jurisprudencia sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

NOTIFICACIÓN PERSONAL. EN LA PRACTICADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, BASTA QUE EN EL ACTA RELATIVA SE ASIENTE EL NOMBRE DE LA PERSONA CON QUIEN SE ENTENDIÓ LA DILIGENCIA, PARA PRESUMIR QUE FUE LA MISMA QUE INFORMÓ AL NOTIFICADOR SOBRE LA AUSENCIA DEL DESTINATARIO. *La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 15/2001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIII, abril de 2001, página 494, sostuvo que el notificador debe levantar acta circunstanciada de las razones por las cuales entendió la notificación con una persona distinta del destinatario, para lo cual deberá precisar el domicilio en el que se constituyó, los datos de quien recibió el citatorio, así como los de la persona con quien se entendió la diligencia. En relación con lo anterior, conviene precisar que conforme al artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, una vez que el notificador se constituye en el domicilio del destinatario, debe requerir su presencia, y en caso de no encontrarlo, dejar citatorio para que lo espere a hora fija del día hábil siguiente, fecha en la cual requerirá nuevamente la presencia del interesado, y en caso de que quien lo reciba le informe que no se encuentra presente, el notificador deberá practicar la diligencia con el informante, esto significa que la persona con quien se entiende la diligencia y la que informa son la misma, de modo que basta con que se asienten los datos de la persona con quien se entendió la diligencia, para que pueda presumirse que fue la misma que informó sobre la ausencia del destinatario.⁴⁴*

Y respecto de la negativa lisa y llana de que tales personas sean sus empleadas es innecesario que el notificador recabara los documentos con los que se acredite el vínculo de los terceros con el contribuyente pues éste no está constreñido a justificar la razón por la que se encuentra en el lugar o su relación con el interesado ni, por ende, a proporcionar documentación referida con esa circunstancia, bastando entonces, a efecto de salvaguardar la legalidad del acto, que el notificador asiente los datos indicados, circunstanciando esos hechos en forma objetiva y no en meras apreciaciones subjetivas.

De lo anterior se concluye que el acta de notificación y citatorio relativos a la resolución impugnada se encuentran debidamente circunstanciados, al haberse asentado que se requirió la presencia del representante legal de la actora; que éste no se encontraba presente en ese momento; cerciorándose de dicha situación con la información que le proporcionó la persona con la que se entendieron dichas diligencias, de lo que se concluye que sí se cumplieron con los requisitos previstos en los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación.

⁴⁴ Época: Novena Época; Registro: 172470; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXV, Mayo de 2007; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 60/2007; Página: 962

Es aplicable la siguiente Jurisprudencia sostenida por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito:

NOTIFICACIONES PERSONALES EN MATERIA FISCAL. PARA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE CIRCUNSTANCIACIÓN CUANDO AQUÉLLAS SE ENTIENDEN CON UN TERCERO, BASTA CON QUE EL NOTIFICADOR ASIENTE EN EL ACTA CORRESPONDIENTE QUE EL INTERESADO NO LO ESPERÓ A LA HORA INDICADA EN EL CITATORIO PREVIO, DE LO CUAL SE CERCIORÓ POR LA INFORMACIÓN QUE A ESE RESPECTO LE PROPORCIONÓ LA PERSONA CON QUIEN LLEVÓ A CABO LA DILIGENCIA, DE QUIEN ASENTÓ SU NOMBRE Y EL VÍNCULO QUE TIENE CON EL CONTRIBUYENTE (APLICACIÓN DE LAS JURISPRUDENCIAS 2a./J. 60/2007, 2a./J. 101/2007 Y 2a./J. 82/2009). La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 60/2007, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, mayo de 2007, página 962, consideró que, tratándose de una notificación personal practicada en términos del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, basta que en el acta relativa se asiente el nombre de la persona con quien se entendió la diligencia para presumir que fue la misma que informó al notificador sobre la ausencia del destinatario; por su parte, en la diversa tesis 2a./J. 101/2007, contenida en el señalado medio de difusión, Tomo XXV, junio de 2007, página 286, sustentó el criterio consistente en que en el acta relativa el notificador debe asentar en forma circunstanciada cómo se cercioró de la ausencia del interesado o de su representante, como presupuesto para que la diligencia se lleve a cabo por conducto de tercero y, en la jurisprudencia 2a./J. 82/2009, que aparece en los mismos Semanario y Época, Tomo XXX, julio de 2009, página 404, estimó que cuando la mencionada diligencia se entiende con las personas que habitan en el domicilio, como los familiares o empleados domésticos, o con las que habitual o temporalmente están ahí, como los trabajadores, se cumple con el requisito de circunstanciación si se asienta el vínculo de tales personas con el contribuyente, lo cual ofrece garantía de que le informarán sobre la notificación. En congruencia con lo anterior, para cumplir con el requisito de circunstanciación de la indicada diligencia cuando se entiende con un tercero, basta con que el notificador asiente en el acta correspondiente que habiendo requerido la presencia del contribuyente o de su representante legal, éste no lo esperó a la hora señalada en el citatorio previo, de lo cual se cercioró por la información que a ese respecto le proporcionó la persona con quien llevó a cabo la diligencia, de quien asentó su nombre y el vínculo que tiene con el contribuyente.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.⁴⁵

A lo anterior debe de agregarse que también es **infundado** el alegato vertido por la accionante en el sentido de que es ilegal el citatorio de 04 de junio de 2018 porque no resulta legal ni coherente la redacción del mismo, ya que el mismo se encuentra en un formato preimpreso que contiene los hechos que se suscitaron al practicarse la diligencia, que solamente podían conocerse al llevar a cabo la misma.

⁴⁵ Época: Novena Época; Registro: 162073; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXXIII, Mayo de 2011; Materia(s): Administrativa; Tesis: XVII.10.P.A. J/22; Página: 913

Esto es así, porque el hecho de que dicho citatorio contenga los datos inherentes al levantamiento del mismo de forma impresa no genera ilegalidad alguna, puesto que el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación anteriormente analizado no prohíbe la utilización de formatos con datos impresos; de ahí que aun y cuando determinado acto noticioso conste en un formato impreso en su totalidad, esto no quiere decir que por tal situación se provoque un estado de indefensión jurídica en perjuicio del gobernado.

Lo anterior en virtud de que los notificadores pueden auxiliarse de formatos pre impresos al momento de realizar la notificación de un acto administrativo, siempre que se realice durante el desarrollo de la diligencia correspondiente, aunado a que no existe disposición legal que limite el uso de ese tipo de instrumentos y mucho menos que dicha utilización implique la ilegalidad de la actuación del notificador, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento fiel del acto.

Resulta perfectamente aplicable el siguiente precedente sostenido por la Sala Superior de este Tribunal:

CÓDIGO FISCAL. LEGALIDAD DE LAS DILIGENCIAS DE NOTIFICACIÓN, PRACTICADAS EN MATERIA FISCAL A TRAVÉS DE FORMATOS PRE IMPRESOS.- El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento para la práctica de notificaciones personales y no prohíbe la utilización de formatos pre impresos, de ahí que aun y cuando un citatorio conste en un formato impreso en su totalidad, esto no quiere decir que por tal situación se provoque un estado de indefensión jurídica en perjuicio del gobernado. Lo anterior en virtud de que los notificadores pueden auxiliarse de formatos pre impresos al momento de realizar la notificación de un acto administrativo, siempre que se realice durante el desarrollo de la diligencia correspondiente, aunado a que no existe disposición legal que limite el uso de ese tipo de instrumentos y mucho menos que dicha utilización implique la ilegalidad de la actuación del notificador, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento fiel del acto.⁴⁶

Y, si bien, en dicho citatorio se utilizan abreviaturas ello no resulta ilegal pues los artículos 38 y 134 a 137 del Código Fiscal de la Federación no prohíben utilizar abreviaturas en las actuaciones de las autoridades en la materia que deban notificarse, por lo que, al respecto, es inaplicable supletoriamente el diverso numeral 272 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que no permite su empleo en las actuaciones judiciales, puesto que los requisitos que deben contener esos actos administrativos se encuentran cabalmente regulados por los indicados preceptos del mencionado código tributario; mientras que la utilización de fechas con números y no con letras no genera perjuicio alguno a la contribuyente pues esto constituye una práctica de uso común por lo cual no genera duda respecto de los datos contenidos en los documentos.

Apoya al anterior razonamiento la siguiente tesis:

ABREVIATURAS EN LAS ACTUACIONES DE LAS AUTORIDADES FISCALES QUE DEBAN NOTIFICARSE. ES INAPLICABLE SUPLETORIAMENTE EL ARTÍCULO

⁴⁶ VIII-P-1aS-671; R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2019. p. 99



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



272 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN CUANTO A LA PROHIBICIÓN DE UTILIZARLAS. Los artículos 38 y 134 a 137 del Código Fiscal de la Federación no prohíben utilizar abreviaturas en las actuaciones de las autoridades en la materia que deban notificarse, por lo que, al respecto, es inaplicable supletoriamente el diverso numeral 272 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que no permite su empleo en las actuaciones judiciales, puesto que los requisitos que deben contener esos actos administrativos se encuentran cabalmente regulados por los indicados preceptos del mencionado código tributario. Así, por ejemplo, el citado artículo 38, fracción V, establece que los actos administrativos a notificar requieren como elemento de validez, el nombre o nombres de las personas a las que vayan dirigidos, pero cuando aquél se ignore se señalarán los datos suficientes que permitan la identificación del destinatario, por lo que si tales actos, en su caso, pueden ser emitidos sin ese nombre, con mayor razón deben estimarse válidos, aun cuando se abrevie en ellos la denominación social, además de existir otros datos, como los relativos al Registro Federal de Contribuyentes, que permiten una plena identificación del requerido. Aún más, no cabe la indicada supletoriedad, porque resulta contraria a la regulación establecida en la ley a suplir y su aplicación no es congruente con los principios del mencionado ordenamiento tributario ni necesaria o conveniente para el trámite y resolución de los asuntos fiscales, dada su naturaleza diversa a los jurisdiccionales, debido a que éstos se distinguen de los actos administrativos en que no son las partes las que les dan origen sino que, en la mayoría de los casos, es la propia autoridad la que los emite, mientras que aquéllos presuponen el debido proceso legal en que se plantea un conflicto o litis entre las partes, en el cual el actor establece sus pretensiones apoyándose en un derecho y el demandado lo objeta mediante defensas y excepciones, y corresponde al juzgador analizar esas cuestiones jurídicas y resolver si se ha probado la acción, si ésta existe, o bien, si se han demostrado las excepciones.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.⁴⁷

Asimismo, es aplicable por analogía la siguiente tesis:

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. LA UTILIZACIÓN DE NÚMEROS PARA EXPRESAR LA HORA Y FECHA DE SU ENTREGA NO PUEDE CONSIDERARSE COMO UNA ABREVIATURA QUE GENERE DUDAS EN EL PARTICULAR DEL MOMENTO EN QUE LA AUTORIDAD INICIÓ SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN. La expresión de la hora y fecha mediante la utilización de números en la orden de visita domiciliaria atendiendo, en el segundo caso, al día, mes y año correspondientes, no constituye una abreviatura, sino que es una práctica de uso común que, por tanto, no genera dudas en el particular del momento en que la autoridad inició sus facultades de comprobación, sin que sea óbice a lo anterior el hecho de que el artículo 272 del Código Federal de Procedimientos Civiles prevea que en las actuaciones judiciales no se emplearán abreviaturas, ya que, al margen de la aplicación supletoria o no de ese numeral, la Sala Fiscal, para declarar la nulidad de la resolución impugnada, debe constatar que ésta no afecte las defensas del particular ni trascienda al resultado del fallo, de conformidad con el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, lo cual en los términos descritos no sucede.

⁴⁷ Registro digital: 2003195; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Décima Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: III.1o.A.13 A (10a.); Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XIX, Abril de 2013, Tomo 3, página 1997; Tipo: Aislada

En este mismo tenor, ésta Sala considera que el hecho de que el personal notificador de la autoridad demandada haya utilizado un equipo de cómputo para levantar e imprimir las constancias de notificación controvertidas, no da pauta para concluir que la mismo no se levantó en el domicilio fiscal de la actora, pues atendiendo a la los instrumentos electrónicos y tecnológicos que existen hoy en día, es concebible y razonable que con la utilización de éstos, puedan levantarse e imprimirse en lugares distintos a las oficinas de las autoridades fiscales, como lo podría ser en el domicilio de cualquier particular.

Por lo que el hecho de que en ella estén circunstanciados los datos con letra de computadora, no causa afectación alguna a la demandante ni tampoco quiere decir que el mismo no se haya levantado en su domicilio.

En consecuencia, es suficiente que al levantarse la constancia de referencia el notificador haya cumplido con las formalidades establecidas en el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación *-lo cual atendiendo a lo razonado dentro del presente considerando sí aconteció-*, por lo que el hecho de que las circunstancias conocidas en la práctica de la notificación controvertida se hayan asentado de forma impresa y no de puño y letra de del personal notificador, no es razón suficiente para restarle validez al mismo; máxime que no debe perderse de vista que tal actuación se realiza de esa manera para efectos de agilizar la diligencia y clarificar los datos contenidos en el citatorio de referencia, a efecto de circunstanciar de manera clara e inmediata los hechos suscitados durante la diligencia correspondiente.

Resulta exactamente aplicable la siguiente Jurisprudencia sustentada por la Sala Superior de ese H. Tribunal, misma que es de observancia y aplicación obligatoria para ésta Juzgadora de conformidad con lo establecido en el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

NOTIFICACIONES PERSONALES PRACTICADAS EN MATERIA FISCAL. LA UTILIZACIÓN DE MEDIOS INFORMÁTICOS A EFECTO DE HACER CONSTAR LOS HECHOS QUE SE DEDUZCAN DE LAS DILIGENCIAS DE NOTIFICACIÓN DE MANERA IMPRESA NO LAS INVALIDAN SI CUMPLEN CON LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. - De acuerdo con lo previsto por el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, el notificador tiene la obligación de asentar el lugar en que se esté llevando a cabo la diligencia y los datos que justifiquen el porqué se realizó con persona distinta al interesado, esto es, los requisitos que den certeza jurídica en relación a que la notificación personal se ha practicado con la persona que se encontró en lugar del sujeto a notificar, ello, previo citatorio dejado y entregado para su espera al día siguiente; sin que el referido artículo prohíba la utilización de medios informáticos, a efecto de atender lo dispuesto por dicho dispositivo legal. En efecto, si durante la diligencia de notificación, el notificador hace uso de los medios informáticos como en su caso lo pueden ser una computadora y una impresora, con la finalidad de hacer constar los hechos que resulten de su desarrollo, ello, atiende a la utilización de las nuevas herramientas tecnológicas, mismas que no pueden verse excluidas de la labor cotidiana de la administración pública, sin que ello afecte la legalidad de sus actuaciones. En consecuencia, si el notificador cumple con este procedimiento, el

⁴⁸ Registro digital: 173235; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: VII.2o.A.T.65 A; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Febrero de 2007, página 1835; Tipo: Aislada.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



hecho de que la toma de razón de las diligencias de notificación y cita se hayan asentado de forma impresa y no de puño y letra de aquél, no es razón suficiente para restarle validez, toda vez que en el caso no se trata de un "formato pre impreso", o bien, "formato pre elaborado", sino que, la utilización de estos medios tiene como finalidad agilizar la diligencia y clarificar los datos contenidos en el acta de notificación relativa, a efecto de circunstanciar de manera clara e inmediata los hechos suscitados durante la diligencia de notificación correspondiente.⁴⁹

Igualmente resulta exactamente aplicable la siguiente Jurisprudencia sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que es de observancia y aplicación obligatoria para esta Juzgadora de conformidad con lo establecido en el artículo 217 de la Ley de Amparo:

NOTIFICACIONES PERSONALES DE CRÉDITOS FISCALES PRACTICADAS CON FORMATOS PREIMPRESOS. SON VÁLIDAS AUN CUANDO LO QUE SE HAGA CONSTAR EN ELLOS SEA LO RELATIVO AL REQUERIMIENTO DE LA PRESENCIA DEL INTERESADO O DE SU REPRESENTANTE. *Aun cuando el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento para la práctica de notificaciones personales y no prohíbe la utilización de formatos preimpresos, subsiste la obligación del notificador de asentar el lugar en que se esté llevando a cabo la diligencia y los datos que justifiquen el porqué se realiza con persona distinta del interesado; de ahí que no es factible alegar que sólo tiene validez una notificación donde se asienten todos los datos manuscritos, y que la ilegalidad del acto se genera por la mera circunstancia de que el acta sea un formato preimpreso donde conste que se requirió la presencia del interesado o de su representante y no se encontró, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, pues si se emplean formatos o "machotes" en el levantamiento de la diligencia, y consta preimpreso que se requirió la presencia del interesado, esto no implica que el acta no esté debidamente circunstanciada, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento del acto.⁵⁰*

En éste orden de ideas, devienen de infundados los argumentos realizados al respecto por la parte actora, habida cuenta que el hecho de que la constancia de notificación y el citatorio se encuentren impresos en letra de computadora, en los cuales no se hayan asentado del puño y letra del notificador los hechos acontecidos en el momento de su levantamiento, **no constituye un motivo susceptible de viciar o invalidar esa actuación**; lo anterior, máxime que no existen elementos probatorios –*ni siquiera de manera indiciaria*– con base en los cuales pudiera acreditarse que fueron elaborados de manera previa o posterior a al momento en que el personal notificador se apersonó en el domicilio de la accionante, por lo que no se logra desvirtuar la presunción de legalidad de que gozan tales documentos.

⁴⁹ VIII-J-1aS-14; R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016. p. 64

⁵⁰ Época: Novena Época; Registro: 176515; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXII, Diciembre de 2005; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 140/2005; Página: 367

Aunado a lo anterior, debe de señalarse que la práctica de toda notificación tiene como premisa fundamental la plena demostración de que el destinatario tuvo conocimiento del acto de autoridad que debe cumplir, para así estar en condiciones de dar oportuna respuesta en defensa de sus intereses, por lo que no es factible alegar que sólo tiene validez una notificación donde se asienten todos los datos manuscritos *-de manera pormenorizada-*, y que la ilegalidad del acto se genera por la mera circunstancia de que el acta contenga las circunstancias en que se llevó a cabo la diligencia de forma impresa, pues ello no provoca inseguridad jurídica al gobernado, ya que si se emplean el uso de computadoras en el levantamiento de las diligencias, y constan impresos los datos esenciales de las diligencias que son conocidos hasta el momento en que éstas se practican, esto no implica que el citatorio sea ilegal, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento del acto, y si se cumplen los requisitos formales y de debida circunstanciación *-como en el caso aconteció-*, no resulta ilegal una diligencia así practicada; además, hay que tomar en consideración que conforme a lo previsto en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso, los actos de la autoridad demandada tienen la presunción de legalidad.

Por todo lo anterior, ésta Sala considera que no le asiste la razón a la actora cuando manifiesta que resulta ilegal la notificación que la autoridad demandada realizó de la resolución contenida en el oficio *******, puesto que como ha quedado demostrado, en ésta se cumplió cabalmente con los requisitos establecidos en los artículos 134 y 137 del Código Fiscal de la Federación, por lo que es procedente tener como conocedora a la actora de dicha resolución en la fecha que al efecto consta en el acta de notificación controvertida, esto es, desde el **05 de junio de 2018**.

Entonces retomando los plazos con los que contó la autoridad para la emisión de la resolución recordemos que:

- Del 18 de septiembre de 2017 al 08 de febrero de 2018, transcurrieron 4 meses y 14 días.
- Del 17 de abril de 2018 al 29 de mayo de 2018, transcurrieron 30 días.

Consecuentemente transcurrieron en total 5 meses y 14 días, con los que contaba la autoridad a que se refiere el artículo 50, del Código Fiscal de la Federación.

De tal suerte que, si la resolución de mérito le fue notificada a la actora el **05 de junio de 2018**, es decir, 5 días hábiles después de la emisión de la resolución como se desprende del acta de notificación anteriormente analizada, entonces, resulta inconcuso que la autoridad fiscalizadora sí emitió y notificó la dicha resolución dentro del término de seis meses con el que contaba para tal efecto conforme a lo establecido en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, pues el plazo de referencia fenecía hasta el **20 de junio de 2018**, según fue analizado al inicio del presente considerando; de ahí lo **infundado** de lo argumentado por la actora.

SÉPTIMO. Análisis del tercero y cuarto conceptos de impugnación de la demanda.

En el **tercer** concepto de impugnación de la demanda la promovente sostiene que la autoridad resolutora indebidamente confirma la legalidad de la resolución recurrida pues además de no atender debidamente el segundo concepto de agravio del recurso, mejora la fundamentación y motivación del oficio impugnado.

Manifiesta que la autoridad demandada únicamente viene a esclarecer que la documentación presentada dentro de la visita no cumple con los requisitos que supuestamente solicitó la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" pues son documentos privados, cuando de la resolución determinante recurrida se desprende claramente que dicha autoridad nunca consideró ni analizo en absoluto dicha documentación (contratos de mutuo) tal cual se puede apreciar de dicha resolución, siendo éste precisamente en lo que consistió la fuente de agravio, motivo de disenso que nunca fue atendido, situación que además de afectar el artículo 132, del Código Fiscal de la Federación, se traduce en violación a sus garantías de audiencia y legalidad.

Sostiene que la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2" viene a ampliar la motivación legal que debió ostentar el oficio impugnado lo cual es completamente ilegal pues la motivación de todo acto debe constar propiamente en él y no en un documento distinto.

Refiere que la resolución que resuelve el recurso se transcribe el contenido de un artículo que no fue citado inicialmente en el cuerpo del acto recurrido lo cual es ilegal al afectar directamente en sus defensas pues el hecho de mejorar la fundamentación de las resoluciones en documentos diversos al momento de resolver el recurso lo sujeta completo y discrecional arbitrio de la autoridad para que en cualquier momento pueda perfeccionar los actos que emita la misma administración.

En el **cuarto** concepto de agravio sostiene que la autoridad fiscalizadora no valoró las pruebas ofrecidas dentro del proceso de fiscalización aun cuando si las presentó desde que dio respuesta al oficio 500-52-00-03-00-2016-355, así como en los escritos presentados el 08 de junio de 2017 y 15 de septiembre de 2017.

Señala que se especificó la fecha del depósito, importe de depósito, cuenta bancaria, el concepto/origen del depósito como reintegro de préstamos, y diversas pruebas que se anexaron para acreditar que se trataba de préstamos.

Reitera que la autoridad no realizó una debida valoración de las pruebas aportadas, esto es, no tomó en cuenta toda la documentación proporcionada para efectos de acreditar que los depósitos bancarios eran préstamos y que la autoridad tomo como base para efectos de determinar la presunta omisión de ingresos acumulables en relación al impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única y el valor de actos o actividades en relación al impuesto al valor agregado, aunado a que tampoco realizó un cotejo, verificación y conciliación de dichos depósitos con los registros contables de las operaciones realizadas los cuales fueron exhibidos.

Manifiesta que resulta ilegal la presunción que realizó la autoridad fiscalizadora en virtud de que los depósitos determinados presuntivamente si están debidamente registrados en la contabilidad, por lo que deviene entonces ilegal la resolución impugnada.

Al **contestar la demanda** la autoridad sostiene que son infundados los agravios de la actora pues la autoridad resolutora analizó y respondió de manear sustancial todos y cada uno de los argumentos y manifestaciones vertidas en el escrito de recurso de revocación, asimismo se valoraros todas y cada una de las pruebas ofrecidas por al entonces recurrente y en ningún momento se mejoraron los fundamentos y motivos de la resolución recurrida.

Señala que los depósitos bancarios en la cuenta de la actora por la cantidad de \$636,355.54 no corresponden a registros de su contabilidad en virtud de que no cuentan con soporte documental que acredite el origen ellos mismos por lo tanto válidamente se consideraron como ingresos presuntos por los cuales se debe pagar contribuciones, de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción, III, del Código Fiscal de la Federación.

Que lo anterior es así en virtud de que la contribuyente se limitó a proporcionar copias de pólizas de registro, estados de cuenta que ya habían sido previamente analizados por la autoridad sin soporte documental alguno, puesto que los contratos, transferencias, ficha de depósito bancarios y comprobantes que proporciona analizados de menara concatenada resultaron insuficientes para la revisora pues consisten en documentales privadas que pueden elaborar de manera exprofeso.

En opinión de esta Sala, resultan **infundados** los conceptos de impugnación en estudio, por los motivos y consideraciones legales que se expondrán a continuación:

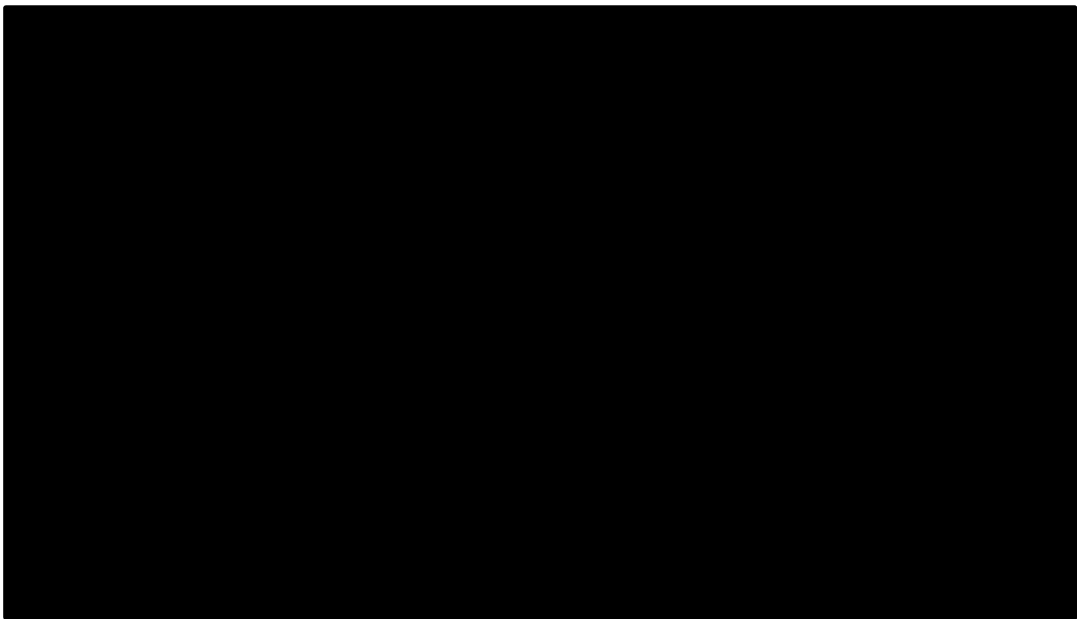
De inicio de conformidad con los artículos 16, Constitucional y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, entendiéndose por ello que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y deben señalarse con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, con la finalidad 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, así como la exigencia de la debida motivación.

En este sentido queda claro que, conforme a los preceptos jurídicos en cuestión, los actos impugnados deben encontrarse fundados y motivados, y por ello se examina la resolución determinante si cuentan o no con tales requisitos.

A fojas 36 a la 424 del expediente administrativo recaído al recurso de revocación, se encuentra agregado el documento público que contiene la resolución liquidatoria, con pleno valor probatorio conforme a los artículos 1 y 46, fracciones I y III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones II y VII, 129, 202 y 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, de cual se advierte que la Dirección de Auditoría del Servicio de Administración Tributaria procedió a determinar ingresos acumulables por concepto de depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad de \$636,355.54 correspondiente al ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013 con fundamento en lo dispuesto entre otros el artículo 59, primer párrafo, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación y con base en documentación comprobatoria proporcionada por el contribuyente consistentes en declaraciones presentadas, balanza de comprobación, libro diario y mayor, pólizas contables con su respectiva documentación comprobatoria anexa, estados de cuenta bancarios de las cuentas *** ***** ** **
***** ***** ** ***** ***** * ***** ** ** *****
***** ***** a nombre de la contribuyente.

Derivado de lo expuesto se solicitó a la contribuyente diversa documentación comprobatoria con la cual soportara el origen de los depósitos observados a través del oficio 500-52-00-05-00-2017-04869 de 15 de mayo de 2017, entre la que se encuentra contratos, nombres del deudor, monto del crédito, plazo máximo, periodicidad de las amortizaciones, tasas de interés, garantías, avales, penas convencionales en su caso y pólizas de registro de salida respecto de sus deudores.

En atención a lo anterior la contribuyente revisada realizó manifestaciones a través del escrito presentado ante la autoridad el 08 de junio de 2017, documentación que la propia accionante describe en su demanda como:



Concluyendo la autoridad fiscalizadora que:

- A. Respecto del depósito bancario en cantidad de \$9,633.00 de 05 de abril de 2013, no es posible relacionar la póliza D-18 realizada manualmente en Excel y la ficha de depósito bancario de 05 de abril de 2013 no se relacionan con el deudor *****
***** ***** dado que no exhibe documento alguno que compruebe su registro contable ni origen el depósito.
- B. Respecto del depósito en cantidad de \$50,000.00 no le asiste razón en virtud de que la póliza realizada manualmente Excel sin número y ficha de depósito bancario de 08 de mayo de 2013 no es suficiente para relacionar dicho depósito con el supuesto deudor ***** ***** ***** ya que no exhibe documento alguno que compruebe la veracidad de su registro contable ni el origen el depósito. Sostiene que respecto de la póliza D-2 de 07 de febrero de 2013 y la transferencia de esa misma fecha le informa que ella misma transfirió recursos en cantidad de \$50,000.00 a ***** ***** ***** sin exhibir el soporte documental que demuestre que dicho tercero reconoce y acepta la cantidad.
- C. Respecto del depósito en cantidad de \$508,091.08 de 25 de julio de 2023, exhibe la póliza D-36 realizada manualmente en Excel el 25 de julio de 2013 y comprobante denominado mis operaciones frecuentes-traspasos a otros bancos de esa misma fecha a nombre de ***** ***** ***** ** ***** ***** pero no otorgaron convicción en la autoridad respecto a que dicho deposito no corresponde a ingresos por los cuales se deban pagar contribuciones en virtud de que no existe documento alguno anexo a la póliza que soporte el registro contable.
- D. Para solventar los depósitos de \$1,744.28 y \$57.18 de 19 de abril de 2013 proporciono la póliza D-46 elaborada manualmente en Excel de 19 de julio de 2013 y el comprobante denominado mis operaciones frecuentes-traspasos a otros bancos de 19 de abril de 2013 a nombre de *** ***** ***** *****
***** ***** ** pero no fue posible crear convicción respecto a que dichos depósitos no corresponde a ingresos por los cuales se deban pagar contribuciones en virtud de que no existe documento alguno anexo a la póliza que soporte el registro contable.

- E. Respecto al depósito en cantidad de \$6,800.00 de 02 de mayo de 2013 determina que no le asiste razón a la contribuyente en virtud de que con la documentación proporcionada como es la póliza D-3 la cual se realizó manualmente en Excel de fecha 02 de mayo de 2013 y el comprobante denominado mis operaciones frecuentes-traspasos ***** de 02 de mayo de 2013 no es posible crear el ánimo de convicción que dicho depósito no corresponde a ingresos por los cuales se deban pagar contribuciones.
- F. Respecto a la información proporcionada para solventar el depósito en cantidad de \$10,000.00 de 16 de diciembre de 2013, le informa que no le asiste razón en virtud de que con la documentación consistente en póliza D-51 realizada manualmente en Excel de 16 de diciembre de 2013 y la ficha de depósito del banco Bancomer de 16 esa misma fecha posible crear el ánimo de convicción que dicho depósito no corresponde a ingresos por los cuales se deban pagar contribuciones.
- G. Con relación al depósito bancario en cantidad de \$50,000.00 la contribuyente proporcionó copia fotostática de la póliza D-3 realizada manualmente en Excel de 12 de agosto de 2013 donde se observa el registro Deudor Diverso **** *****
***** así como una copia de la transferencia electrónica de 12 de agosto de 2013 donde se refleja un depósito por dicha cantidad proveniente de la cuenta 0154361067 no obstante no proporciona documentación que acredite el origen del depósito y que se trate de un ingreso por el cual no debe pagar contribuciones.

Finaliza determinando que la contribuyente no aclaró los depósitos detallados toda vez que no cuenta con las documentales necesarias para demostrar el origen real de los mismos, aun con lo manifestado en su escrito de 07 de junio de 2017 por el representante legal pues no logró comprobar su dicho al no exhibir documentación comprobatoria suficiente que soporte su registro contable, por lo tanto, considera que los depósitos detectados son ingresos presuntos acumulables y gravados para efectos del impuesto sobre la renta, Impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado de conformidad con los artículos 1, primer párrafo, fracción I, 8, primer párrafo, 20, primer párrafo, fracción I y 86, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 1, último párrafo, 18, primer párrafo, fracción I, y 19, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, 1, segundo párrafo, 32, primer párrafo, fracción I y 39, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todos en relación con el 28, primer párrafo, fracciones I y II, y penúltimo párrafo y 59, primer párrafo, fracción III ambos el Código Fiscal de la Federación y 29, primer párrafo, fracciones I y VI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación todos vigentes en 2013.

Los mencionados preceptos legales establecen lo siguiente:

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Artículo 1o. *Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:*

I. *Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.*

...

Artículo 8o. *Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.*

...

Artículo 20. *Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:*

I. *Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.*

...

Artículo 86. *Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:*

I. *Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar los registros en la misma. Cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, éstas deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten.*

...

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

Artículo 1. *Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:*

...

El impuesto empresarial a tasa única se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades a que se refiere este artículo, las deducciones autorizadas en esta Ley.

Artículo 18. *Los contribuyentes obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:*

I. *Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento y efectuar los registros en la misma.*

...

Artículo 19. *Cuando se determinen en forma presuntiva los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única en los términos de esta Ley, a los mismos se les disminuirán las deducciones que, en su caso, se comprueben y al resultado se le aplicará la tasa a que se refiere el artículo 1 de esta Ley.*

Ley del Impuesto al Valor Agregado



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



Artículo 1. *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:*

...

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

Artículo 32. *Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes:*

I. *Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.*

...

Artículo 39. *Al importe de la determinación presuntiva del valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, se aplicará la tasa del impuesto que corresponda conforme a la misma, y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben.*

Código Fiscal de la Federación

Artículo 28. *Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:*

I. *Llevarán los sistemas y registros contables que señale el Reglamento de este Código, las que deberán reunir los requisitos que establezca dicho Reglamento.*

II. *Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán, efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.*

...

En los casos en que las disposiciones fiscales hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, así como por los comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos y deducciones y, en su caso, las máquinas registradoras de comprobación fiscal, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos.

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.*

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.

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,151,000.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Artículo 29. *Para los efectos del artículo 28, fracción I del Código, los sistemas y registros contables deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro o procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan:*

I. *Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables;*

...

VI. *Contar con la documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios;*

...

De los numerales transcritos se colige que están obligadas al pago del impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado las personas físicas y las morales:

1) Residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

2) Residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen.

3) Que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades de las descritas en el artículo 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, se advierte que, para la comprobación de ingresos presuntos 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 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; considerando 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.

Así también tenemos que para efectos del impuesto sobre la renta se consideran ingresos acumulables los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales, para el impuesto empresarial a tasa única cuando se determinen en forma presuntiva los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única, a los mismos se les disminuirán las deducciones que, en su caso, se comprueben y al resultado se le aplicará la tasa a que se refiere el artículo 1 de la Ley, y para el impuesto al valor agregado al importe de la determinación presuntiva del valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto en los términos de la Ley, se aplicará la tasa del impuesto que corresponda conforme a la misma, y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben.

Y finalmente en los casos en que las disposiciones fiscales hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que deberán reunir los requisitos que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, así como por los comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos y deducciones y, en su caso, las máquinas registradoras de comprobación fiscal, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos.

Ahora bien, es importante establecer que, si la autoridad determina presuntivamente ingresos, conforme a lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización, en la instancia administrativa o bien en el presente juicio contencioso administrativo.

Resulta ilustrativa la siguiente jurisprudencia:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE LA CARGA DE PROBAR QUE LOS DEPÓSITOS EN SUS CUENTAS BANCARIAS NO SON INGRESOS POR LOS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES. De la interpretación del artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación se desprende que para la comprobación de los ingresos 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; consecuentemente, si la autoridad fiscalizadora durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, advierte depósitos en las cuentas

bancarias del contribuyente, que carecen de soporte contable o documental que los ampare, corresponde al contribuyente aportar los medios probatorios idóneos para acreditar que el origen de los citados depósitos bancarios no genera el pago de contribuciones y desvirtuar con ello la presunción de ingresos aplicada por la autoridad fiscalizadora.⁵¹

También resultan aplicables las siguientes tesis:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. CORRESPONDE A LA CONTRIBUYENTE LIQUIDADA DESVIRTUARLA. En los términos de los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación, y 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, corresponde a la actora en el juicio contencioso administrativo desvirtuar los fundamentos y motivos de la resolución o acto impugnados en dicha vía. Por tanto, si la resolución liquidatoria combatida determina presuntivamente diversos créditos fiscales por omisión de contribuciones en materia de impuesto sobre la renta del régimen simplificado, corresponderá a la contribuyente liquidada acreditar la ilegalidad de dicha determinación para lo cual debe demostrar con las probanzas idóneas cuáles fueron efectivamente sus entradas y salidas distintas de las consideradas por la autoridad. En consecuencia, si no se demuestra dicha situación subsistirá la determinación presuntiva de la autoridad que se aplica salvo prueba en contrario, esta última que corresponde a la contribuyente liquidada.⁵²

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA. ES NECESARIO QUE LA ACTORA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO ACREDITE EL ORIGEN DE SUS INGRESOS, A FIN DE DESVIRTUARLA. Si en la resolución materia del juicio la autoridad fiscal determinó presuntivamente los ingresos de un contribuyente por considerar que no existían elementos suficientes que permitieran apreciar en lo fundamental cuál era el origen de los referidos ingresos, la actora está obligada a acreditar dicho origen, y para ello, no sólo debe exhibir las pruebas que estime pertinentes, sino que además, es necesario que exprese los argumentos que se enderecen a acreditar su pretensión, señalando las razones por las que considera que con las pruebas ofrecidas se demuestra el origen de los ingresos, ya que de lo contrario, el agravio vertido por la demandada sería insuficiente para acreditar la ilegalidad de la determinación presuntiva llevada a cabo por la autoridad.⁵³

En el caso, la accionante sostiene que la autoridad fiscalizadora no valoró las pruebas ofrecidas dentro del proceso de fiscalización aun cuando si las presentó desde que dio respuesta al oficio 500-52-00-03-00-2016-355, así como en los escritos presentados el 08 de junio de 2017 y 15 de septiembre de 2017; señala que se especificó la fecha del depósito, importe de depósito, cuenta bancaria, el concepto/origen del depósito como reintegro de préstamos, y diversas pruebas que se anexaron para acreditar que se trataba de préstamos, aunado a que tampoco realizó un cotejo, verificación y conciliación de dichos depósitos con los registros contables de las operaciones realizadas los cuales fueron exhibidos.

Aduce que, a propósito de ello, la autoridad resolutora indebidamente confirma la legalidad de la resolución recurrida pues además de no atender debidamente el segundo concepto de agravio del recurso, mejora la fundamentación y motivación del oficio impugnado, señalando que documentación presentada dentro de la visita no cumple con los requisitos que supuestamente solicitó la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" pues son documentos privados aun cuando ésta nunca consideró ni analizo en absoluto dicha documentación (contratos de mutuo) siendo éste precisamente en lo que consistió la fuente de

⁵¹ VII-J-1aS-76; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 26. Septiembre 2013. p. 18

⁵² V-TA-2aS-175; R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. No. 78. Junio 2007. p. 461

⁵³ V-P-SS-13; R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año I. No. 3. Marzo 2001. p. 17

agravio, situación que además de afectar el artículo 132, del Código Fiscal de la Federación, se traduce en violación a sus garantías de audiencia y legalidad.

A fin de analizar el anterior argumento es necesario imponernos del contenido de los artículos 130 y 132, del Código Fiscal de la Federación, los cuales son del tenor siguiente:

Artículo 130. *En el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. No se considerará comprendida en esta prohibición la petición de informes a las autoridades fiscales, respecto de hechos que consten en sus expedientes o de documentos agregados a ellos.*

Las pruebas supervenientes podrán presentarse siempre que no se haya dictado la resolución del recurso.

Cuando el recurrente anuncie que exhibirá las pruebas en los términos de lo previsto por el último párrafo del artículo 123 de este Código, tendrá un plazo de quince días para presentarlas, contado a partir del día siguiente al de dicho anuncio.

La autoridad que conozca del recurso, para un mejor conocimiento de los hechos controvertidos, podrá acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los mismos, así como ordenar la práctica de cualquier diligencia.

Harán prueba plena la confesión expresa del recurrente, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, así como los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, incluyendo los digitales; pero, si en los documentos públicos citados se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones, pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Cuando se trate de documentos digitales con firma electrónica distinta a una firma electrónica avanzada o sello digital, para su valoración, se estará a lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Las demás pruebas quedarán a la prudente apreciación de la autoridad.

Si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para el juicio contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación, en tanto no se opongan a lo dispuesto en este Capítulo.

Artículo 132. *La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos*

todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.

La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.

La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Asimismo, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo.

De los numerales transcritos se advierte que en el recurso de revocación se admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolucón de posiciones.

Asimismo, se tiene que si por el enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las autoridades adquieren convicción distinta acerca de los hechos materia del recurso, podrán valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en este artículo, debiendo en ese caso fundar razonadamente esta parte de su resolución.

La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.

Entonces, el hecho de que en la resolución que resuelve el recurso de revocación, la Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2", en el tercer considerando de la misma al analizar el segundo concepto de agravio formulado por la contribuyente procediera a determinar que aun y cuando la contribuyente señalare que la cantidad de \$636,355.54 corresponden a préstamos recibidos, reintegro de préstamos a funcionarios y empleados y pago de préstamos aportando a la revisión contratos de mutuo sin intereses y contrato de apertura de crédito en cuenta corriente, dichas pruebas son insuficientes para acreditar el origen de los depósitos observados mencionando que los contratos la exhibición de un contrato como prueba solo tendrá el alcance máximo de acreditar la existencia de ese documento y de las obligaciones en él pactadas pero de ninguna forma dicho documento podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha cumplido, no implica que se encuentre modificando la motivación y de la resolución liquidatoria sino que se limitó a dar respuesta al argumento de la propia contribuyente.

En efecto, de conformidad con el artículo 132 del Código Fiscal Federal, la autoridad está obligada al estudio de todos y cada uno de los agravios expresados en el recurso, así como

a valorar las pruebas aportadas por los particulares, por lo que su omisión constituye una violación de carácter formal que deja al actor en estado de indefensión al no darle los elementos para formular una defensa adecuada en los términos del artículo 16 Constitucional, de ahí que si la hoy actora allego dichas pruebas al recurso, la autoridad se encontraba constreñida a valorarlas, sin que ello implicara la modificación de la resolución liquidatoria, pues si bien la esencia del argumento de la contribuyente era la falta de valoración de la totalidad de las pruebas que exhibió durante el procedimiento de fiscalización, es precisamente al resolver el recurso cuando debía pronunciarse con respecto a la idoneidad de las mismas para acreditar la procedencia de los depósitos por los que se determinaron ingresos presunto, de ahí que lo argumentado por la actora resulta **infundado**.

Apoyan lo antes razonado las siguientes tesis y precedentes:

RECURSOS ADMINISTRATIVOS DE REVOCACION. AL RESOLVERLOS LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA ESTA OBLIGADA A ESTUDIAR TODOS LOS ARGUMENTOS DE LA OPOSITORA Y VALORAR LAS PRUEBAS APORTADAS.

De conformidad con el artículo 132 del Código Fiscal Federal, la autoridad está obligada al estudio de todos y cada uno de los agravios expresados en el recurso, así como a valorar las pruebas aportadas por los particulares, por lo que su omisión constituye una violación de carácter formal que deja al actor en estado de indefensión al no darle los elementos para formular una defensa adecuada en los términos del artículo 16 Constitucional.⁵⁴

RECURSO DE REVOCACION. DEBEN ESTUDIARSE TODOS LOS CONCEPTOS EXPUESTOS EN EL RECURSO Y VALORIZARSE DEBIDAMENTE LAS PRUEBAS APORTADAS.

De acuerdo a lo dispuesto por los artículos 159, 160 y 161 del Código Fiscal de la Federación la autoridad al resolver el recurso debe estudiar debidamente los argumentos expuestos a su consideración y valorizar las pruebas presentadas en el recurso a fin de respetar la garantía del debido procedimiento consignado en el artículo 14 constitucional por lo cual si la autoridad al resolver el recurso no cumple con estos requisitos deberá declararse la nulidad de la resolución impugnada para el efecto de que se emita una nueva resolución.⁵⁵

RECURSO DE REVOCACIÓN. OMISIÓN EN VALORAR LAS PRUEBAS OFERTADAS, ES ILEGAL.

El artículo 130, del Código Fiscal de la Federación, dispone que en el recurso de revocación se admitirán toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absoluciones de posiciones, mientras que el artículo 132 del mismo Código, prevé que la resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente. Por tanto, si la autoridad administrativa resolutora de la instancia intentada, determina que no procedía a valorar las pruebas ofertadas por la recurrente, bajo el argumento de no contar con los "elementos técnicos necesarios", ello es violatorio de los citados artículos; aunado a que esa motivación no es suficiente para dejar de valorar pruebas, ya que es genérica, en virtud de que no especifica a qué elementos técnicos

⁵⁴ III-TASR-XV-335; R.T.F.F. Tercera Epoca. Año VIII. No. 89. Mayo 1995. p. 59

⁵⁵ II-TASS-5570; R.T.F.F. Segunda Epoca. Año V. No. 47. Noviembre 1983. p. 375

*se refiere o qué es lo que necesita para realizar la valoración, incluso, pierde de vista lo dispuesto en el citado artículo 130, el cual faculta a la autoridad para acordar la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos, así como ordenar la práctica de cualquier diligencia.*⁵⁶

Una vez dejado en claro lo anterior, tenemos que la accionante sostiene que la autoridad no realizó una debida valoración de las pruebas aportadas, esto es, no tomó en cuenta toda la documentación proporcionada para efectos de acreditar que los depósitos bancarios eran préstamos y que la autoridad tomó como base para efectos de determinar la presunta omisión de ingresos acumulables en relación al impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única y el valor de actos o actividades en relación al impuesto al valor agregado, aunado a que tampoco realizó un cotejo, verificación y conciliación de dichos depósitos con los registros contables de las operaciones realizadas los cuales fueron exhibidos, por lo cual resulta necesario identificar las pruebas que fue posible identificar en el expediente administrativo alegado por la autoridad relacionándolas con las descritas por la accionante en su demanda.

Ahora, previo a imponernos del caudal probatorio exhibido por la actora, es importante mencionar que la determinación presuntiva de contribuciones tiene lugar cuando el contribuyente violenta el principio de la buena fe, y como resultado de ello la autoridad no está en aptitud de conocer con veracidad las operaciones por él realizadas, de ahí que la función de la presunción es, por tanto, dar certeza y simplicidad a la relación tributaria, ante el incumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales.

Sobre el tema en particular, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 39/2010, ha establecido que, de conformidad con la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad deberán registrar sus depósitos bancarios, para que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación no los presuman como ingresos gravables.

Que, por este motivo, atendiendo a un análisis lógico y teleológico de dicha figura, llegó a la conclusión de que no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues estimar lo contrario –*en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable*–, conculcaría el fin de la figura en cuestión.

Estableció en consecuencia, que resulta indudable que cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación señala que los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su reglamento y a los principios que norman a la contabilidad.

⁵⁶ IX-P-1aS-126; R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 21. Septiembre 2023. p. 255

De la contradicción de tesis referida, derivó la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, localizable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, mayo de 2010, página 838, que es del tenor siguiente:

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.

Entonces, las pruebas que obran agregadas en los expedientes administrativos de acuerdo con la descripción hecha por la actora en su demanda son las siguientes:

Fecha	Importe del depósito	Cuenta bancaria	Origen del depósito	Documentación comprobatoria
05/abril/2013	\$9,663.00	***** ***** ** *****	Préstamo recibido	- Contrato de mutuo sin interés foja 1000 a 1003 - Estado de cuenta bancario foja 997 y 998 - Ficha de depósito, reverso de foja 999 - Póliza D-17, D-18, fojas 1852, 1854
08/mayo/2013	\$50,000.00	***** ***** ** *****		- Contrato de apertura de crédito en cuenta corriente foja 1005 a 1009 - Ficha de depósito, reverso de foja 1851 - Póliza s/n, foja 1851
25/julio/2013	\$508,091.08	***** ***** ** *****	Préstamo recibido	- Contrato de apertura de crédito en cuenta corriente foja 1013 a 1017 - Estado de cuenta bancario foja 1011 y 1012

				- Transferencia bancaria, reverso de foja 1855, 1018 - Póliza D-36, foja 1855
19/abril/2013	\$1,744.28	***** **** ***** ****	Préstamo recibido	- Contrato de apertura de crédito en cuenta corriente foja 1020 a 1024 - Estado de cuenta bancario foja 1025 y 1026 - Transferencia bancaria, reverso de foja 1856, 1027 - Póliza D-46, foja 1856
19/abril/2013	\$57.18	***** **** ***** ****	Préstamo recibido	- Contrato de apertura de crédito en cuenta corriente foja 1020 a 1024 - Estado de cuenta bancario foja 1025 y 1026 - Transferencia bancaria, reverso de foja 1857, 1028 - Póliza D-46, foja 1856
02/mayo/2013	\$6,800.00	***** **** ***** ****	Transferencia como reintegro de préstamos a funcionarios y empleados	- Contrato de Mutuo sin interés foja 1044 a 1047 - Estado de cuenta foja 1042 y 1043 - Transferencia bancaria, foja 1862 - Póliza D-3, reverso de foja 1861
16/diciembre/2013	\$10,000.00	***** **** ***** ****	Depósito en ventanilla como reintegro de préstamos a funcionarios y empleados	- Contrato de Mutuo sin interés foja 1048 a 1051 - Estado de cuenta foja 1052 y 1053 - Póliza D-51, reverso de foja 1862 - Ficha de depósito, foja 1863
12/agosto/2013	\$50,000.00	***** **** ***** ****	Transferencia realizada para pago de préstamo.	- Contrato de apertura de crédito en cuenta corriente foja 1111 a 1115 -Póliza D-3, reverso de foja 1875 - Transferencia bancaria, reverso foja 1875

Ahora bien, una vez descrito el caudal probatorio exhibido por la accionante resulta importante puntualizar que la autoridad jamás señaló como parte de la motivación de la resolución inicialmente recurrida, que hubiese existido un indebido registro contable o algún manejo inapropiado en la contabilidad o una ausencia de registro, sino que se trataba de operaciones registradas, pero que su origen resulta ser un ingreso por el cual debía pagar contribuciones, de ahí que se considere **infundado** lo aseverado por ella al sostener que resulta ilegal la presunción que realizó la autoridad fiscalizadora en virtud de que los depósitos determinados presuntivamente si están debidamente registrados en la contabilidad.

Atendiendo a lo expuesto, es que se considera que las pólizas *-que son pruebas netamente contables-*, no resultan idóneas para acreditar que el ingreso observado no forma parte de aquellos sobre los cuales deben pagarse contribuciones, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para desvirtuar lo afirmado por la autoridad recurrida, y posteriormente confirmado por la autoridad demandada en el sentido de que las cantidades depositadas en las cuentas bancarias ***** se trata de partidas distintas a ingresos gravados, siguiendo la misma suerte las probanzas relativas a transferencias bancarias, estados de cuenta, fecha de las operaciones, cantidades y demás, pues era necesario e indispensable que allegara los elementos con los que demostrara que las operaciones ahí amparadas realmente se habían realizado, y para tal efecto debió de haber aportado la documentación con la cual diera soporte a sus registros contables, para desvirtuar la presunción de ingresos por depósitos en sus cuentas bancarias.

Lo anterior es así, puesto que el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código Tributario, 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 ese modo, se tiene que como lo determinan las autoridades enjuiciadas, la demandante es omisa en allegar la documentación comprobatoria que sirvió de complemento y con la que demuestre que los ingresos percibidos provienen de un contrato de mandato.

En efecto, atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de esta, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente.

Respecto de los contratos exhibidos por la accionante que resultan ser contratos de mutuo sin interés celebrados con ***** así como contrato de apertura de crédito en cuenta

corriente celebrado con **** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** *
**** se precisa lo siguiente:

A manera de referencia es necesario identificar que es un contrato, de acuerdo al Diccionario Jurídico Mexicano de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los contratos como actos jurídicos, son los *"sucesos que el derecho toma en cuenta para atribuirles efectos jurídicos destaca el acto o negocio jurídico que es una manifestación exterior de la voluntad bilateral o unilateral, cuyo fin es engendrar con apoyo en una norma jurídica o en una institución jurídica en contra o en favor de una o varias personas un estado, es decir una situación jurídica permanente y general o por el contrario un efecto de derecho limitado consistente en la creación, modificación o extinción de una relación jurídica"*⁵⁷.

Con base en lo anterior, se entiende que un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida.

Así, los elementos del contrato son los **elementos de existencia y de validez**:

Elementos de existencia.

Consentimiento. Se entiende como la voluntad manifiesta (ya sea de carácter tácito o expreso) de un mínimo de dos individuos para aceptar y reconocer obligaciones y derechos de diversa índole. Respecto a un contrato, el consentimiento es la conformidad que las partes involucradas expresan en relación a sus contenidos.

Objeto que pueda ser materia de contrato. El objeto del acto jurídico es el contenido del mismo, la posibilidad física del objeto, se deduce de esto que el objeto debe ser posible de realizar.

Solemnidad. Es el conjunto de requisitos legales para la validez de ciertos actos jurídicos y de otros instrumentos que la ley denomina públicos y solemnes.

Elementos de validez.

Capacidad. La Capacidad jurídica es la aptitud para ser titular de derechos y obligaciones, de reclamar los primeros y contraer los segundos en forma personal y comparecer a juicio por propio derecho.

La ausencia de vicios en la voluntad. Se refiere a que la voluntad se exprese sin vicio alguno (error, dolo o lesión) y que sea una voluntad libre, definida y cierta.

Licitud en el objeto, motivo o fin. La licitud civil se refiere a las acciones u omisiones que se encuentran dentro de un marco legal, es decir, aquello que una persona puede hacer o no hacer.

⁵⁷ Diccionario Jurídico Mexicano de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1994, escrito por Francisco M. Cornejo Certucha, página 176.

Forma. La forma es el modo en que las partes manifiestan su voluntad de celebrar el contrato.

Por ende, atendiendo a lo expuesto el contrato, al ser un acuerdo de voluntades, presupone que dos o más personas se ponen de acuerdo respecto de un objeto determinado, es decir, para que exista, las partes han de consentir sobre un determinado objeto, por una causa determinada, constituyendo así un conjunto normativo al que los contratantes sujetan su conducta para alcanzar los objetivos o resultados que se propusieron al contratar.

Por ello, se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que automáticamente se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues si el acuerdo en cuestión tiene por objeto la realización de una actividad específica, la pura celebración del contrato **no puede tener como consecuencia inmediata la consumación de la actividad acordada.**

A manera de ejemplo, la prestación de un servicio que se haya pactado de forma periódica y durante un lapso de tiempo determinado, para su cumplimiento forzosamente implica que efectivamente se preste ese servicio en el momento y durante el tiempo convenido, **por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión.**

Como una consecuencia lógica de lo antes mencionado, los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo *-con todas las cuestiones pactadas entre las partes contratantes-*, esto es, **el alcance probatorio se circunscribe únicamente a acreditar que sí se llevó a cabo dicho contrato probando la existencia de ese documento.**

Por tanto, bajo la lógica antes expuesta, la exhibición de un contrato como prueba solo tendrá el alcance máximo *-en su caso-* de acreditar la existencia de ese documento y de las obligaciones en él pactadas *-objeto del convenio-*, **pero de ninguna forma dicho documento podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha cumplido.**

En efecto, con **el citado medio de prueba únicamente se acredita la expresión de voluntad de los contratantes y las cláusulas pactadas.**

Máxime que la accionante afirma que los depósitos observados provienen de reintegros de préstamos a diversos terceros con los cuales celebró los contratos aludidos, así como a

funcionarios y empleados, y, sin embargo, no exhibe documentación de la que se pueda advertir la entrega de las cantidades a sus deudores que motivaron dichos pagos, de manera que pudiera relacionarse con dichos depósitos.

De ahí que las autoridades en las resoluciones controvertidas señalaran que la contribuyente no aportó las documentales necesarias para demostrar el origen real de los depósitos observados; y, aun cuando la accionante sostenga que la autoridad no realizó una debida valoración de las pruebas aportadas, pues no tomó en cuenta toda la documentación proporcionada para efectos de acreditar que los depósitos bancarios eran préstamos pues no realizó un cotejo, verificación y conciliación de dichos depósitos con los registros contables de las operaciones realizadas los cuales fueron exhibidos, en la resolución determinante del crédito, la autoridad fiscalizadora si se ocupó de detallar, la póliza, la fecha del depósito y el deudor que llevo a cabo el mismo, mientras que la autoridad resolutora se ocupó de analizar los contratos que exhibió, sin que como se señaló resultare suficiente para acreditar que los multirreferidos depósitos no provienen de ingresos susceptibles de pago de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado.

En este sentido, esta Sala estima que la documentación descrita no alcanza a desvirtuar la presunción hecha por la autoridad en términos del artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues el contrato mismo no es suficiente para acreditar el origen de los depósitos observados.

Se invoca como sustento de lo anterior la siguiente tesis:

PRESUNCIÓN DE INGRESOS. LA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EXIGE DE LAS AUTORIDADES TRIBUTARIAS Y DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, EL DEBER DE PRONUNCIARSE DESTACADAMENTE RESPECTO DE LAS PRUEBAS QUE OFREZCA EL CONTRIBUYENTE PARA JUSTIFICAR SUS REGISTROS CONTABLES EN RELACIÓN CON SUS DEPÓSITOS BANCARIOS, DADA LA NATURALEZA DEL SISTEMA RELATIVO. El señalado fundamento establece que los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes se presumirán como ingresos y valor de actos o actividades, según el caso, cuando no exista correspondencia entre la información de la cuenta y los registros de la contabilidad, destacando que esta presunción admite prueba en contrario y su actualización exige la revisión tanto del registro contable como del soporte documental correspondiente; todo esto, conforme a la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXI, mayo de 2010, página 838, de rubro: "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.". Consecuentemente, si el contribuyente ofrece pruebas para justificar sus registros contables en relación con sus depósitos bancarios, las mencionadas autoridades tienen la obligación de pronunciarse destacadamente sobre éstas, pues de lo contrario se haría nugatorio el derecho del contribuyente dentro del especial sistema de la presunción, la cual tiene el propósito de revertir la carga de la prueba al contribuyente cuando se demuestran sus extremos (depósito y falta de registro contable), pero dentro de esa mecánica, si existe el registro en la contabilidad, debe concederse al contribuyente el derecho de ofrecer todas la pruebas que justifiquen y expliquen tanto el ingreso como el asiento realizado en la contabilidad, lo que importa una valoración detenida de dichos aspectos, especialmente tratándose de pruebas exhibidas durante la comprobación fiscal.

*TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.*⁵⁸

OCTAVO. Análisis del sexto concepto de impugnación de la demanda.

Manifiesta la promovente que aportó ante la autoridad fiscalizadora información y/o documentación que da certeza de que los servicios consignados en los comprobantes emitidos por los terceros **** * se realizaron, ello ante la existencia de contratos de prestación de servicios, por lo cual las deducciones por las operaciones realizadas son procedentes.

Refiere que la autoridad no señala qué procedimiento realizó para constatar que los terceros no tienen capacidad material para prestar los servicios dejándola en un estado de indefensión jurídica con argumentos insustentables en un procedimiento que le de probidad. Añade que no le compete a su esfera jurídica el cumplimiento de terceros en materia de obligaciones fiscales pues le es ajeno.

Sostiene que se le rechazaron deducciones declaradas por el ejercicio 2013 por la cantidad de \$4'588,433.96 por supuestamente no haber proporcionado documentación comprobatoria que demuestre que efectivamente recibió los servicios prestados por los terceros **** * es decir la existencia material del acto jurídico, ello con base en la documentación comprobatoria consistente en balanza de comprobación, libro diario y mayor, pólizas de diario, egresos y pólizas contables con su respectiva documentación anexa proporcionada por ella misma, así como con la información y documentación que obra en el expediente, ya que a juicio de la autoridad no existe evidencia que permita comprobar la prestación del servicio que se señala en su registros contables, aunado a que los comprobantes fiscales exhibidos solamente demuestran la posible realización de un gasto o erogación, pero no basta su tenencia para que estos tengan efectos fiscales.

Aduce que lo anterior es ilegal en virtud de que se dejó de considerar su objeto social consistente precisamente en la celebración de este tipo de contratos para la consecución del mismo; que por ello presentó los contratos, pero también diversos elementos que prueban la materialización de los contratos como son los estados de cuenta bancarios de donde se despende el pago relativo y pólizas de cheques, entre otros documentos que fueron oportunamente exhibidos a la demandada desde que se dio respuesta la oficio 500-52-00-03-00-2016-355;

⁵⁸ Registro digital: 2005989; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Décima Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: II.3o.A.102 A (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 4, Marzo de 2014, Tomo II, página 1903; Tipo: Aislada

aunado a que en el proceso de fiscalización se presentaron pruebas adicionales mediante escritos de 08 de junio de 2017 y 15 de septiembre de 2017, de ahí que encuadra en la figura jurídica del artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la renta, así como el artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única pues realizó operaciones que son totalmente deducibles y acreditables.

Refiere que la autoridad no especificó qué documentación adicional a la factura requería, solo se basa en que no se acreditó la materialidad. Sostiene que no se le requirió documentación con la cual acreditara la materialidad de las operaciones, no se especifica que documento es el que requería, por lo que su única obligación quedó cumplida con la demostración fiscal y jurídica de la operación lo cual se acredita con los contratos, comprobantes fiscales, estados de cuenta y pólizas de cheque que omitió valorar.

Describe los elementos de convicción que anexó, aduciendo que lo argumentado por la autoridad es incorrecto, en virtud de que además de dicha documentación hizo manifestaciones con la cual demuestra que el gasto erogado fue con relación a la consecución de los fines de la moral, por lo cual no hay ninguna omisión en el pago de impuesto sobre la renta ni de impuesto empresarial a tasa única como indebidamente lo pretende hacer creer la autoridad.

Manifiesta que la autoridad no señala haber realizado una compulsa o en su caso a la fecha no le ha dado a conocer los resultados de esta en caso de existir lo cual debió hacer a ***** ello con el objetivo de compulsar la información que aportó en el procedimiento fiscalizador.

Sostiene que la autoridad resolutora viene a plasmar meramente una reiteración de lo argüido por la autoridad emisora del crédito fiscal confirmando la resolución determinante a sabiendas de la existencia de la sentencia favorable emitida por el proveedor ***** lo cual acredita con la copia de la misma que anexa.

Al **contestar la demanda** la autoridad sostuvo que los argumentos de la actora son infundados pues sí se efectuó una verdadera valoración de las documentales aportadas por la accionante señalando los motivos que consideró para rechazar las deducciones declaradas para efectos del impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, pues precisó que del análisis a las documentales no encontró evidencia documental adicional a las facturas y forma de pago que acreditara la existencia material de las operaciones a que aluden los contratos celebrados entre la contribuyente y ***** así como ***** lo que trae como consecuencia que las operaciones por los conceptos de “prestación de servicios profesionales en asesoría contable, fiscal, financiera y administrativa, servicios profesionales de recurso humanos directos, servicios profesionales jurídico legal” los cuales consideró como deducción no corresponden a gastos deducibles, aspectos que el contribuyente no pudo acreditar y por tanto, a dichas operaciones no puede dárseles el tratamiento de una deducción en términos del artículo 29, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2013.

Este Órgano Colegiado consideran infundados los conceptos de impugnación en análisis.

De la resolución recurrida contenida en el oficio 500-52-00-05-00-2018-05208, emitido el 29 de mayo de 2018, por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" misma que obra de la foja 216 a la 953 de autos se advierte que se determinó a cargo de la parte actora un crédito fiscal en materia de impuesto sobre la renta personas morales como sujeto directo, impuesto empresarial a tasa única como sujeto directo e impuesto al valor agregado como sujeto directo por el ejercicio fiscal de 2013, derivado de la revisión que le fue practicada en términos del artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación

En ese orden de ideas, la resolución liquidatoria del crédito fiscal motivado por hechos detectados en una revisión de gabinete, tiene como origen la omisión de contribuciones en relación con las operaciones realizadas durante el ejercicio fiscal revisado; así también la autoridad rechazó deducciones por la cantidad de \$4'588,433.96 en virtud de que la contribuyente no proporcionó documentación comprobatoria con la que demostrara que efectivamente recibió los servicios prestados por sus proveedores **** *****

***** ** ** ** * ***** ***** ***** ** ** *

La autoridad determinó que no encontró evidencia documental adicional a la factura y la forma de pago que acreditara la existencia material de las operaciones a que aluden los contratos celebrados con dichos proveedores, lo cual trae como consecuencia que las operaciones por los conceptos de "prestación de servicios" los cuales considera deducciones que no corresponden a gastos deducibles en términos del artículo 29, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como 5, fracción I, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y por ende el impuesto al valor agregado que deriva de las mismas no es acreditable en términos del artículo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado todos vigente en 2013.

La accionante con respecto a lo anterior aduce que la determinación de la autoridad es ilegal en virtud de que se dejó de considerar su objeto social consistente precisamente en la celebración de contratos como los que se llevaron a cabo con sus proveedores, y que además de los mismos, presentó diversos elementos que prueban la materialización de los contratos como son los estados de cuenta bancarios de donde se despende el pago relativo y pólizas de cheques, entre otros documentos que fueron oportunamente exhibidos a la demandada desde que se dio respuesta la oficio 500-52-00-03-00-2016-355; aunado a que en el proceso de fiscalización se presentaron pruebas adicionales mediante escritos de 08 de junio de 2017 y 15 de septiembre de 2017, de ahí que la operación encuadre en la figura jurídica del artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la renta, así como el artículo 5, fracción I, de la Ley del

Impuesto Empresarial a Tasa Única pues realizó operaciones que son totalmente deducibles y acreditables.

Entonces, al tratarse de una revisión de gabinete la parte actora a través de su representante legal exhibió con respecto a las operaciones celebrados con sus proveedores
**** ***** ***** **** ** **** * ***** ***** **** ** ****
diversas documentales atendiendo a la solicitud de información y documentación la cual se identifica a continuación:

Proveedor	Pruebas ofrecidas durante el procedimiento de fiscalización
**** ***** ***** **** ** ****	➤ Contrato de prestación de servicios (foja 1778 a 1786 del expediente administrativo) ➤ Informes derivados del contrato de prestación de servicios (foja 1879 a 1881 del expediente administrativo) ➤ Estados de cuenta de las instituciones bancarias BBVA Bancomer y Banamex de los meses de enero a diciembre de 2013 (fojas 1127 a 1188 del expediente administrativo) ➤ Registros contables y comprobantes fiscales (foja 1189 a 1198 del expediente administrativo) ➤ Balanza de comprobación al 31 de diciembre de 2013 (reverso de 2117 a 1220 del expediente administrativo) ➤ Pólizas contables del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013 (fojas 1221 a 1358 del expediente administrativo)
***** ***** ***** **** ** ****	➤ Contrato de prestación de servicios (foja 1769 a 1777 de expediente administrativo) ➤ Informes derivados del contrato de prestación de servicios (foja 1876 a 1878) ➤ Manual de auditoría (foja 1882 a 2201 de expediente administrativo) ➤ Estados de cuenta de las instituciones bancarias BBVA Bancomer y Banamex de los meses de abril a diciembre de 2013 (fojas 1127 a 1188 del expediente administrativo) ➤ Registros contables y comprobantes fiscales (foja 1199 a 1217 del expediente administrativo) ➤ Balanza de comprobación al 31 de diciembre de 2013 (reverso de 2117 a 1220 del expediente administrativo) ➤ Pólizas contables del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013 (fojas 1221 a 1358 del expediente administrativo)

Respecto de las anteriores probanzas se advierte que **la autoridad fiscalizadora en la resolución recurrida contenida en el oficio 500-52-00-05-00-2018-05208** determinó lo que sigue:

a) Referente al contrato de prestación de servicios celebrado con *****
***** ***** **** ** **** de 01 de abril de 2013 y **** ***** *****
**** ** **** celebrado el 02 de enero de 2013:

Señaló que carecen de valor probatorio pleno de conformidad con los artículos 129, 133, 202 y 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en virtud de que al tratarse de documentales probadas solo prueban en contra de quienes lo celebraron y se manifestaron conforme a ellos no surtiendo efectos contra terceros, pues debieron apoyarse con otros documentos o medios de prueba que permitan crear convicción de su autenticidad, además de que solamente puede considerarse que los documentos privados tienen fecha cierta cuando han sido presentados a un registro público o ante un funcionario en razón de su oficio o a partir de la muerte de cualquiera de sus firmantes.

b) Referente a los escritos libres que contienen el informe final derivado del contrato de prestación de servicios signados por el apoderado legal de ***** ***** ***** ** ****, señala:

Determinó que carecen de valor probatorio pleno de conformidad con los artículos 197, 129, 133, 202 y 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en virtud de que al tener el carácter de documento privado sólo prueba en contra de quienes lo hicieron y se manifestaron conforme a ellos, pues debieron apoyarse con otros documentos o medios de prueba que permitan crear convicción de su autenticidad, además de que solamente puede considerarse que los documentos privados tienen fecha cierta cuando han sido presentados a un registro público o ante un funcionario en razón de su oficio o a partir de la muerte de cualquiera de sus firmantes.

c) Manual de auditoría, copia simple de contratos de consentimiento para subcontratación, escritos libres que contienen el informe final derivado del contrato de prestación de servicios.

Determinó que carecen de valor probatorio al tratarse de documentos de naturaleza privada reiterando que al tener el carácter de documento privado sólo prueba en contra de quienes lo hicieron y se manifestaron conforme a ellos, por tratarse de acuerdos entre partes específicas, por lo tanto, en contribuyente debió exhibir otra clase de documentos para que de la valoración concatenada de los mismos se pudiera tener de manera indubitable la certeza de la operación, además dado que carece de fecha cierta pierde todo valor probatorio al no tener certeza de la fecha de su elaboración ya que por su naturaleza este tipo de documentos es muy fácil crearlos con el objeto de demostrar algo incierto fabricar ex profeso los documentos privados a su antojo y conveniencia a efecto de evadir el cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con lo que establecen los artículos 129, 133 y 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.

Señala que, si bien el manual de auditoria se describen una serie de servicios, el contribuyente revisado no proporcionó la documentación comprobatoria que demuestre plenamente que dichos servicios se hubieran realizado, por lo tanto, es omisa en demostrar lo que precisan dichas documentales. Refiere que este contiene un informe final derivado de los contratos de prestación de servicios que consta de 441 fojas simples sin rubrica ni firmas.

Finalmente determina que al estudiar los anexos denominados “prueba de información adicional que demuestre indubitadamente la consecución del objeto acordado en los contratos celebrados” ratifica que no encontró evidencia documental adicional a la factura y forma de pago que acreditara la existencia material de las operaciones a que añuden los contratos, lo cual trae como consecuencia que las operaciones por los conceptos de “prestación de servicios”, servicios profesionales en asesoría contable, fiscal, financiera y jurídico legal, los cuáles considera como una deducción, no corresponden a gastos deducibles, no pudiendo dárseles el tratamiento de una deducción en términos de los artículos 29, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2013, así como 5, fracción I, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única vigente en 2013 y por ende el impuesto al valor agregado que deriva de las mismas no es acreditable en términos del artículo 4, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Destaca que un elemento adicional que la llevo a concluir que el contribuyente no proporcionó información y documentación que acreditara la existencia material de la prestación de servicios se sustenta en el resultado del flujo de los recursos financieros destinados para el pago de los servicios contratados el cual arrojo que tuvieron como destino final las cuentas propiedad de diversos terceros lo cual lleva a concluir que el objeto del contrato de prestación de servicios no se materializó pues tal acción solo deja entrever que el contribuyente revisado en complicidad con los proveedores pretende engañar a la autoridad con el único objetivo de erosionar su base gravable mediante el uso de facturas en las que se hacen constar operaciones que no se realizaron en perjuicio del fisco federal.

Por su parte en **la resolución impugnada recaída al oficio 600-52-2019-02229** la autoridad administrativa sostuvo que:

- De la resolución determinante se advierte que a foja 128 la autoridad fiscalizadora si efectuó una verdadera valoración de las documentales aportadas por la recurrente señalando los motivos que consideró para rechazar las deducciones declaradas precisando que no encontró evidencia documental adicional a la factura y forma de pago que acreditara la existencia material de las operaciones a que aluden los contratos y las facturas.
- Refiere que se le solicitó a la contribuyente documentación adicional a través del oficio 500-52-00-05-00-2017-04869 con el fin de confirmar las supuestas operaciones realizadas con los terceros **** * por lo que es infundado que la recurrente manifieste que no se le especificó ni requirió que documentación adicional era necesaria para que acreditara la materialidad de las operaciones, ya que de dicho oficio se advierte que la fiscalizadora fue muy específica sobre qué documentación debía exhibir.

- Que los requisitos exigidos por la autoridad fiscalizadora no son excesivos sino necesarios para verificar la materialidad de las operaciones.
- Que en este sentido son suficientes para sustentar su actuar los motivos por los cuales la fiscalizadora procedió a rechazar las deducciones declaradas por la recurrente en cantidad total de \$4´588,433.96 respecto de los terceros ****

**** al determinar que no acreditó la efectiva realización de las operaciones consistentes en “Servicios Administrativos” , por lo que se confirma en dicha instancia, ya que la recurrente no desvirtúa la determinación y fue omisa en aportar la documentación e información requerida, así como aportar pruebas adicionales suficientes e idóneas con las que acreditar el lugar, horarios, periodos (día y horas) en que se prestaron los servicios, ni tampoco las planeaciones realizadas por el responsable o los posible responsables que prestaron los supuestos servicios contratados.
- Resuelve que una vez analizados los contratos, estados de cuenta bancarios, pólizas de cheque, entregables de los servicios recibidos, informes ejecutivos y papeles de trabajo, éstos resultan insuficientes para acreditar la materialidad de las operaciones manifestadas pues en términos del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, dicha documentación debe cumplir con los principios de sustancia verificable, confiabilidad, veracidad y verificabilidad de las operaciones, requiriéndose diversos elementos probatorios que le otorguen soporte de materialización mismos que no fueron aportados por la recurrente a pesar de habersele requerido a lo largo del proceso de fiscalización ni son soportados en el medio de defensa de ahí que sea inconcuso que dicha información sea insuficiente para probar los supuestos servicios contratados.
- Señala que no se exhibe soporte documental del cual se desprenda el tipo de servicio recibido, el número de individuos, el nombre completo de cada una de las personas que formaron parte en la prestación del servicio, el lugar donde se llevó a cabo, si fue en las instalaciones del contribuyente o en las sus clientes, descripción de manera detallada de las actividades desempeñadas, informes realizados por los terceros entre otros elementos que son esenciales para acreditar la materialidad de los servicios registrados, lo cuales el recurrente no proporcionó.
- Que de la documentación aportada no se desprende la relación que esta pueda tener con lo pactado en las cláusulas octava, novena, decima primera y décima tercera, del contrato celebrado con ****
**** ni los supuestos servicios profesionales en planeación, organización, dirección y control administrativo recibidos por *****

- Que la obligación fiscal y jurídica no queda cumplida con la sola exhibición de los contratos, comprobantes fiscales, estados de cuenta y pólizas de cheques, pues la recurrente tiene la obligación de exhibir elementos adicionales a efectos de comprobar documentalmente la efectiva realización de los servicios contratados.
- Que los contratos al ser de naturaleza privada no se puede tener certeza de su elaboración, por lo que no puede surtir efectos frente a terceros, ya que pueden ser elaborados en cualquier instancia antes de ser presentados como prueba a la autoridad fiscal; que el hecho de que se haya dado fe pública de su existencia no implica en automático que lo estipulado en el mismo sea real y materialmente se haya cumplido, siendo así que la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación se encuentra en aptitud de requerir la documentación necesaria con la cual se pueda comprobar la efectiva realización de lo estipulado en él, sin que ello implique que se ponga en duda la fe pública del notario público.
- Refiere que las pruebas carecen de idoneidad para acreditar las pretensiones del recurrente en virtud de que es imposible relacionarlas con algún otro medio probatorio eficiente que pueda considerarse efectivo a fi de acreditar los extremos que pretende probar.
- Determina que los argumentos vertidos por la ocursoante son ambiguos, genéricos e inatendibles puesto que únicamente se limita a señalar que con las documentales que portó sí acreditó la materialidad de los servicios que supuestamente se le prestaron en tanto que dichos documentos solo tienen el carecer de indicios respecto a tal situación de derecho, pero de los mismos no se desprende que realmente hubiese recibido estos.
- Aduce que los conceptos de materialidad y estricta indispensabilidad se encuentran entrelazados entre sí pues al Ley del Impuesto Sobre la Renta dispone que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente y para comprobar ello es necesario demostrar la existencia de las erogaciones con la documentación comprobatoria de los asientos respectivos.
- Que respecto a que la autoridad fiscalizadora carece de facultades para determinar la inexistencia de las operaciones ello es infundado pues en términos del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación la autoridad cuenta con facultades de comprobación para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos.
- Resuelve que con relación al argumento de la recurrente en el sentido de que no se señala el procedimiento que realizó para constatar que los terceros no cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar los servicios manifestados en las facturas, dejándolo en estado de indefensión, devine ineficaz puesto que ese no fue el motivo toral por el cual las deducciones fueron rechazadas, sino que fue principalmente porque la documentación aportada resultó insuficiente para acreditar la efectiva realización de los servicios contratados.
- Que contrario al dicho de la recurrente sí señaló como es que sus proveedores no contaban con activos, infraestructura ni personal para prestar los servicios, ya que se indicó que fue de su base de datos institucional como conoció esto.

- Respecto a la realización de compulsas a los terceros, señala que la autoridad no se encierra a llevar a cabo compulsas a terceros pues esta es una facultad discrecional y solo se ejerce cuando la autoridad lo estima necesario.

Una vez impuestos del contenido de la resolución impugnada y de la recurrida esta Sala Juzgadora determina lo siguiente:

Como primer punto es preciso señalar que la autoridad fiscalizadora jamás señaló como parte de la motivación de la resolución recurrida, que hubiese existido un indebido registro contable o algún manejo inapropiado en la contabilidad o una ausencia de registro, sino que la autoridad fiscalizadora señaló que se trataba de operaciones registradas, pero inexistentes.

Por lo tanto, las facturas, las pólizas contables y la balanza de comprobación *-que son pruebas netamente contables-*, no resultan idóneas para acreditar la efectiva materialización de las operaciones, ya que de dichas probanzas no se desprenden elementos suficientes para desvirtuar lo afirmado por la autoridad recurrida, y posteriormente confirmado por la autoridad demandada en el sentido de que las operaciones son inexistentes.

Ello es así pues, si bien es cierto que se puede acreditar presuntivamente el cumplimiento de los requisitos que las disposiciones fiscales establecen para efectos de considerar que las erogaciones amparadas en las facturas puedan ser consideradas para efectos del impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, y como acreditables para efectos del impuesto al valor agregado, también es cierto que ello no da lugar a que la autoridad fiscalizadora admita de manera automática la veracidad de los datos consignados en dichos documentos, en tanto que aceptar tal situación, haría nugatoria las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, debemos de señalar que los documentos como las facturas son simplemente elementos que permitirán posteriormente que se verifiquen los demás componentes que requiere la ley para que un gasto sea considerado como una deducción o un acreditamiento, es decir, es necesario acreditar otros requisitos de fondo, como lo es que **sea un gasto que derive de operaciones que realmente fueron realizadas**, por lo que el que se haya hecho constar en un simple documento no llevan a la convicción de que en el caso se esté realizando una actividad gravada para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, ni que las operaciones ahí descritas realmente se hubiesen realizado.

De ese modo, si bien es cierto que la factura puede amparar un gasto, ello no lo vuelve deducible o acreditable en automático, como infundadamente lo pretende hacer creer la demandante, ya que se deberá soportar la operación en su conjunto, es decir, que efectivamente se realizó el gasto, se prestó el servicio o se adquirieron las mercancías y que éstos corresponden a los autorizados como deducibles por la ley, lo que implica una serie de pasos subsecuentes que se deben llevar a cabo para estar ante un gasto estrictamente indispensable para el desarrollo de su actividad y por ende que sea acreditable o deducible.

En virtud de ello, los documentos fiscales, son válidos si cumplen con los requisitos de forma inherentes a él, por lo que no se puede cuestionar su validez como documento por cuestiones ajenas al contribuyente, más esto sólo es uno de los supuestos para que un gasto pueda ser considerado como deducible o acreditable, ya que una cosa es el comprobante - *documento físico o electrónico*- y otro el gasto o erogación, así como la operación, la cual no puede ser calificada por el simple documento, sino que debe tener un soporte real, ello es, que la operación corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes que realmente se hubiesen realizado.

En esa tesitura, tenemos que los documentos antes referidos, así como los estados de cuenta bancarios exhibidos por la actora, en conjunto, solo acreditan que se expidieron diversas facturas, que la hoy actora tuvo movimientos de retiro y depósito en sus cuentas bancarias y que se realizaron algunos pagos -*que no pueden ser relacionados con toda precisión con los proveedores cuestionados por la autoridad hacendaria*-, así como que esos movimientos se registraron en la contabilidad de la contribuyente revisada y que elaboró auxiliares contables encaminados a la determinación de obligaciones fiscales; sin embargo, las mismas son insuficientes para acreditar la efectiva existencia de las operaciones, o su materialidad, frente a la calificación efectuada por la autoridad fiscalizadora en sentido opuesto.

Lo anterior, en el entendido de que la accionante debía conservar los elementos que le permitieran acreditar la existencia efectiva y materialidad de las operaciones ahí amparadas, lo cual se ve robustecido por el hecho de que las disposiciones fiscales aplicables disponen que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para el contribuyente, de lo que puede fácilmente desprenderse la pertinencia de que los particulares conserven la documentación que sustente la existencia de las mismas, vinculadas a su indispensabilidad, siendo evidente que tales documentos solo son comprobantes, con la correspondiente redacción de documentos y formulación de asientos contables, y la realización de diversos pagos, que no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende.

Es ilustrativa la siguiente Jurisprudencia sustentada por la Sala Superior de este Tribunal:

PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL REVESTIR UNA NATURALEZA IURIS TANTUM, CORRESPONDE A LOS CONTRIBUYENTES APORTAR LAS PROBANZAS A TRAVÉS DE LAS CUALES ACREDITEN FEHACIENTEMENTE LA MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES SUJETAS A LA PRESUNCIÓN.- El ejercicio de las facultades de comprobación contempladas

en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, implica que las autoridades fiscales cuenten con atribuciones para averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Por tanto, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario. Ahora bien, la presunción como medio de prueba para sustentar la actuación de la autoridad consistente en desvirtuar el contenido de los documentos exhibidos por los contribuyentes durante el procedimiento de fiscalización, no genera un estado de indefensión para estos últimos, porque, al ser una presunción iuris tantum, de ello deriva que en el propio procedimiento o bien, dentro de los medios de impugnación que la ley le confiere para controvertir la resolución liquidatoria, dichos contribuyentes estarán en aptitud de desvirtuar la presunción respectiva. Para tales efectos, es menester que los particulares exhiban los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones.⁵⁹

En efecto, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados con la documentación correspondiente idónea y suficiente, ya que la contabilidad expresa los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales.

Así, del análisis realizado a la figura de la contabilidad en materia tributaria se desprende que los registros deben estar apoyados en la documentación correspondiente ya que son parte integrante de la misma.

Ahora, los estados de cuenta bancarios y comprobantes de transferencia exhibidos por la actora, solo son idóneos para acreditar que existieron diversas salidas de dinero de sus cuentas bancarias para realizar el pago de las facturas expedidas por los proveedores anteriormente referidos, pero estos no son aptos para acreditar la materialidad de las operaciones, en tanto que el hecho que se acredite la existencia de los pagos de las operaciones cuestionadas, no genera certeza alguna respecto a la materialidad de las mismas, dado que tales erogaciones no son una condicionante para la existencia de las multicitadas operaciones, sino que solamente constituyen un indicio respecto de esto que necesariamente debe de ser reforzado con otros elementos probatorios.

Es ilustrativo el siguiente precedente sostenido por la Sala Superior de este Tribunal:

⁵⁹ VIII-J-2aS-88; R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2019. p. 18

ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS, CONSTITUYEN UN MEDIO PARA DETERMINAR LA EXISTENCIA DE INGRESOS Y EGRESOS DEL CONTRIBUYENTE. De conformidad con el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, durante la práctica de la visita domiciliaria, las autoridades pueden requerir a los contribuyentes la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales. En ese contexto, si bien es cierto los estados de cuenta bancarios no se encuentran expresamente contemplados en el artículo en comento; también lo es, que son documentos en los que se hacen constar ingresos, retiros, existencia de valores, comisiones bancarias cobradas, intereses ganados o impuestos retenidos; lo que evidentemente tiene relación con la contabilidad, y por ende constituyen un medio para demostrar la existencia de ingresos y egresos del contribuyente, así como para verificar el debido cumplimiento de las disposiciones tributarias.⁶⁰

En el caso, la contribuyente además de éstos exhibió ante la autoridad diversas documentales entre las que se encuentran los contratos de prestación de servicios.

En este punto es importante a manera de referencia identificar que es un contrato, el cual de acuerdo al Diccionario Jurídico Mexicano de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como actos jurídicos, son los "*sucesos que el derecho toma en cuenta para atribuirles efectos jurídicos destaca el acto o negocio jurídico que es una manifestación exterior de la voluntad bilateral o unilateral, cuyo fin es engendrar con apoyo en una norma jurídica o en una institución jurídica en contra o en favor de una o varias personas un estado, es decir una situación jurídica permanente y general o por el contrario un efecto de derecho limitado consistente en la creación, modificación o extinción de una relación jurídica*"⁶¹.

Con base a lo anterior, se entiende que un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida.

Por ende, atendiendo a lo expuesto el contrato, al ser un acuerdo de voluntades, presupone que dos o más personas se ponen de acuerdo respecto de un objeto determinado, es decir, para que exista, las partes han de consentir sobre un determinado objeto, por una causa determinada, constituyendo así un conjunto normativo al que los contratantes sujetan su conducta para alcanzar los objetivos o resultados que se propusieron al contratar.

Sobre esa tesitura, se destaca que la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia por contradicción 2a./J. 161/2019 (10a.), ha sostenido que la fecha cierta de un documento privado como lo es un contrato es aquella que se tiene a partir del día en que tal instrumento se inscriba en un Registro Público de la Propiedad; desde la fecha en que se presente ante un fedatario público, o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes. De no darse alguno de esos supuestos, no puede considerarse que un documento es de fecha cierta, y, por ende, no puede tenerse certeza de la realización de los actos que consten en tales documentos.

⁶⁰ VIII-P-1aS-321; R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 20. Marzo 2018. p. 202

⁶¹ Diccionario Jurídico Mexicano de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1994, escrito por Francisco M. Cornejo Certucha, página 176.

En ese sentido, si no se dan esos supuestos, el documento privado no produce efectos en relación con terceros, cuando se trata de transmisión de obligaciones entre personas del derecho privado; así, tales acontecimientos tienen como finalidad otorgar eficacia probatoria a la fecha que consta en el mismo y con ello certeza jurídica, para así evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas, como sería que las partes que intervienen en un acto jurídico consignado en el instrumento señalado asentaran en éste una fecha falsa, esto es, anterior o posterior a la verdadera.

Ello, pues el contenido del documento privado es elaborado por las partes que intervienen y, por lo mismo, no puede igualmente dar fe, ni crear la convicción de la eficacia de la fecha que consta en el mismo y, por tanto, al acaecer cualquiera de las eventualidades señaladas surge la presunción clara que al menos existió en esos momentos, con lo cual ese instrumento se envuelve de un principio de prueba que necesariamente orienta esa conclusión.

Es decir, el elemento de fecha cierta tiene como objetivo dar certidumbre de su materialidad a través de su data, que no haya duda de que el acto sea anterior o posterior, en la que interviene un tercero fidedigno por su fe pública para dar certeza de esa materialidad, o sea, tener una precisión o un conocimiento indudable de la existencia del documento privado y que, a partir de cualquiera de las hipótesis antes referidas, su fecha ya no puede ser anterior o posterior.

Específicamente, en materia fiscal, cuando se trata del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, derivado de revisiones de gabinete a fin de verificar el cumplimiento de las diversas obligaciones fiscales de un contribuyente, la documentación comprobatoria de la contabilidad que debe llevar, o la que los contribuyentes se encuentran obligados a conservar, debe cumplir con el requisito de fecha cierta. Esto, aún y cuando la ley no lo exija expresamente, pues ello significaría conferirles valor probatorio pleno, siendo que su naturaleza es de un documento privado, en el que únicamente intervienen las partes que lo suscriben, por lo que puede contener una fecha posterior o anterior a la verdadera, en perjuicio de terceros.

De ahí, que resulte necesaria la exigencia que los documentos donde se consignan contratos sean de fecha cierta independientemente que lo requiera o no la ley de forma expresa, pues de otro modo, únicamente surtirán efectos entre los contratantes.

Una vez dejado en claro lo anterior, tenemos que de los contratos exhibidos es posible advertir que en la parte conducente se señala:

• **Contrato de prestación de servicios celebrado entre **** *******
***** **** ** **** y ***** ** ***** ***** **
***** **** ** ****

Cláusula Segunda: El prestador proporcionara al cliente servicios profesionales:

- De asesoría contable, fiscal, financiera y administrativa para los contribuyentes designados por el cliente.
- De contabilidad para los contribuyentes designados por el cliente.
- De contabilidad y administración directo para el cliente.
- De recursos humanos directo para el cliente ejecutando y coordinando acciones de planeación estratégica del capital humano, reclutamiento y selección de los recursos humanos, contratos de trabajo, entre otros.
- Jurídico legales para los contribuyentes designados por el cliente como son promoción de recurso de revocación ante el SAT, promoción de juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal, promoción de juicios de amparo, asesoría jurídica en materia fiscal y de comercio exterior, revisión de contratos y escritos, atención personalizada ante actos de autoridad.
- Servicios profesionales de auditoría (dictamen) y de atestiguamiento para los contribuyentes designados por el cliente.

Cláusula Tercera: El prestador realizara los servicios contratados y acordados estando los trabajadores bajo su dirección y supervisión.

Cláusula Quinta: La prestación de los servicios a que se refiere la cláusula segunda se llevara a cabo por parte del prestador por conducto de su propio personal, de ahí que sea responsable del reclutamiento y selección del personal necesario y adecuado para la prestación de los servicios materia del contrato.

Cláusula Octava: El prestador se obliga a proporcionar todos los activos fijos necesarios para la prestación de sus servicios, asimismo los gastos de mantenimiento serán a costa del prestador.

Cláusula Novena: El cliente podrá requerir informes y reportes que considere convenientes al prestador incluyendo recomendaciones escritas o verbales.

Cláusula Décima Tercera: El prestador deberá informar al cliente con la periodicidad que el mismo requiera, sobre el resultado de las actividades que efectúe el personal a su dirección pudiendo el cliente cerciorarse de la veracidad del contenido de dichos reportes.

Cláusula Décima Séptima: La duración del contrato es por el periodo del 02 de enero al 30 de abril de 2013.

• **Contrato de prestación de servicios celebrado entre *******
***** ***** **** ** **** * ***** ** ***** ***** **
***** **** ** ****

Cláusula Segunda: El prestador proporcionara al cliente servicios profesionales:

- De asesoría contable, fiscal, financiera y administrativa para los contribuyentes designados por el cliente.
- De contabilidad para los contribuyentes designados por el cliente.
- De contabilidad y administración directo para el cliente.
- De recursos humanos directo para el cliente ejecutando y coordinando acciones de planeación estratégica del capital humano, reclutamiento y selección de los recursos humanos, contratos de trabajo, entre otros.
- Jurídico legales para los contribuyentes designados por el cliente como son promoción de recurso de revocación ante el SAT, promoción de juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal, promoción de juicios de amparo, asesoría jurídica en materia fiscal y de comercio exterior, revisión de contratos y escritos, atención personalizada ante actos de autoridad.

- Servicios profesionales de auditoría (dictamen) y de atestiguamiento para los contribuyentes designados por el cliente.

Cláusula Tercera: El prestador realizara los servicios contratados y acordados estando los trabajadores bajo su dirección y supervisión.

Cláusula Quinta: La prestación de los servicios a que se refiere la cláusula segunda se llevara a cabo por parte del prestador por conducto de su propio personal, de ahí que sea responsable del reclutamiento y selección del personal necesario y adecuado para la prestación de los servicios materia del contrato.

Cláusula Octava: El prestador se obliga a proporcionar todos los activos fijos necesarios para la prestación de sus servicios, asimismo los gastos de mantenimiento serán a costa del prestador.

Cláusula Novena: El cliente podrá requerir informes y reportes que considere convenientes al prestador incluyendo recomendaciones escritas o verbales.

Cláusula Décima Tercera: El prestador deberá informar al cliente con la periodicidad que el mismo requiera, sobre el resultado de las actividades que efectúe el personal a su dirección pudiendo el cliente cerciorarse de la veracidad del contenido de dichos reportes.

Cláusula Décima Séptima: La duración del contrato es por el periodo del 02 de abril al 31 de diciembre de 2013.

De los referidos contratos se colige que la prestadora de los servicios se obligó con la contratante de éstos a proporcionar servicios profesionales de diversos tipos como son de recursos humanos, de asesoría contable, fiscal, financiera y administrativa con personal humano que la prestadora se encargaría de contratar, de ahí que sea responsable del reclutamiento y selección del personal necesario y adecuado para la prestación de los servicios materia del contrato.

Debido a esto la autoridad demandada resolvió en la instancia administrativa que lo determinado por la fiscalizadora era válido y legal puesto que la contribuyente no exhibió soporte documental del cual se desprenda el tipo de servicio recibido, el número de individuos, el nombre completo de cada una de las personas que formaron parte en la prestación del servicio, el lugar donde se llevó a cabo, si fue en las instalaciones del contribuyente o en las sus clientes, descripción de manera detallada de las actividades desempeñadas, informes realizados por los terceros entre otros elementos que son esenciales para acreditar la materialidad de los servicios registrados, los cuales la recurrente no proporcionó, de manera que pudiera ser relacionado con las diversas cláusulas de los contratos, aunado a que los mismos al ser de naturaleza privada no se puede tener certeza de su elaboración, por lo que no puede surtir efectos frente a terceros,

ya que pueden ser elaborados en cualquier instancia antes de ser presentados como prueba a la autoridad fiscal; determinación que se comparte por esta Sala Juzgadora.

Ello es así, en virtud de que en primer término si bien obra en el expediente administrativo informes derivados del contrato de prestación de servicios y manual de auditoría respecto del contrato celebrado con uno de sus proveedores, tales documentos al ser de carácter privado no tienen el peso legal suficiente para acreditar que en realidad se llevaron a cabo los servicios que fueron contratados, pues no se detalla en ellos lo relativo al personal humano que los ejecutó, las fechas y lugares en que se realizaron o cualquier otro dato que proporcione indicios de que sí se materializaron.

Apoya al anterior razonamiento la siguiente jurisprudencia:

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. EL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO CONSTITUYE PRUEBA IDÓNEA PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO. *Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo, con todas las cuestiones pactadas entre los contratantes, sin embargo, su exhibición de ninguna forma podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, ante el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, un contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.⁶²*

Máxime que tales documentales no pueden ser adminiculadas con los contratos al no tener éstos fecha cierta, ya que como antes se precisó, el Alto Tribunal ha considerado que un contrato privado para que surta efectos en contra de terceros, debe contener fecha cierta, pues de otra forma resultaría imposible determinar mediante un mecanismo que dé certeza a los actos jurídicos en cuanto a la fecha de su celebración.

El criterio jurisprudencial mencionado es de rubro y texto siguiente:

DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. *La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren*

⁶² VIII-J-2aS-110; R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 51. Febrero 2021. p. 15

fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.⁶³

En efecto, la accionante declaró diversas deducciones al amparo de sus facturas, por lo que es lógico pensar que debía conservar los elementos que le permitieran acreditar la existencia efectiva y materialidad de las operaciones ahí amparadas, para así tener por debidamente sustentadas sus deducciones, lo cual se ve robustecido por el hecho de que las disposiciones fiscales aplicables disponen que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para el contribuyente, de lo que puede fácilmente desprenderse la pertinencia de que los particulares conserven la documentación que sustente la existencia de las mismas, vinculadas a su indispensabilidad, siendo evidente que tales documentos solo son comprobantes, con la correspondiente redacción de documentos y la realización de diversos pagos, que no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende.

Sin que resulte óbice que la promovente sostenga que la autoridad no especificó qué documentación adicional a la factura requería y que no se le requirió documentación con la cual acreditara la materialidad de las operaciones, por lo que su única obligación quedó cumplida con la demostración fiscal y jurídica de la operación lo cual se acredita con los contratos, comprobantes fiscales, estados de cuenta y pólizas de cheque, puesto que no basta que los documentos tales como facturas, contratos, registros contables, etc., indiquen en su contenido que las operaciones allí señaladas se llevaron a cabo, cuando del resultado del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad de referencia conoció que en realidad estas no se materializaron, siendo menester que la contribuyente exhiba los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones.

Es ilustrativa la siguiente jurisprudencia sustentada por la Sala Superior de este Tribunal:

PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL REVESTIR UNA NATURALEZA IURIS TANTUM, CORRESPONDE A LOS CONTRIBUYENTES APORTAR LAS PROBANZAS A TRAVÉS DE LAS CUALES ACREDITEN

⁶³ Registro digital: 2021218; Instancia: Segunda Sala; Décima Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466; Tipo: Jurisprudencia

FEHACIENTEMENTE LA MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES SUJETAS A LA PRESUNCIÓN. El ejercicio de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, implica que las autoridades fiscales cuenten con atribuciones para averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Por tanto, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario. Ahora bien, la presunción como medio de prueba para sustentar la actuación de la autoridad consistente en desvirtuar el contenido de los documentos exhibidos por los contribuyentes durante el procedimiento de fiscalización, no genera un estado de indefensión para estos últimos, porque, al ser una presunción iuris tantum, de ello deriva que en el propio procedimiento o bien, dentro de los medios de impugnación que la ley le confiere para controvertir la resolución liquidatoria, dichos contribuyentes estarán en aptitud de desvirtuar la presunción respectiva. Para tales efectos, es menester que los particulares exhiban los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones.⁶⁴

Ahora la demandante sostiene que la autoridad no señala qué procedimiento realizó para constatar que **** * no tienen capacidad material para prestar los servicios dejándola en un estado de indefensión jurídica con argumentos insustentables en un procedimiento que le de probidad, argumento que se considera **infundado** en virtud de que para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas, lo cual sucedió en el caso, al haberse ejercido a través de una revisión de gabinete.

Apoya la anterior determinación en lo conducente la siguiente jurisprudencia:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación,

⁶⁴ VIII-J-2aS-88; R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2019. p. 18

determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.⁶⁵

Igual suerte sigue lo argumentado por la accionante en cuanto a que no se realizó una compulsas a dichos contribuyentes o en su caso a la fecha no le ha dado a conocer los resultados de esta en caso de existir, en virtud de que si bien, el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, establece la facultad de la autoridad de realizar compulsas a los terceros relacionados con los contribuyentes a los cuales se iniciaron facultades de comprobación, también lo es que se estatuye como una facultad discrecional por parte de la autoridad, es decir, bien puede o no decidir compulsar a los terceros para allegarse de mayores elementos para conocer la situación fiscal del contribuyente revisado.

Lo anterior es así, toda vez que si bien, es una obligación por parte de la autoridad cuando decida realizar compulsas a terceros para contar con mayores elementos para conocer de la situación fiscal de un contribuyente revisado, darle a conocer los resultados obtenidos al contribuyente revisado, no existe fundamento legal alguno que establezca como obligación por parte de la autoridad realizar dichas compulsas a terceros relacionados con el contribuyente visitado, de ahí que resulte infundado el argumento del demandante, ya que contrario a su dicho no existía obligación por parte de la autoridad fiscalizadora de haber realizado compulsas a los terceros, es decir a los contribuyentes **** * * * * *

***** * * * * *

Resulta aplicable la siguiente jurisprudencia:

COMPULSAS A TERCEROS. LAS ACTAS Y LOS PAPELES DE TRABAJO QUE SE FORMULEN DEBEN DARSE A CONOCER AL SUJETO RESPECTO DEL CUAL SE REALIZA ESE MEDIO INDIRECTO DE COMPROBACIÓN. Cuando las autoridades fiscales determinen créditos con base en los datos obtenidos a través de compulsas a terceros, la autoridad debe dar a conocer los resultados obtenidos en aquéllas así como las actas y los papeles de trabajo que se elaboren, al sujeto respecto del cual se realiza ese medio indirecto de comprobación, con el objeto de satisfacer su garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 Constitucional, dado que en dichos documentos

⁶⁵ Registro digital: 2020068; Instancia: Segunda Sala; Décima Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 78/2019 (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 67, Junio de 2019, Tomo III, página 2186; Tipo: Jurisprudencia

se registran específicamente las operaciones realizadas que se le imputan, para que esté en posibilidad de desvirtuarlas, de lo contrario se le dejaría en total estado de indefensión, al desconocer qué hechos específicos son los que se le atribuyen.⁶⁶

Asimismo, se considera **infundado** lo aseverado por la demandante en cuanto a que no le compete a su esfera jurídica el cumplimiento de terceros en materia de obligaciones fiscales, en virtud de que, si bien, la autoridad no debe basar sus determinaciones en el actuar de los contribuyentes que expidieron los comprobantes fiscales con los cuales la promovente pretende acreditar la materialidad de la operación que le dio origen, también lo es que ello no la exime de acreditar en el procedimiento de revisión que se le inició como sujeto directo en materia de impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado la materialidad de las operaciones realizadas durante el ejercicio que le reviso.

Ello, pues a través de las facultades de comprobación comprendidas en las diversas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo que el Legislador pretendió es que en el caso de ser autodeterminadas las contribuciones por parte de los sujetos obligados, la autoridad fiscal estuviera en posibilidad de verificar si se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho a las que los contribuyentes pretenden darles efectos fiscales, basándose en datos, documentos e información aportados por los sujetos visitados y terceros, e incluso en lo observado durante la revisión, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen.

Es aplicable a lo expuesto la siguiente jurisprudencia:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LA AUTORIDAD TIENE FACULTADES PARA CUESTIONAR LA MATERIALIDAD DE LOS HECHOS QUE SUSTENTAN LOS INGRESOS GRAVADOS Y LOS GASTOS DEDUCIDOS. *En términos de la tesis 1a. CXCVII/2013 (10a.) emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cumplimiento de los requisitos aplicables a los comprobantes fiscales no implica que proceda automáticamente el efecto fiscal que el contribuyente pretenda. De ahí que, en caso de ser cuestionado en la fiscalización, el contribuyente debe demostrar la materialidad de las operaciones que generaron los ingresos gravados y los gastos deducidos. Se arriba a esa conclusión, porque el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé que el registro contable se integra también con la documentación que lo compruebe, habida cuenta que las Normas de Información Financiera A-1, A-2, A-3 y A-4 establecen los principios de sustancia económica, de confiabilidad, veracidad y verificabilidad de las operaciones. Por añadidura, la autoridad puede válidamente cuestionar la materialidad de una operación, porque esa es precisamente la finalidad de las compulsas. Se arriba a esa conclusión, porque buscan verificar (cruzar información) si las operaciones que un contribuyente manifestó realizar con un tercero efectivamente se realizaron, a través de la fiscalización de este. De ahí que se explique por qué, en términos de la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, deben darse a conocer los resultados de las compulsas al contribuyente visitado, es decir, para que aporte elementos para demostrar la materialidad de las operaciones negadas por los terceros que le expidieron los comprobantes fiscales.⁶⁷*

Por tanto, **si la contribuyente hoy actora es la que se encuentra dándoles efectos fiscales a dichos comprobantes fiscales digitales por internet, resulta innegable que es a ella a la que corresponde acreditar que efectivamente las**

⁶⁶ VII-J-2aS-98; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. p. 109

⁶⁷ VIII-J-2aS-62; R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 31. Febrero 2019. p. 31

operaciones que dieron origen a los mismos sí se llevaron a cabo, pues si bien, cuando un contribuyente solicite la devolución o deducción de impuestos con base en comprobantes fiscales expedidos por terceros, su derecho a dicha devolución o deducción no puede hacerse depender del cumplimiento de obligaciones que no les son imputables, en el caso, lo que la autoridad se encuentra revisando es sí la operación se materializó y no si el tercero cumplió o no con sus obligaciones fiscales.

Ello, en virtud de que la facultad de la autoridad para que se acredite ante ella que efectivamente se llevó a cabo la transacción se vincula con cargas probatorias del propio solicitante como es el hecho de que realmente haya realizado el pago al tercero por el servicio o por el bien que ampara la factura, que en efecto se realizó el servicio por el que se pagó y también que ese servicio o bien adquirido haya sido indispensable para la consecución de su objeto social.

Apoya a los anteriores razonamientos por analogía en lo conducente la siguiente jurisprudencia:

VISITA DOMICILIARIA. TRATÁNDOSE DE UNA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN LA AUTORIDAD FISCAL TIENE ESA FACULTAD PARA COMPROBAR LA EXISTENCIA DE LAS OPERACIONES QUE SUSTENTAN LA PETICIÓN. *En términos de lo dispuesto por el artículo 22, noveno párrafo, en relación con el artículo 42, fracción III, ambos del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal con la finalidad de verificar la procedencia de una solicitud de devolución presentada por un contribuyente, tiene la facultad para ordenar una visita domiciliaria. Asimismo, si la determinación de una obligación fiscal consiste en la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida, es dable entender que el legislador estimó que el vocablo determinar no solo comprende la cuantificación de la obligación en una cantidad cierta, sino la actividad de establecer y verificar la existencia del presupuesto generador del deber de tributar. De ahí, que si la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación determina que no se pudo comprobar la existencia de las operaciones que el contribuyente aduce son amparadas con la documentación en la cual sustenta su derecho a obtener la devolución solicitada, resulta correcto que la autoridad fiscal concluya en consecuencia que la exhibición y aportación de dichos documentos es ineficaz para demostrar la existencia material de esas operaciones. Lo anterior en función de que no basta que los documentos tales como facturas, contratos, registros contables, etc., indiquen en su contenido que las operaciones allí señaladas se llevaron a cabo, cuando del resultado del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad de referencia conoció que el objeto material de las operaciones es inexistente.⁶⁸*

Finalmente, no se pasa por alto que la accionante sostiene en su demanda que la autoridad resolutora viene a plasmar meramente una reiteración de lo argüido por la autoridad emisora del crédito fiscal confirmando la resolución determinante a sabiendas de la existencia

⁶⁸ VIII-J-2aS-78; R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2019. p. 86

de la sentencia favorable emitida por el proveedor **** ***** **** **
***** lo cual acredita con la copia de esta que anexa; argumento respecto del cual se determina lo siguiente:

Teniéndose a la vista dicho fallo, que obra agregado a fojas que van de la 964 a la 1009 de autos y valorándose conforme a lo previsto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo es posible advertir que en la misma se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución 500-05-2015-12853 a través de la cual se resolvió que dicha contribuyente no desvirtuó la inexistencia de las operaciones amparadas con los comprobantes emitidos a sus proveedores *-como es el caso de la promovente-*.

Sin embargo, la ilegalidad por la cual se determinó lo anterior, no conllevó el análisis del fondo del asunto, es decir, la autoridad fiscal no verificó la materialidad de las operaciones celebradas entre **** ***** **** ** **** y sus proveedores, de ahí que no sea posible que se tomara el sentido de dicho fallo como cosa juzgada refleja por parte de la autoridad resolutora, ni tampoco por este Órgano Colegiado.

Lo anterior es así, en virtud de que, no por el hecho de existir sentencia definitiva de 08 de agosto de 2017, dictada en el juicio 14873/15-17-01-5 puede afirmarse que existe cosa juzgada refleja con relación a la efectiva realización material de las operaciones que la hoy actora celebró con su proveedor, dado que para que se actualizara dicha figura, en el fallo de referencia debió ser motivo de análisis tal circunstancia, lo cual *-se insiste-* no aconteció.

Apoya la anterior conclusión la siguiente tesis:

EFICACIA REFLEJA DE LA COSA JUZGADA. HIPÓTESIS EN LA QUE NO OPERA.
El artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece la facultad de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de invocar hechos notorios, sin que esto deba considerarse como una facultad discrecional que pueden o no ejercer, sino como la obligación de invocar de oficio los hechos notorios que adviertan, o que hagan valer las partes en el juicio contencioso administrativo. Esto es, la existencia del fallo de una Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa o de una ejecutoria revestidas de fuerza de cosa juzgada, pueden invocarse como hechos notorios para evitar, precisamente, el dictado de sentencias que resuelvan de manera contradictoria un problema o un aspecto jurídico idéntico o íntimamente vinculado con otro; hipótesis en la que opera la eficacia refleja de la cosa juzgada en su aspecto positivo. Por tanto, si lo resuelto en la ejecutoria pronunciada en un juicio de amparo anterior, no influye en el juicio posterior, al no existir una interdependencia entre ambos, debido a que la ejecutoria no abordó ningún aspecto fundamental en cuanto a la ilegalidad o inexistencia del crédito compensado de oficio en la resolución impugnada, no opera la eficacia refleja de la cosa juzgada. Máxime, si la litis en el juicio posterior se limita a dilucidar si la autoridad en la resolución impugnada actualizó o no debidamente el crédito que fue compensado de oficio.⁶⁹

NOVENO. Análisis del séptimo concepto de impugnación de la demanda.

Manifiesta la parte actora que la resolución que determina el crédito fiscal se encuentra viciada de origen ya que el personal visitador en forma indebida realizó la valoración de los documentos, libros y registros exhibidos en la visita como se desprende de las actas.

⁶⁹ V-TASR-XXVII-3160; R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 4. Abril 2008. p. 369

Señala que los visitantes no sólo no pormenorizan la forma en que las documentales le fueron aportadas, sino que procedió a la valoración y análisis de documentación e información aportadas durante la visita domiciliaria; refiere que el personal visitador procedió a señalar los importes que no eran deducibles ni acreditables respecto del impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única y al valor agregado.

Sostiene que los visitantes no están facultados para valorar los documentos y pruebas que exhibe la contribuyente durante la visita, pues no existe porción normativa que establezca que el personal de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2" puede valorar.

Al **contestar la demanda** la autoridad manifiesta que el concepto de impugnación en análisis es inoperante en virtud de que las manifestaciones vertidas por la actora en el concepto de impugnación en análisis parte de premisas falsas toda vez que estamos en presencia de una revisión de gabinete y no de una visita domiciliaria.

El concepto de impugnación que se atiende es **inoperante** en atención a lo siguiente:

El argumento materia de análisis se califica así, en virtud de que como se ha venido precisado a la largo del presente fallo, la resolución recurrida impugnada deriva de una revisión de gabinete en términos del artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, y no de una visita domiciliaria, razón por la cual no se designaron visitantes para llevarla a cabo, es decir, el mismo descansa sobre una premisa incorrecta.

Apoya la anterior conclusión la siguiente tesis:

AGRAVIOS INOPERANTES EN LA REVISIÓN FISCAL. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS INCORRECTAS. *Los agravios son inoperantes cuando parten de una hipótesis que resulta incorrecta o falsa, y sustentan su argumento en ella, ya que en tal evento resulta inoficioso su examen por el tribunal revisor, pues aun de ser fundado el argumento, en un aspecto meramente jurídico sostenido con base en la premisa incorrecta, a ningún fin práctico se llegaría con su análisis y calificación, debido a que al partir aquél de una suposición que no resultó cierta, sería ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida; como en el caso en que se alegue que la Sala Fiscal determinó que la resolución administrativa era ilegal por encontrarse indebidamente motivada, para luego expresar argumentos encaminados a evidenciar que al tratarse de un vicio formal dentro del proceso de fiscalización se debió declarar la nulidad para efectos y no lisa y llana al tenor de los numerales que al respecto se citen, y del examen a las constancias de autos se aprecia que la responsable no declaró la nulidad de la resolución administrativa sustentándose en el vicio de formalidad mencionado (indebida motivación), sino con base en una cuestión de fondo, lo que ocasiona que resulte innecesario deliberar sobre la legalidad de la nulidad absoluta decretada, al sustentarse tal argumento de ilegalidad en una premisa que no resultó verdadera.*

DÉCIMO. Análisis del décimo primero concepto de impugnación de la demanda relacionado con el décimo segundo de la ampliación.

Señala la accionante que para la actualización del crédito determinado y los recargos respectivos se utiliza un índice nacional de precios al consumidor que se apartó del procedimiento establecido en el artículo 20 Bis, fracción II, del Código Fiscal de la Federación lo que provoca que la suma de la contribución requerida sea ilegal dado que la misma se cuantificó dejándose de observar las disposiciones debidas.

Refiere que lo anterior es así, en virtud de que es un hecho notorio que el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) no cotizó en al menos 30 ciudades al menos 1000 productos y servicios.

En su contestación de demanda, la representación jurídica de la autoridad demandada defendió la legalidad de la resolución combatida, e indicó que era infundado el agravio propuesto por la enjuiciante porque el mismo se encuentra dirigido a controvertir actos que no son atribuibles a la autoridad fiscalizadora, quien únicamente se limita a aplicar los índices nacionales de precios al consumidor.

Al **ampliar** la demanda en el décimo segundo concepto de agravio la promovente aduce que no obstante que la autoridad cite diversas fechas de publicación en el diario oficial de la federación lo cierto es que en ellos no se establece el cálculo para su determinación.

En la **contestación a la ampliación** la autoridad refiere que las afirmaciones de la promovente son excesivas y carentes de sustento jurídico.

El concepto de impugnación en estudio deviene de **infundado**, por los motivos y consideraciones legales que se expondrán a continuación:

La Litis en el presente considerando se ciñe a determinar si es legal o no que la autoridad fiscalizadora a efectos de actualizar las contribuciones omitidas determinadas a cargo de la actora haya aplicado los Índices Nacionales de Precios al Consumidor.

En principio, se tiene que, se afirmó que el argumento en análisis es infundado en virtud de que la autoridad demandada, al emitir la resolución recurrida se ajustó a derecho al aplicar los Índices Nacionales de Precios al Consumidor publicados en el Diario Oficial de la Federación; ello en acatamiento a lo dispuesto por el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

Artículo 17-A. *El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las*

⁷⁰ Registro digital: 176047; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Novena Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: IV.3o.A.66 A; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIII, Febrero de 2006, página 1769; Tipo: Aislada



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo. Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

...

Asimismo, los artículos 20, segundo párrafo y 20-Bis del Código Fiscal de la Federación, establecen lo siguiente:

Artículo 20. ...

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicará el índice nacional de precios al consumidor, el cual será calculado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Artículo 20-Bis. *El Índice Nacional de Precios al Consumidor a que se refiere el segundo párrafo del artículo 20 de este Código, que calcula el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, se sujeta a lo siguiente:*

I. Se cotizarán cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales estarán ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas. Las ciudades seleccionadas deberán en todo caso tener una población de 20,000 o más habitantes, y siempre habrán de incluirse las 10 zonas conurbadas o ciudades más pobladas de la República.

II. Deberán cotizarse los precios correspondientes a cuando menos 1000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

III. Tratándose de alimentos las cotizaciones de precios se harán como mínimo tres veces durante cada mes. El resto de las cotizaciones se obtendrán una o más veces mensuales.

IV. Las cotizaciones de precios con las que se calcule el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes, deberán corresponder al período de que se trate.

V. El Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes se calculará utilizando la fórmula de Laspeyres. Se aplicarán ponderadores para cada rubro del consumo familiar considerando los conceptos siguientes:

Alimentos, bebidas y tabaco; ropa, calzado y accesorios; vivienda; muebles, aparatos y enseres domésticos; salud y cuidado personal; transporte; educación y esparcimiento; otros servicios.

El Instituto Nacional de Estadística y Geografía publicará en el Diario Oficial de la Federación las entidades federativas, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice Nacional de Precios al

El primero de los artículos transcritos prevé que las contribuciones se actualizarán por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar, y que dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo.

Por otra parte, el segundo de los artículos transcritos establece que en los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

Y finalmente, en el tercer numeral transcrito se establece el procedimiento al que deberá sujetarse el Instituto Nacional de Estadística y Geografía para el cálculo de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor, precisando su último párrafo que dicho Instituto deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación las entidades federativas, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren las fracciones I y II del artículo en comento, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Atendiendo a lo anterior, se puede concluir que para considerar legales los actos controvertidos en materia de la actualización, basta que la autoridad demandada aplique el procedimiento que prevé el referido artículo 17-A, del Código Fiscal de la Federación, aplicando los Índices Nacionales de Precios al Consumidor, que publique el Instituto Nacional de Estadística y Geografía en el Diario Oficial de la Federación; requisitos que en la especie sí fueron cumplidos, pues según se aprecia de la resolución recurrida impugnada, que obra agregada a fojas 216 a 953 de autos, en ella se establece que los Índices Nacionales de Precios al Consumidor se aplicaron para la actualización de las contribuciones omitidas determinadas a cargo de la actora, así como las fechas de publicación de los mismos en el Diario Oficial de la Federación, por lo que con ello se considera que la resolución impugnada se encuentra ajustada a derecho en cuanto al método aplicado para la actualización de tales contribuciones.

Lo anterior es así, pues tal y como lo señala la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia que más adelante se transcribe, es innecesario que en las resoluciones respectivas se citen además las fechas de publicación en el medio de difusión de referencia, el procedimiento seguido a fin de determinar los Índices Nacionales de Precios al Consumidor, toda vez que la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal y por lo tanto no puede ser materia de análisis como aspecto de fundamentación de la resolución determinante del crédito fiscal.

La tesis de Jurisprudencia a que se hizo referencia es la emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la Contradicción de Tesis 59/2011, que

lleva por rubro y texto el siguiente:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. FUNDAMENTACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL ACTUALIZADO.

Para que la resolución emitida por la autoridad hacendaria, en el rubro de actualizaciones, esté debidamente fundada, debe citar los preceptos legales aplicables y las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones que llevaron a determinar el crédito fiscal relativo, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor aplicados, de manera que se genere certidumbre al gobernado sobre la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente, sin embargo respecto de dichos valores que son calculados por el Banco de México, conforme al artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, es innecesario que en las resoluciones respectivas se citen además las fechas de publicación en el medio de difusión de referencia del procedimiento seguido al efecto, toda vez que, en su caso, la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal y puede ser materia de análisis si el particular afectado considera ilegal una disposición de observancia general aplicada en su perjuicio en el procedimiento que precedió a la resolución expresamente impugnada y no necesariamente como aspecto de fundamentación de la resolución determinante del crédito fiscal.⁷¹

Así tenemos, que al emitir una resolución determinante de un crédito fiscal actualizado y para cumplir con el requisito exigido por el artículo 38, fracción IV, del Código Federal Tributario, se deben plasmar tanto los preceptos legales en que se apoyó para hacer la cuantificación correspondiente como la cita de la fecha de publicación en los Diarios Oficiales de la Federación de los índices nacionales de precios al consumidor que resulten aplicables para llevar a cabo la actualización, esto con el fin de dar a conocer al contribuyente el procedimiento para cuantificarlos y, por otra parte, para que éste pueda preparar una adecuada defensa.

Por tanto, es inconcuso que si la resolución determinante de referencia debe contener todos los datos necesarios que permitan que el afectado conozca plenamente la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente, deben citarse para cumplir con la garantía de fundamentación en estudio, los preceptos legales en los que se apoyó dicha autoridad y las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones necesarias para determinar el crédito fiscal relativo, esto es, las fechas de publicación de los Diarios Oficiales de la Federación de los que se obtuvieron los índices nacionales de precios al consumidor que se hubiesen aplicado, sin que pueda llegarse al extremo de exigir que, en acatamiento lo previsto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal deba necesariamente citar la fecha de publicación en dicho medio de difusión, del procedimiento seguido por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía para la obtención de los valores del índice nacional de precios al consumidor.

⁷¹ Época: Novena Época; Registro: 162121; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXXIII, Mayo de 2011; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 66/2011; Página: 451

Lo anterior, pues como ha quedado de manifiesto, para cumplir con el requisito de fundamentación previsto en el artículo precisado en el párrafo que antecede, las liquidaciones emitidas por la autoridad fiscal deben contener todos los datos necesarios que permitan que el afectado conozca plenamente la forma en que se obtuvo la cantidad que como crédito fiscal le fue determinada, lo cual incluye la fecha de publicación en el Diario Oficial de los índices utilizados para actualizar el crédito y los accesorios, con lo que estará en aptitud de verificar si su cuantificación es o no correcta y estará en condiciones de producir una adecuada defensa, pues los vicios de legalidad que en su caso pudieran atribuirse al procedimiento del cual derivaron los valores determinados por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación no pueden ser imputables a la autoridad fiscal y serían, en caso de hacerse valer, materia de un estudio de fondo y no de fundamentación de la liquidación en la cual se apliquen.

No obstante razonado anteriormente en cuanto a cómo deben estar fundados los actos de la autoridad cuando se utilicen los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor, calculados por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, esta Sala para el pronunciamiento en relación al concepto de impugnación en análisis, se encuentra obligada acatar la jurisprudencia 2a. J.96/2003 sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro señala: **ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE PRONUNCIARSE SOBRE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN LOS QUE SE CONTROVIERTAN LOS VALORES CALCULADOS POR EL BANCO DE MÉXICO, CUANDO SIRVAN DE BASE A UNA LIQUIDACIÓN.**

En ese sentido, si a juicio de la parte actora es ilegal el procedimiento para la determinación de los índices nacionales de precios al consumidor aplicados por la autoridad en la resolución impugnada, la carga de la prueba le correspondía precisamente a ella, pues debió de demostrar que no se cotizaron los precios de cuando menos 1000 productos y servicios específicos en 30 ciudades, ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, lo cual no demuestra en el presente juicio, pues se limita a señalar que dicho procedimiento no se apegó a lo dispuesto en el citado numeral 20-Bis, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, lo que motiva a desestimar por infundados sus argumentos.

Resulta aplicable la siguiente Jurisprudencia sostenida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. LAS CONSIDERACIONES CONTENIDAS EN LA EXPOSICIÓN DE MOTIVOS PARA REFORMAR LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 20 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE HASTA 1999, SON INEFICACES PARA DEMOSTRAR LA ILEGALIDAD DEL PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DE LOS FACTORES DE AQUÉL. *La indicada fracción establece que el Banco de México, para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor, deberá cotizar los precios correspondientes a cuando menos 2000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola,*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática. Ahora bien, el hecho de que el Presidente de la República, para justificar la reforma a dicho precepto, consistente en disminuir de 2000 a 1000 productos y servicios para el referido cálculo, haya manifestado en la exposición de motivos relativa que en algunas ocasiones se utilizó un número inferior de bienes y servicios, lo que ocasionó controversias en los tribunales, no significa que dichas afirmaciones sean eficaces para acreditar la ilegalidad del procedimiento para calcular los factores del citado índice, pues si bien es cierto que la referida exposición tiene la calidad de hecho notorio, también lo es que su contenido no hace prueba plena para acreditar actos ajenos a quien los sustenta, como tampoco para presumir su ilegalidad, de ahí que sea necesario que el particular demuestre en el procedimiento administrativo o contencioso que el Índice Nacional de Precios al Consumidor que se le aplica es fruto de un acto viciado.⁷²

Asimismo, resulta aplicable el siguiente criterio:

CARGA PROBATORIA. LE CORRESPONDE A LA ACTORA DEMOSTRAR LA ILEGALIDAD EN LA ACTUALIZACIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL QUE TIENE COMO SUSTENTO ÍNDICES NACIONALES DE PRECIOS AL CONSUMIDOR VIGENTES AL AÑO DE 1999. En términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia fiscal, le corresponde a la actora demostrar que los índices nacionales de precios al consumidor que se tomaron en cuenta para actualizar las contribuciones omitidas, se calcularon por el Banco Nacional de México de manera ilegal; de ahí que, al no haber demostrado en el juicio de nulidad lo anterior, resulta infundada la pretensión de que dicha actualización es ilegal. Ello en razón a que, suponiendo que el Banco de México, en algún periodo no haya considerado los dos mil productos que señalaba la fracción II, del artículo 20 bis, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta mil novecientos noventa y nueve, esto de ninguna manera, por sí mismo, hace ilegal el acto de la autoridad fiscal, pues para ello es necesario que se demuestre que la autoridad se apoyó en un factor que es fruto de acto viciado; quedando de esta manera el particular obligado a demostrar el vicio de legalidad que le atribuye al acto.⁷³

Asimismo, debe de señalarse que el más Alto Tribunal sostuvo que para fijar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, es innecesario que la cotización de precios de cuando menos 1000 productos y servicios específicos a que se refiere el citado numeral 20 Bis, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, se lleve a cabo en cada una de las 30 ciudades, de tal forma que si en ese sentido versa el agravio que hace valer la parte actora, éste resulta **infundado**.

Lo anterior así lo resolvió la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro de la siguiente jurisprudencia:

⁷² Época: Novena Época; Registro: 174897; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXIII, Junio de 2006; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 77/2006; Página: 213

⁷³ V-TASR-VIII-2393; R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año VII. Tomo IV. No. 73. Enero 2007. p. 1975

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. PARA FIJARLO ES INNECESARIO QUE LA COTIZACIÓN DE PRECIOS DE CUANDO MENOS 1000 PRODUCTOS Y SERVICIOS ESPECÍFICOS QUE REFIERE EL ARTÍCULO 20 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SE LLEVE A CABO EN CADA UNA DE LAS 30 CIUDADES. Las fracciones I y II del citado precepto establecen que para fijar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el Banco de México, entre otros datos, debe cotizar cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales deben ubicarse en 20 entidades federativas -como mínimo-, y que esta cotización la realizará respecto de al menos 1000 productos y servicios específicos, agrupados en 250 conceptos de consumo, que abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática; lo anterior debe entenderse, aplicando una interpretación literal, teleológica y técnica, que la muestra estadística de los precios de cuando menos 1000 productos y servicios específicos se hará en 30 ciudades por lo menos, con los demás elementos señalados por la fracción I del artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, pero no debe considerarse que los 1000 productos y servicios específicos tengan que cotizarse en cada una de esas 30 ciudades.⁷⁴

Finalmente se tiene que respecto de lo argumentado por la promovente en el sentido de que, no obstante que la autoridad cite diversas fechas de publicación en el diario oficial de la federación de los índices nacionales de precios al consumidor, lo cierto es que en ellos no se establece el cálculo para su determinación, tal circunstancia no torna ilegales los referidos índices pues de acuerdo a la jurisprudencia VII-J-SS-94, los artículos 20 y 20 Bis, del Código Fiscal de la Federación, no establecen que su publicación debe efectuarse conjuntamente con la del cálculo que efectuó por dicho instituto para determinarlo.

La jurisprudencia de referencia es la siguiente:

ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. NO ES NECESARIO QUE EN LA FECHA DE SU PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, SE PUBLIQUE ADEMÁS EL CÁLCULO QUE SIRVIÓ DE BASE PARA DETERMINARLO. - El segundo párrafo del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, dispone que el Índice Nacional de Precios al Consumidor, será calculado por el Banco de México y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda; esto es, dicho párrafo señala como única obligación del Banco Central, la de publicar el Índice Nacional de Precios al Consumidor que haya sido calculado para el mes de que se trate, dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda. A su vez, el artículo 20-BIS del Código Fiscal de la Federación, dispone que el cálculo que realice el Banco de México, para determinar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, a que hace referencia el segundo párrafo del artículo 20 antes invocado, se encuentra ceñido a ciertos requisitos, relativos a la cotización de cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales estarán ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas, con una población de 20,000 o más habitantes, y siempre habrán de incluirse las 10 zonas conurbadas o las ciudades más pobladas de la República; la cotización de los precios correspondientes a cuando menos 1000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática; cuando se refiere a alimentos, las cotizaciones de precios se harán como mínimo tres veces durante cada mes, el resto de las cotizaciones se obtendrán una o más veces mensuales; las cotizaciones de precios con las que se calcule el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes, deberán corresponder al período de que se trate; el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes se

⁷⁴ Época: Novena Época; Registro: 163111; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXXIII, Enero de 2011; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 199/2010; Página: 801

calculará utilizando la fórmula de Laspeyres, para lo cual, se aplicarán ponderadores para cada rubro del consumo familiar considerando los conceptos siguientes: alimentos, bebidas y tabaco; ropa, calzado y accesorios; vivienda; muebles, aparatos y enseres domésticos; salud y cuidado personal; transporte; educación y esparcimiento; otros servicios. Finalmente, el artículo 20-BIS establece que el Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación los estados, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren sus fracciones I y II, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice; sin embargo, dicho numeral no establece que en la fecha de publicación de este, en el Diario Oficial de la Federación, deban publicarse además el procedimiento y cálculo que se hayan seguido para su determinación, al no exigirlo así el artículo 20-BIS del Código Fiscal de la Federación.⁷⁵

DÉCIMO PRIMERO. Análisis del décimo segundo concepto de impugnación de la demanda.

Refiere la promovente que la resolución recurrida impugnada es ilegal en virtud de que se realiza un cálculo de recargos que se encuentra indebidamente fundado en derecho ya que no se precisó la parte concretamente aplicable del artículo 21, del Código Fiscal de la Federación.

En su contestación de demanda, la representación jurídica de la autoridad demandada sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y manifestó que era infundado el agravio planteado por la demandante porque la determinación de los recargos que se le fincaron a la actora fue efectuada conforme a derecho en términos de lo dispuesto por el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

En opinión de esta Juzgadora, el concepto de impugnación en análisis es **infundado**, según se explicará a continuación:

Obra a fojas que van de la 216 a la 953 de autos, la resolución recurrida impugnada en el juicio, la cual merece valor probatorio pleno en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Del análisis realizado a dicha resolución se advierte que los recargos determinados a cargo de la actora se efectuaron con fundamento en lo dispuesto por los artículos 21 del Código Fiscal de la Federación, 8 de la Ley de Ingresos de la Federación *–indicando en cada caso la fecha en la que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación–*, así como en las Reglas de las Resoluciones Misceláneas Fiscales correspondientes a cada año por los que fueron determinados éstos *–respecto de las cuales también se indicaron las fechas en que fueron*

⁷⁵ R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 27. Octubre 2013. p. 102

publicadas en el Diario Oficial de la Federación-, lo cual abarcó desde el mes de abril de 2014, hasta el mes de mayo de 2018.

Ahora bien, el contenido de los artículos indicados será analizado solo de forma ejemplificativa con base en las disposiciones legales vigentes en el año de 2018, por ser éste el último año en el que se determinaron los recargos de referencia *–por los meses de enero a mayo de ese año–*, en el entendido de que el contenido de las porciones normativas estudiadas no varía sustancialmente año con año:

Código Fiscal de la Federación

Artículo 21. *Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.*

Los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 de este Código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

En los casos de garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros, los recargos se causarán sobre el monto de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, cuando no se pague dentro del plazo legal.

Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia. Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Cuando los recargos determinados por el contribuyente (sic) sean inferiores a los que calcule la oficina recaudadora, ésta deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remanente.

El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20%, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes, que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere.

Si se obtiene autorización para pagar a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades, se causarán además los recargos que establece el artículo 66 de este Código, por la parte diferida.

En el caso de aprovechamientos, los recargos se calcularán de conformidad con lo dispuesto en este artículo sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere este artículo. No causarán recargos las multas no fiscales.

Las autoridades fiscales podrán condonar total o parcialmente los recargos derivados de un ajuste a los precios o montos de contraprestaciones en operaciones entre partes relacionadas, siempre que dicha condonación derive de un acuerdo de autoridad competente sobre las bases de reciprocidad, con las autoridades de un país con el que se tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, y dichas autoridades hayan devuelto el impuesto correspondiente sin el pago de cantidades a título de intereses.

En ningún caso las autoridades fiscales podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente los recargos correspondientes.

Ley de Ingresos de la Federación

Artículo 8. *En los casos de prórroga para el pago de créditos fiscales se causarán recargos:*

I. *Al 0.98 por ciento mensual sobre los saldos insolutos.*

II. *Cuando de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, se autorice el pago a plazos, se aplicará la tasa de recargos que a continuación se establece, sobre los saldos y durante el periodo de que se trate:*

- 1. Tratándose de pagos a plazos en parcialidades de hasta 12 meses, la tasa de recargos será del 1.26 por ciento mensual.*
- 2. Tratándose de pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta de 24 meses, la tasa de recargos será de 1.53 por ciento mensual.*
- 3. Tratándose de pagos a plazos en parcialidades superiores a 24 meses, así como tratándose de pagos a plazo diferido, la tasa de recargos será de 1.82 por ciento mensual.*

Las tasas de recargos establecidas en la fracción II de este artículo incluyen la actualización realizada conforme a lo establecido por el Código Fiscal de la Federación.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2018

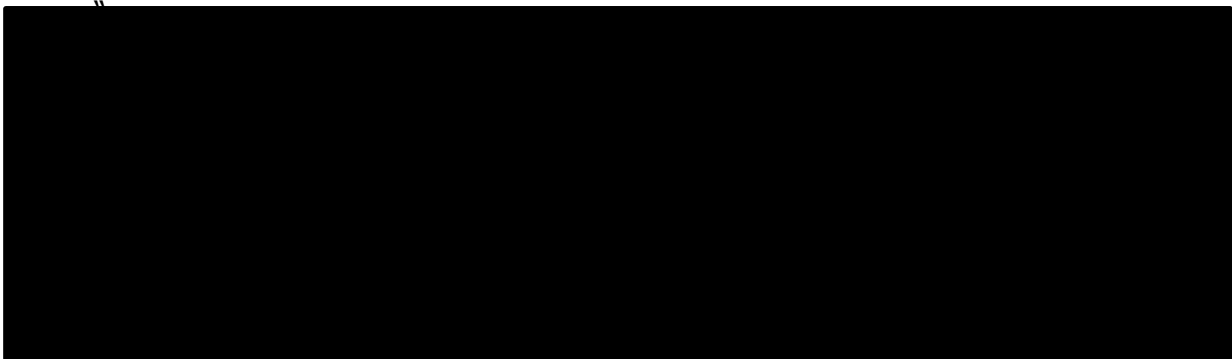
Tasa mensual de recargos

2.1.23. *Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 21 del CFF y con base en la tasa de recargos mensual establecida en el artículo 8, fracción I de la LIF, la tasa mensual de recargos por mora aplicable en el ejercicio fiscal de 2018 es de 1.47%.*
CFF 21, LIF 8

De lo transcrito se desprende que cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe,

además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno; dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el período a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate; la tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión.

Ahora bien, en el caso que ocupa nuestra atención, la autoridad fiscal determinó el cálculo de los recargos de la manera en que se precisará a continuación, en donde también se tomarán de forma ejemplificativa aquellos que fueron determinados por el año de 2018, correspondientes al impuesto sobre la renta anual de las personas morales del régimen general como sujeto directo por el impuesto anual no declarado, pagos provisionales mensuales no declarados; impuesto empresarial a tasa única como sujeto directo por impuesto anual no declarado, pagos provisionales mensuales no declarados; impuesto al valor agregado como sujeto directo por pagos mensuales de esa contribución en la inteligencia de que por los meses de enero a mayo del año 2018 se aplicó la tasa mensual de 1.47%:



De la digitalización anterior se advierte que la autoridad fiscalizadora con base en los preceptos legales anteriormente transcritos precisó que al realizar el proceso aritmético fijado en el artículo 8, de la Ley de Ingresos de la Federación, resultó que la tasa anual *–por lo que hace a los meses de enero a mayo de 2018, pues este periodo es el que se cita como ejemplo– sería de 1.47%*, en los casos de mora y de intereses a cargo del fisco federal, y en virtud de ello, las tasas de recargos correspondientes a todos los meses que abarcan del período del mes de enero de 2018 hasta el mes de mayo de 2018 se determinó precisamente en un **1.47%**.

En esa línea de ideas en las páginas de la 670 a la 694 *-fojas 885 a 908 de autos-* de la liquidación la autoridad detalló el importe por los conceptos mencionados por cada una de las contribuciones omitidas desde el mes de abril de 2014 hasta el mes de mayo de 2018, dando un total de recargos de \$1´710,392.60.

En este tenor resulta **infundado** lo que argumenta la actora en el sentido de que resulta ilegal la resolución impugnada porque la autoridad fiscalizadora nunca precisó la parte concretamente aplicable del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, ya que en opinión de esta Juzgadora, dicho precepto legal no ostenta el carácter de una norma compleja que obligue a la autoridad demandada a precisar el apartado en específico del mismo que se está aplicando, dado que no contiene dentro de sí diversos elementos competenciales, ni establece una

pluralidad de competencias o facultades que constituyan aspectos independientes unos de otros, sino que se encuentra compuesto por un total de diez párrafos, en donde todos son inherentes a los recargos que deben de pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno.

Resulta aplicable la siguiente tesis:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SU ARTÍCULO 21 NO CONSTITUYE UNA NORMA COMPLEJA. Los recargos constituyen una indemnización a favor del Fisco Federal ante la falta de pago oportuno de las contribuciones. Así, el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, prevé el derecho del Fisco Federal para percibir los recargos y el procedimiento para su determinación. Luego, el precepto en cita, no constituye una norma compleja, definida como aquella disposición que incluye diversos elementos competenciales o que establece una pluralidad de competencias o facultades que integren aspectos independientes unos de otros; toda vez, que el numeral en comento, no confiere facultad competencial alguna a las autoridades fiscales, sino el fundamento legal de los recargos.⁷⁶

DÉCIMO SEGUNDO. Análisis de los conceptos de impugnación décimo tercero, décimo cuarto y décimo quinto de la demanda.

En el **décimo tercer** concepto de impugnación de la demanda la parte actora sostiene que existe infracción a lo regulado por el artículo 38, fracción III y 75, del Código Fiscal de la Federación, puesto que la autoridad emisora del acto recurrido omite motivar debidamente la imposición de la multa.

Sostiene que en ningún momento la autoridad impositiva razona su arbitrio de imposición de multas omitiendo exponer los argumentos fácticos y jurídicos que hacen que el presente asunto sea grave en su perjuicio.

En el **décimo cuarto** concepto de agravio señala la accionante que la autoridad funda la imposición de la multa en el artículo 76, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, el cual ha sido declarado inconstitucional por nuestro Máximo Tribunal citando para al efecto la tesis VIII.10. J/11.

Aduce que en este tenor basta que se Compruebe que la Ley fue declarada inconstitucional para que no se aplique, de ahí que la imposición de la multa sea ilegal, al contener una indebida fundamentación.

⁷⁶ VII-P-1aS-878; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 33. Abril 2014. p. 215

En el **décimo quinto** concepto de agravio la promovente manifiesta que procede se dejen sin efectos las multas ilegalmente determinadas en su contra al resultar procedentes y fundados los conceptos de impugnación vertidos en contra de la determinación del crédito fiscal.

Al **contestar la demanda** la parte autoridad sostiene que no se encontraba obligada a motivar la multa respecto a la capacidad económica de la hoy actora, pues de la resolución liquidatoria se aprecia que al imponer las multas de fondo y de forma se aplicó solamente la mínima que marcaba la Ley del rango del 55% al 75% de la contribución omitida que establece el artículo 76, del Código Fiscal de la Federación.

Esta Sala Juzgadora considera por un lado **infundados** y, por otro **inoperantes** los conceptos de impugnación en análisis en virtud de las consideraciones siguiente:

En este caso la Litis se centra en determinar si son legales o no las multas que se le impusieron a la parte actora dentro de la resolución recurrida impugnada, atendiendo al supuesto jurídico infractor y a los montos que le fueron impuestos como sanción.

En principio debe señalarse que el artículo 76, del Código Fiscal de la Federación vigente en la época de los hechos aplicado por la autoridad fiscalizadora dentro de la resolución recurrida impugnada –*que será motivo de análisis más adelante*– no ha sido declarado inconstitucional; al no existir jurisprudencia alguna que se refiera a la norma aplicada.

En efecto, aun cuando la accionante sustente parte de sus argumentos en la jurisprudencia VIII.1o. J/11⁷⁷, esta no hace referencia al artículo 76, del Código Fiscal de la Federación aplicado en el caso, es decir, al reformado; de ahí que, dicha tesis quedara superada por la diversa jurisprudencia P./J. 17/2000, sostenida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, atento a lo cual resultan **infundados** sus argumentos.

La jurisprudencia en mención es la siguiente:

MULTAS. NO TIENEN EL CARÁCTER DE FIJAS LAS ESTABLECIDAS EN PRECEPTOS QUE PREVEN UNA SANCIÓN MÍNIMA Y UNA MÁXIMA. *El establecimiento de multas fijas es contrario a los artículos 22 y 31, fracción IV, de la Constitución, por cuanto que al aplicarse a todos los infractores por igual, de manera invariable e inflexible, propicia excesos autoritarios y tratamiento desproporcionado a los particulares. En virtud de ello, los requisitos considerados por este Máximo Tribunal para estimar que una multa es acorde al texto constitucional, se cumplen mediante el establecimiento, en la norma sancionadora, de cantidades mínimas y máximas, lo que permite a la autoridad facultada para imponerla, determinar su monto de acuerdo a las circunstancias personales del infractor, tomando en cuenta su capacidad económica y la gravedad de la violación.*⁷⁸

Asimismo, resultan aplicables en lo conducente las siguientes tesis:

MULTA. LA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUITAD TRIBUTARIA. *El principio de equidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tratándose de multas fiscales, exige que se trate de manera igual a quienes se encuentran en una misma*

⁷⁷ **"MULTA FISCAL. LA REFORMA AL ARTÍCULO 76 FRACCIÓN II DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO HACE DESAPARECER EL VICIO DE INCONSTITUCIONALIDAD."**

⁷⁸ Época: Novena Época; Registro: 192195; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XI, Marzo de 2000; Materia(s): Constitucional, Común; Tesis: P./J. 17/2000; Página: 59



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



situación y desigual a los sujetos del gravamen que se ubican en una posición diversa. En ese tenor, la circunstancia de que el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, únicamente establezca una multa en un porcentaje del 55% al 75% de las contribuciones omitidas, sin hacer distinción entre contribuyentes que tengan la voluntad de cubrir las contribuciones omitidas, a diferencia de aquellos que evaden por completo la obligación de pagarlas, no transgrede el principio de equidad tributaria; pues ese primer párrafo, debe interpretarse de manera integral con los restantes párrafos que conforman el citado precepto; de cuyo análisis integral se advierte que las hipótesis ahí previstas, involucran a las personas que se encuentran en el mismo supuesto normativo, sin hacer distinción alguna; y si bien tratándose de facultades de comprobación, establece diversos porcentajes para cuantificar las multas, ello dependerá del momento en que el contribuyente infractor realice el pago correspondiente; sin que dicha circunstancia implique una trasgresión al principio de equidad, porque esa distinción se justifica en la medida en que el pago espontáneo del infractor ahorra o economiza labores y elementos al fisco federal, pues este con menores recursos humanos y económicos obtiene el monto de las contribuciones omitidas; dicho en otros términos, esa porción normativa trata a los iguales en forma igual y a los desiguales en forma desigual, atendiendo a su resistencia y mala fe en relación con el pago de contribuciones.⁷⁹

MULTA POR CONTRIBUCIONES OMITIDAS. LA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO RESULTA EXCESIVA EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 22 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008). Este alto tribunal ha sido consistente en referir que el artículo 22 de la Constitución Federal prohíbe, entre otras sanciones, las multas excesivas, esto es, aquellas que resultan desproporcionadas a las posibilidades económicas del infractor en relación con la gravedad del ilícito o que se propasan por ir más adelante de lo lícito y lo razonable; además de que si en las leyes se fija como límite inferior de una multa una cantidad o porcentaje superior a la mínima carga económica que podría imponerse a una persona, ello no se traduce directamente en la previsión de una sanción pecuniaria de las proscritas por la Ley Fundamental. En este contexto, el hecho de que la multa prevista en el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación no tenga como límite inferior una cantidad o porcentaje superior a la mínima carga económica que podría imponerse a un contribuyente no la torna en una multa excesiva, por las siguientes premisas: 1. La determinación de multas es acorde con la facultad del legislador democrático de determinar el grado en que una conducta infractora afecta al orden público y el interés social, así como el monto de la sanción pecuniaria suficiente para disuadir y corregir su comisión. 2. La cuantía prevista en el precepto de referencia oscila entre un parámetro mínimo y uno máximo, que permite a la autoridad sancionadora individualizar el monto respectivo acorde con la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste en la comisión del hecho que la motiva, o cualquier otro elemento del que pueda inferirse la gravedad o levedad del hecho sancionado, lo cual debe, en todo caso, ser fundado y motivado de conformidad con el artículo 16 de la Constitución Federal. 3. El artículo 22 de la Constitución Federal no exige para la validez de la normativa sancionadora que se prevea, necesariamente, la posibilidad de que la autoridad administrativa reduzca, por sí misma, los límites inferiores establecidos por el legislador en materia de multas. 4. La multa en cuestión no es recaudatoria ni tiene una finalidad distinta a la de reprimir y disuadir la infracción con motivo de la cual se determina, pues basta la lectura del precepto legal en comento para constatar que la intención del legislador con su emisión fue sancionar, pecuniariamente, la omisión total o parcial en el pago

⁷⁹ VIII-P-2aS-773; R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 5. Mayo 2022. p. 478

de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, siempre que ello sea descubierto por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación. 5. Finalmente, la multa de referencia contiene un elemento disuasorio resaltado por el hecho de prever un porcentaje mínimo elevado que resulta proporcional a la gravedad que el legislador democrático y el marco constitucional permiten atribuir a la omisión en el pago de las contribuciones, máxime que la obligación de contribuir -prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal- obedece a un deber de solidaridad social.⁸⁰

Una vez dejado en claro lo anterior, del análisis realizado a la resolución recurrida impugnada, que obra agregada a fojas de la 216 a la 958 de autos, y que es valorada conforme a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que la autoridad fiscalizadora impuso a la parte actora las siguientes multas:

I. Impuesto sobre la renta del Régimen General de Ley. De las personas morales como sujeto directo. Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013.

1. Concepto de la multa: Impuesto anual no declarado.

Motivos y fundamentos: Por omitir pagar el impuesto sobre la renta del Régimen General de Ley de las personas morales como sujeto directo por un importe histórico de \$908,923.95, se hace acreedor a una multa equivalente al 55% de la contribución omitida conforme al artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en la fecha en que se cometió la infracción. (**multa de fondo**)

Importe: \$499.908.17.

Agravante de la multa anterior: El contribuyente realizó operaciones respecto de las cuales no demostró materialmente haber recibido los servicios consideradas como inexistentes para efectos fiscales por los motivos expuestos en las fojas 168 a la 182 de la resolución, se aplica aumento de la multa equivalente al 60% de la contribución omitida anual de conformidad con el artículos 77, primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción por encontrarse en el supuesto de agravante previsto en el artículo 75, fracción II, inciso a) del mismo ordenamiento, ya que hizo uso de documentos en los que se hacen constar operaciones inexistentes, al haber utilizado los comprobantes fiscales (facturas) expedidas por diversos contribuyentes respecto de los cuales no demostró su materialidad.

Importe: \$545,354.37.

2. Concepto de la multa: Disminución de pérdidas fiscales improcedentes.

Motivos y fundamentos: En virtud de que la contribuyente declaró pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, toda vez que en su declaración anual para efectos del impuesto sobre la renta declaró una perdida fiscal por la cantidad de \$2´195,043.00 y la autoridad fiscal le determinó una utilidad fiscal en cantidad de \$9´326,813.54 se hace acreedor a una multa mínima equivalente al 30% de la diferencia de \$2´195,043.00 que resultó entre la perdida declarada y la que

⁸⁰ Registro digital: 2013868; Instancia: Primera Sala; Décima Época; Materia(s): Constitucional, Administrativa; Tesis: 1a. XXXI/2017 (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación; Libro 40, Marzo de 2017, Tomo I, página 446; Tipo: Aislada

realmente le corresponde. Señala que la contribuyente declaró pérdida fiscal la cual disminuyó parcialmente en los ejercicios 2014, 2015, 2016 y 2017 y además no ha presentado declaración complementaria corrigiendo la pérdida fiscal declarada en el ejercicio revisado de conformidad con lo establecido en el artículo 76, octavo párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Importe: \$658,512.90.

3. Concepto de la multa: Pagos Provisionales mensuales no declarados.

Motivos y fundamentos: En virtud de que no efectuó los pagos provisionales para efectos del impuesto sobre la renta en términos del artículo 14, primer párrafo, fracción I, primero, tercero, y cuarto párrafos, 11, primer párrafo y III, primer párrafo en relación con el diverso 10, primer párrafo, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, derivado de que se le determinaron pagos no declarados por los meses de enero a diciembre de 2013, según consta en el Capítulo I, inciso B) del considerando único de la resolución, por lo que infringió lo dispuesto en el artículo 81, primer párrafo, fracción IV, en relación con el 82, primer párrafo, fracción IV, ambos del Código Fiscal de la Federación vigentes en 2013 aplicable para los meses de enero a noviembre del ejercicio revisado, además de infringir lo dispuesto en el artículo 81, primer párrafo, fracción IV en relación con el 82, primer párrafo, fracción IV, ambos del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014 aplicable con relación al mes de diciembre de 2013, se hace acreedor a la imposición de una multa mínima en cantidad de \$13,720.00 por cada uno de los pagos provisionales correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2023 actualizada en el Anexo 5, Rubro A, apartado I, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 publicada en Diario Oficial de la Federación el 05 de enero de 2015 vigente a partir del 01 de enero de 2012 de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17-A, del Código Fiscal de la Federación.

Importe: \$164,640.00.

II. Impuesto Empresarial a Tasa Única. Como sujeto directo.

1. Concepto de la multa: Impuesto anual no declarado.

Motivos y fundamentos: Por la omisión de pagar de manera total el impuesto empresarial a tasa única como sujeto directo correspondiente al ejercicio fiscal revisado cuyo importe histórico asciende a la cantidad de \$541,713.79 haciéndose acreedor a una multa equivalente al 55% de la contribución omitida no declarada histórica de conformidad con lo establecido en el artículo 76, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014 ya que en este año concluyó el

plazo legal dentro del cual debió pagar el impuesto que resultó a cargo mediante la presentación de la declaración del ejercicio 2013.

Importe: \$541,731.79.

Agravante de la multa anterior: El contribuyente realizó operaciones respecto de las cuales no demostró materialmente haber recibido los servicios consideradas como inexistentes para efectos fiscales por los motivos expuestos en las fojas 325 a la 445 de la resolución, se aplica aumento de la multa equivalente al 60% de la contribución omitida anual de conformidad con el artículos 77, primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción por encontrarse en el supuesto de agravante previsto en el artículo 75, fracción II, inciso a) del mismo ordenamiento, ya que hizo uso de documentos en los que se hacen constar operaciones inexistentes, al haber utilizado los comprobantes fiscales (facturas) expedidas por diversos contribuyentes respecto de los cuales no demostró su materialidad.

Importe: \$325,039.07.

2. Concepto de la multa: Pagos provisionales mensuales no declarados.

Motivos y fundamentos: En virtud de que contribuyente no efectuó los pagos provisionales para efectos de este impuesto en los términos del artículo 9, párrafos primero, tercero y cuarto en relación con el artículo 1, último párrafo, ambos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única vigente en 2013 derivado de que se le determinaron pagos provisionales no declarados de esta contribución como sujeto directo por los meses de enero a diciembre del ejercicio fiscal 2013 según consta en el Capítulo II, del considerando único de la resolución, por lo que infringió lo dispuesto en el artículo 81, primer párrafo, fracción IV, en relación con el 82, primer párrafo, fracción IV, ambos del Código Fiscal de la Federación vigentes en 2013 aplicable para los meses de enero, marzo, abril, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2013, además de infringir lo dispuesto en esos mismos preceptos vigentes en 2014, aplicable con relación al mes de diciembre de 2013, se hace acreedor a la imposición de una multa mínima en cantidad de \$13,720.00 por cada uno de los pagos provisionales correspondientes a los meses de enero, marzo, abril, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2023 actualizada en el Anexo 5, Rubro A, apartado I, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 publicada en Diario Oficial de la Federación el 05 de enero de 2015 vigente a partir del 01 de enero de 2012 de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17-A, sexto párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Importe: \$109,760.00.

III. Impuesto al Valor Agregado. Como sujeto directo.

1. Concepto de la multa: Se omitieron los pagos mensuales de impuesto al valor agregado como sujeto directo.

Motivos y fundamentos: La contribuyente omitió realizar los pagos correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2013, se hace acreedor a una multa correspondientes a todos los meses de enero a noviembre de 2013 equivalente al 55% de la contribución omitida histórica de conformidad con lo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



establecido en el artículo 76, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013, ya que en dicho año debió haberse pagado el impuesto de los referidos meses, así como una multa correspondiente al mes de diciembre de 2013, equivalente al 55% de la contribución omitida histórica de conformidad con lo establecido en el artículo 76, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2014 ya que en dicho año debió pagarse el impuesto relativo al mes de diciembre de 2013.

Importe: Por pagos mensuales no declarados \$835,962.38 y \$459,779.30 por la multa de fondo.

Agravante de la multa anterior: El contribuyente realizó operaciones respecto de las cuales no demostró materialmente haber recibido los servicios consideradas como inexistentes para efectos fiscales por los motivos expuestos en las fojas 494 a la 613 de la resolución, se aplica aumento de la multa equivalente al 60% de la contribución omitida por cada uno de los meses del periodo revisado de conformidad con el artículos 77, primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción por encontrarse en el supuesto de agravante previsto en el artículo 75, fracción II, inciso a) del mismo ordenamiento, ya que hizo uso de documentos en los que se hacen constar operaciones inexistentes, al haber utilizado los comprobantes fiscales (facturas) expedidas por diversos contribuyentes respecto de los cuales no demostró su materialidad.

Importe: Por pagos mensuales no declarados \$501,577.44 y \$459,779.30 por la multa de fondo.

- 2. Concepto de la multa:** Presentación de sus declaraciones mensuales para efectos del impuesto al valor agregado de forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales.

Motivos y fundamentos: En virtud de que infringió el artículo 81, primer párrafo, fracción II, en relación con el 82, fracción II, inciso e), ambos del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013, aplicable con relación a los meses de enero a noviembre de 2013, asimismo infringió esos mismos preceptos vigentes en 2014, aplicable con relación al mes de diciembre de 2013, por haber presentado sus declaraciones de forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales ya que no efectuó los pagos mensuales en los términos del artículo 5-D, primer, segundo y tercer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2013 según consta en el inciso a) "PAGOS MENSUALES NO DECLARADOS" el Capítulo III de la resolución, haciéndose acreedor a una multa mínima equivalente de \$3,360.00 por cada declaración

presentada correspondiente a todos los meses del ejercicio 2013, cantidad que se encuentra actualizada conforme al Anexo 5, Apartado A, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 publicada en Diario Oficial de la Federación el 05 de enero de 2015 vigente a partir del 01 de enero de 2012 de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17-A, sexto párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Importe: \$40,320.00. (multa de forma)

Resumen de multas

Multas de fondo:

I.- Impuesto Sobre la Renta.- Del Régimen General de Ley.- De las Personas Morales.- Como sujeto directo. 1) Impuesto anual no declarado. 2) Agravante. 3) Disminución de pérdidas fiscales improcedentes.	 \$ 499,908.17 \$545,354.17 \$658,512.90
II. Impuesto Empresarial a Tasa Única.- Como sujeto directo. 1) Impuesto anual no declarado 2) Agravante	 \$297,952.48 \$325,039.07
III. Impuesto al Valor Agregado.- Como sujeto directo. 1) Pagos mensuales no declarados. 2) Agravante.	 \$459,779.30 \$501,577.44
Total	\$3´288,123.73

Multas de forma:

I.- Impuesto Sobre la Renta.- Del Régimen General de Ley.- De las Personas Morales.- Como sujeto directo. 1) Pagos provisionales no declarados.	 \$164,640.00
II. Impuesto Empresarial a Tasa Única.- Como sujeto directo. 1) Pagos provisionales no declarados.	 \$109,760.00
Total	\$274,400.00

Importe total de multas: \$3´562,523.73

De lo anterior se colige que la autoridad fiscalizadora sí precisó dentro de la resolución impugnada, cuáles fueron los supuestos infractores que actualizó la actora que originaron la determinación de las multas que le fueron impuestas, siendo importante precisar que también fueron señalados los preceptos legales que contienen tales supuestos infractores, así como las sanciones correspondientes a tales conductas; de ahí que no puede considerarse que no se expusieron los argumentos fácticos y jurídicos para la imposición de las multas en la resolución controvertida.

Además, debe de precisarse que en todos los casos fueron aplicados los montos o porcentajes mínimos de las multas a la actora, pues por citar un ejemplo, respecto a la multa

prevista en el artículo 76⁸¹ del Código Fiscal de la Federación, en todos los casos le fue aplicado el 55% de las contribuciones omitidas, corriendo la misma suerte la agravante al aplicarse el 60% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se dé alguna de los agravantes señalados en la fracción II del artículo 75 de ese Código, prevista en el diverso 77, fracción II, del mismo⁸²; por ello, debe de señalarse que para la legalidad de tales multas no era necesario justificar elemento adicional alguno a la adecuación de los preceptos legales que contienen los supuestos infractores y los que contemplan las sanciones correspondientes.

Es aplicable las siguientes jurisprudencias sostenidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

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 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.*⁸³

MULTA POR LA OMISIÓN EN EL ENTERO DE CONTRIBUCIONES. EL ARTÍCULO 77, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER UNA AGRAVANTE DE AQUÉLLA, NO VULNERA EL PRINCIPIO NON BIS IN IDEM, ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 23 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. *De la lectura de los artículos 76 y 77, fracción III, del Código Fiscal de la*

⁸¹ **Artículo 76.** *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.*

...
⁸² **Artículo 77.** *En los casos a que se refiere el artículo 76 de este Código, las multas se aumentarán conforme a las siguientes reglas:*

...
II. *De un 60% a un 90% del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando en la comisión de la infracción se dé alguna de los agravantes señalados en la fracción II del artículo 75 de este Código*

⁸³ Época: Novena Época; Registro: 192796; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo X, Diciembre de 1999; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 127/99; Página: 219

Federación, se advierte que a través del primero el legislador estableció que cuando derivado de una o más infracciones se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, se aplicará una multa del 55% al 75% del monto de la contribución no pagada. Por su parte, la fracción III del artículo 77 dispone que cuando se incurra en la agravante a que se refiere el artículo 75, fracción III, del mismo ordenamiento, su comisión tendrá como consecuencia adicional a la imposición de la sanción prevista en el artículo 76 indicado, la aplicación de un incremento a la multa del 50% al 75% del monto de la contribución no enterada. Ahora bien, el hecho de establecer una agravante respecto de una infracción no significa que se estén imponiendo dos sanciones sobre la misma conducta, porque de estimarse lo contrario se tendría que concluir que todas las normas que plantean agravantes tienen un vicio de inconstitucionalidad. En consecuencia, el artículo 77, fracción III, aludido, al señalar que el porcentaje de la multa se considere sobre el mismo parámetro, a saber, el monto de la contribución omitida, no vulnera el principio non bis in idem establecido en el artículo 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al tratarse de un parámetro elegido por el legislador con base en su libertad configurativa, lo cual no se encuentra prohibido por la Carta Magna. Incluso, permite que la autoridad administrativa pueda imponer las sanciones derivadas del incumplimiento en el pago de los conceptos a que hacen alusión, en atención a la gravedad de la conducta infractora del gobernado y a la cuantía del concepto omitido, ya que pueden imponerse sanciones más altas en los casos en que el bien jurídico tutelado sea de mayor importancia y el monto omitido sea más elevado, y de menor cuantía cuando el bien jurídico tutelado sea de menor trascendencia y su monto sea más bajo.⁸⁴

De igual manera resultan aplicables los siguientes Precedentes sostenidos por la Sala Superior de esta Tribunal:

MULTA MÍNIMA. SU MOTIVACIÓN LA CONSTITUYE LA VERIFICACIÓN DE LA INFRACCIÓN Y LA ADECUACIÓN DEL PRECEPTO QUE CONTIENE DICHA MULTA.- *La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 127/99, sostiene que la circunstancia de que no se motive pormenorizadamente los elementos que se tomaron en cuenta para la imposición de la multa mínima, no viola la garantía de legalidad de los actos de autoridad conferidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues solo existe la obligación de fundar a detalle, conforme a la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que se consideraron para establecer que se incurrió en una infracción. En ese sentido, tratándose de la imposición de multas mínimas, no es necesario tomar en cuenta elementos como son las condiciones económicas del infractor, la importancia y gravedad de la infracción, el daño causado o la capacidad económica del infractor. Lo anterior es así, toda vez que el infractor no resulta agraviado con la valoración que llevó a cabo la autoridad administrativa para individualizar la multa, ya que habiéndose acreditado la comisión de la conducta infractora es de aplicarse la sanción correspondiente cuando menos en el monto mínimo previsto por el legislador, puesto que no puede sancionarse con una multa inferior, de suerte que ante la inexistencia de agravantes que justifiquen una sanción más elevada, la valoración correspondiente en sí misma considerada, no priva al infractor de prerrogativa alguna.⁸⁵*

MULTA MÍNIMA. PARA SU APLICACIÓN ES SUFICIENTE CON COMPROBAR LA EXISTENCIA DE LA CONDUCTA INFRACTORA. *Cuando en la legislación se contempla como sanción la imposición de multas a las que se señala un límite máximo y otro mínimo, para su determinación y aplicación la autoridad está obligada a tomar en cuenta elementos tales como la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor y la reincidencia siempre que se trate de multas que sobrepasen el límite inferior establecido, pues cuando se aplica la multa mínima, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado en diversas Jurisprudencias que en este supuesto basta con comprobar la conducta infractora para tener acreditada la motivación, y citar la disposición legal en que se encuentra prevista la sanción, para que se cumpla con la fundamentación, sin que sea necesario señalar las razones que llevaron a la autoridad a imponer la multa mínima, por lo que el agravio en que se manifieste que*

⁸⁴ Registro digital: 2020855; Instancia: Segunda Sala; Décima Época; Materias(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 134/2019 (10a.); Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 71, Octubre de 2019, Tomo II, página 1733; Tipo: Jurisprudencia

⁸⁵ VIII-P-1aS-342; R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 21. Abril 2018 p. 287

no se razonó la imposición de la multa mínima debe ser declarado infundado si en la resolución impugnada aparece que se comprobó la existencia de la infracción y que a ésta correspondió la aplicación de una multa prevista en el ordenamiento legal de que se trate.⁸⁶

Finalmente es **inoperante** el décimo quinto concepto de impugnación, ya que con sus argumentos la parte actora no está controvirtiendo frontalmente los motivos y fundamentos que sustentan la resolución impugnada, sino que se limita a señalar que al ser fundados sus conceptos de impugnación, y al haber demostrado la ilegalidad de las resoluciones impugnadas, deben de tenerse como ilegales las contribuciones omitidas, multas y recargos que se le impusieron; cuestión respecto de la cual ya se determinó que no le asistió la razón a la actora, dado que resultaron infundados todos los conceptos de impugnación que hizo valer en su escrito inicial de demanda y en la ampliación a la misma, en la inteligencia de que no existe el supuesto factico sobre el que partió la demandante para realizarlo.

Es aplicable la siguiente Jurisprudencia:

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. SON INOPERANTES LOS QUE PARTEN O SE HACEN DESCANSAR SUSTANCIALMENTE EN LO ARGUMENTADO EN OTROS QUE FUERON DESESTIMADOS. *Si de lo alegado en un concepto de violación se advierte que la impugnación planteada se hace descansar, sustancialmente, en lo que se argumentó en otro u otros conceptos de violación que fueron anteriormente desestimados en la misma ejecutoria, en tanto que resultaron infundados, inoperantes o inatendibles, ello hace que aquél resulte a su vez inoperante, dado que de ninguna manera resultará procedente, fundado u operante lo que en dicho concepto se aduce, por basarse en la supuesta procedencia de aquéllos.*

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS CIVIL Y DE TRABAJO DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.⁸⁷

En ese contexto, al no acreditar la demandante que, con relación a la resolución impugnada y a la recurrida, se actualice en cuanto al fondo alguna de las hipótesis de ilegalidad del acto administrativo previstas en el artículo 51, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevalece la presunción de legalidad de la misma, debiéndose en consecuencia reconocer **su validez, con fundamento en el artículo 52, fracción I, del mencionado ordenamiento legal.**

Resulta ilustrativo el siguiente criterio sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito:

⁸⁶ VII-P-2aS-224; R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 15. Octubre 2012. p. 85

⁸⁷ Época: Novena Época; Registro: 178784; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXI, Abril de 2005; Materia(s): Común; Tesis: XVII.1o.C.T. J/4; Página: 1154

RESOLUCIONES FISCALES. GOZAN DE LA PRESUNCION DE LEGALIDAD. *Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales en principio gozan de la presunción de legalidad prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; por lo que, al impugnarse en la vía administrativa, corresponde al particular que se estima afectado, desvirtuar la veracidad y exactitud de las consideraciones en que se sustenta la procedencia de aquéllos.*

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.⁸⁸

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

R E S O L U T I V O S

- I.** La parte actora no acreditó los extremos de su acción, en consecuencia;
- II.** Se reconoce la **validez** de las resoluciones impugnadas descritas en el resultando primero del presente fallo.
- III. Notifíquese.**

Así lo resuelven por unanimidad los integrantes de la Segunda Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Magistrado **LAWRENCE SALOMÉ FLORES AYVAR** adscrito a la Primera Ponencia, Magistrada **IRMA CERVANTES VILLARREAL**, adscrita a la Segunda Ponencia en términos del punto primero, del Acuerdo G/JGA/14/2023, dictado en sesión de 13 de abril de 2023, por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y el Magistrado **HÉCTOR SAMUEL TORRES ULLOA**, adscrito a la Tercera Ponencia y Presidente de la Sala; ante la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, Licenciada **Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez**.

Mag. Lawrence Salomé Flores Ayvar.

Mag. Dr. Héctor Samuel Torres Ulloa

Mag. Irma Cervantes Villarreal.
Presidenta de la Sala

Lic. Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez

⁸⁸ Época: Octava Época; Registro: 216735; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación; Tomo XI, Abril de 1993; Materia(s): Administrativa; Tesis: Página: 309

Página **130** de **131**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 1000/20-03-02-4



“El Trece de noviembre de dos mil veinticuatro, la licenciada Carolina de Jesús Lizárraga Domínguez, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional del Noroeste III, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracciones I, II y III de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en los citados preceptos normativos. Conste.”