

EXPEDIENTE: 119/24-ERF-01-4

ACTOR: *****

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
FRANCISCO JAVIER MARÍN
SARABIA.

SECRETARIA DE ACUERDOS:
SANDRA JANET HERNÁNDEZ
CHÁVEZ.

Ciudad de México, a 31 de enero
de 2025.

VISTOS los autos del juicio al rubro citado, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49, 50 y 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva.

RESULTANDO

1. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal el **30 de septiembre de 2024**, el C. *****¹, por propio derecho, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio *****², de fecha 14 de agosto de 2024, emitida por la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “2” de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se resolvió el recurso de revocación *****³, en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio *****⁴, de fecha 05 de julio de 2023, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “2” de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$9,347,648.08,

¹ Nombre de tercero, persona física.
² Datos relativos a la resolución impugnada.
³ Datos relativos a la resolución impugnada.
⁴ Datos relativos a la resolución originalmente recurrida.

por concepto de Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, recargos y multas, [correspondiente a los meses del](#) ejercicio fiscal 2017.

2. Mediante proveído de **03 de octubre de 2024**, se admitió a trámite la demanda de nulidad, ordenándose emplazar a la autoridad demandada para que dentro del término de ley formulara su contestación respectiva, y se tuvieron por admitidas las pruebas ofrecidas por la parte actora; asimismo, se requirió a la autoridad demandada para que al momento de formular su contestación de demanda exhibiera el expediente administrativo que **dio** origen a la resolución impugnada y a la originalmente recurrida.

3. Por auto de fecha **02 de diciembre de 2024**, se tuvo por contestada la demanda por parte de la autoridad enjuiciada, se tuvo por apersonado al Secretario de Hacienda y Crédito Público, y por cumplido el requerimiento formulado a la autoridad demandada para que exhibiera el expediente administrativo que dio origen a la resolución impugnada y a la originalmente recurrida.

4. El día **14 de enero de 2025**, se llevó a cabo la audiencia de fijación de litis, levantándose al efecto el acta relativa a dicha audiencia.

5. Por auto de fecha **14 de enero de 2025**, se concedió a las Partes el término legal para formular alegatos.

6. Habiendo transcurrido el término otorgado a las partes para formular alegatos, por disposición legal, conforme a lo previsto en los artículos 47 y 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, quedó cerrada la instrucción sin necesidad de declaración expresa, por lo que se procede a dictar **sentencia definitiva**.

CONSIDERANDO

Página 3

PRIMERO. Esta Sala es competente para resolver el presente juicio, de conformidad con lo señalado en los artículos 3, [fracciones II y XIII, 28, fracción III, 29 y 30](#) de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como también, de conformidad con lo preceptuado por el artículo 50, fracción VI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

SEGUNDO. La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos, [con la exhibición que de la misma llevó a cabo la actora](#), en términos de lo dispuesto en los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, así como con el reconocimiento expreso [que de ella](#) hace la autoridad en su contestación a la demanda, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO. En principio, antes de abordar el análisis de los conceptos de impugnación hechos valer por la parte actora en su escrito de demanda, [esta juzgadora](#) considera oportuno precisar, que si bien es cierto el acto impugnado de manera destacada en este juicio, es la resolución contenida en el oficio [*****5](#), de fecha 14 de agosto de 2024, emitida por la Subadministradora Desconcentrada Jurídica de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “2” de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se resolvió el recurso de revocación [*****6](#), en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio [*****7](#), de fecha 05 de julio de 2023, emitida por el [Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “2” de la Administración](#)

⁵ Datos relativos a la resolución impugnada.

⁶ Datos relativos a la resolución impugnada.

⁷ Datos relativos a la resolución originalmente recurrida.

General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$9,347,648.08, por concepto de Impuesto al Valor Agregado omitido actualizado, recargos y multas; también es cierto que el demandante cuenta con la facultad para hacer valer agravios en contra de la resolución originalmente recurrida, en la parte que continúa afectándole, además de estar en posibilidad de formular argumentos novedosos, tal y como lo prevé el artículo 1º, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual a la letra establece:

“ARTÍCULO 1o.-

[...]

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.

...”

En este sentido, si la parte actora interpuso juicio contencioso administrativo en contra de la resolución recaída al recurso resuelto en sede administrativa, es porque ésta no satisfizo su interés jurídico, sino por el contrario, continúa afectándole y, por tanto, se debe entender que en forma simultánea impugna, no sólo la resolución que recayó al recurso, sino también aquélla que fue objeto de éste, es decir, la resolución originalmente recurrida.

Bajo dicho contexto, en el juicio contencioso administrativo, se atiende al principio de “litis abierta”, conforme al cual, en aquellos casos en que se controvierta la resolución recaída a un recurso administrativo, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, debe atender no sólo los conceptos de impugnación encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además, deberá analizar los que se encuentren encaminados a desvirtuar la legalidad del acto originalmente recurrido, ya sean novedosos o reiterativos de la

Página 5

instancia administrativa, ello no obstante que se haya desechado la instancia administrativa, siempre que en este último caso se acredite la ilegalidad del aludido desechamiento.

Es aplicable a lo anterior, la tesis que a continuación se transcribe:

Época: Décima Época

Registro: 2007960

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo IV

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.8o.A.83 A (10a.)

Página: 3000

“LITIS ABIERTA. ESTE PRINCIPIO PERMITE AL ACTOR EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL FORMULAR CONCEPTOS DE NULIDAD SOBRE ASPECTOS QUE NO HIZO VALER EN EL PROCEDIMIENTO DEL QUE DERIVÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA E, INCLUSO, PARA EVIDENCIAR LAS VIOLACIONES COMETIDAS EN SU PERJUICIO DURANTE LA TRAMITACIÓN DE ÉSTE, LOS CUALES DEBEN ESTUDIARSE POR EL TRIBUNAL DE LA MATERIA. El principio de litis abierta previsto en el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no contiene limitante ni condición alguna para el actor en el juicio contencioso administrativo federal, razón por la cual, éste, al impugnar una resolución, está facultado para formular conceptos de nulidad sobre aspectos que no hizo valer en el procedimiento del que aquélla derivó e, incluso, externar argumentos para evidenciar las violaciones cometidas en su perjuicio durante la tramitación de éste, pues el principio mencionado permite al gobernado una defensa extendida, por lo cual, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiar dichos planteamientos.”

OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 275/2014. Titular de la Unidad de Asuntos Jurídicos de la Secretaría de la Función Pública. 12 de septiembre de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Gabriela Rolón Montaña. Secretaria: Jeny Jahaira Santana Albor.

Nota: En relación con el alcance de la presente tesis, destaca la diversa jurisprudencia 2a./J. 73/2013 (10a.), de rubro: "JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS

ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)].", publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Tomo 1, julio de 2013, página 917.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de noviembre de 2014 a las 09:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Por lo que esta juzgadora se encuentra obligada a analizar dichos argumentos en cuanto al fondo e incluso, de ser el caso, se encuentra igualmente obligada a pronunciarse sobre la legalidad de la resolución originalmente recurrida, tal y como lo establece el penúltimo párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuyo contenido es:

“ARTÍCULO 50.-

[...]

Tratándose de las sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante. No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

...”

Por tales razones y dado que en el presente juicio contencioso administrativo se controvierte la resolución que decidió el recurso administrativo, es procedente el análisis de la legalidad del acto de autoridad originalmente recurrido, en el marco de los conceptos de impugnación esgrimidos por el demandante, ya sean reiterativos de los vertidos en la instancia administrativa, o novedosos, atendiendo a los principios de congruencia, exhaustividad y mayor beneficio que rigen las sentencias definitivas en el juicio que nos ocupa.

CUARTO. Esta Sala procede al [estudio conjunto](#) de los conceptos de impugnación **PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO** que la parte actora formuló en el

Página 7

escrito de demanda, en donde controvierte la legalidad de la resolución originalmente recurrida y la resolución impugnada, afirmando que las mismas transgreden los derechos de legalidad y seguridad consagrados en los numerales 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, al encontrarse fundadas y motivadas indebidamente.

Refiere el demandante, que las autoridades que emitieron la resolución impugnada y la resolución originalmente recurrida no actuaron conforme a derecho, pues desconocieron que tributa bajo el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios, y consecuentemente le impusieron obligaciones fiscales inherentes a otros regímenes fiscales.

Sigue diciendo el accionante, que no se encuentra obligado a llevar contabilidad y que sus obligaciones fiscales se limitan a inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, indicar a sus empleadores su deseo por tributar bajo el régimen de asimilados a salarios, a obtener los comprobantes fiscales correspondientes a la retención de impuestos y a presentar su declaración anual, por lo que al haber realizado lo anteriormente señalado resulta evidente que sí cumplió con todas sus obligaciones fiscales.

Aduce el actor, que durante el ejercicio fiscal 2017, prestó servicios personales independientes a diversas personas morales y previo al inicio de sus actividades informó a las mismas su deseo por tributar bajo el régimen de asimilados a salarios, por lo que únicamente se encontraba obligado a obtener los comprobantes fiscales correspondientes.

Refiere el demandante, que durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización y en la instancia administrativa, exhibió documentación comprobatoria suficiente que demuestra que los ingresos recibidos durante el mencionado ejercicio fiscal son producto de la prestación de un servicio, motivo por el cual no se encuentra obligado al pago del Impuesto al Valor Agregado.

SEGUNDO CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

Argumenta el actor, que resulta ilegal la resolución originalmente recurrida, ya que la autoridad fiscalizadora omitió considerar que en el caso se actualizó la excepción prevista en el cuarto párrafo de la fracción III, del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que los ingresos por depósitos bancarios observados por la autoridad fiscalizadora, fueron informados mediante la declaración anual, como ingresos por sueldos y salarios, aunado a que sí exhibió documentación comprobatoria suficiente con la que se demuestra que los mismos derivan de la prestación de servicios personales independientes, por lo que no se actualiza el supuesto para la determinación presuntiva de actos o actividades gravadas a tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, el demandante argumenta que los depósitos recibidos en su cuenta bancaria por la cantidad total de \$3,243,000.00, corresponden a préstamos y devoluciones de préstamos realizados con ***** ***** ***** ** *****⁸ ***** ***** *****⁹ y ***** ***** ***** *****¹⁰, por lo que no deben considerarse como valor de actos o actividades gravadas por el Impuesto al Valor Agregado.

TERCER CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN

⁸ Nombre de tercero, persona moral.

⁹ Nombre de tercero, persona física.

¹⁰ Nombre de tercero, persona física.

Página 9

Que las autoridades emisoras de las resoluciones impugnada y originalmente recurrida no actuaron conforme a derecho, toda vez que las mismas pierden de vista que el Impuesto al Valor Agregado no se causa por servicios o actividades que se presten de manera subordinada.

Al respecto, **la autoridad demandada al formular sus defensas** sostuvo lo siguiente:

- Que si bien es cierto el contribuyente no se encuentra obligado a llevar contabilidad, lo cierto es que sí se encuentra constreñido a conservar en su domicilio fiscal la documentación relacionada al cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- Sigue diciendo la autoridad demandada, que el requerimiento formulado a la actora tuvo por objeto estudiar el contenido y datos vinculados al cumplimiento de sus obligaciones en materia de Impuesto al Valor Agregado, sin condicionar la exhibición de la documentación e información en un determinado formato, pues como ya se mencionó el actor no se encuentra obligado a llevar contabilidad.
- Que contrario a lo manifestado por el accionante sí valoró todos los elementos probatorios exhibidos por éste, situación que se evidencia de foja 20 a 37 de la resolución originalmente recurrida, sin embargo, tales pruebas no crean convicción respecto de la real prestación de los servicios que amparan.
- Que debido a que el C. *****¹¹, no aportó documentales suficientes que acreditaran la materialidad de los servicios personales que originaron la emisión de diversos comprobantes fiscales y la retención del impuesto se le determinó Impuesto al Valor Agregado presunto.
- Que a pesar de que el demandante refiere que se encuentra en el supuesto de excepción previsto en el párrafo cuarto, fracción III, del artículo 59, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por haber informado a través de su declaración los depósitos bancarios recibidos, lo cierto es que la declaración anual no contempla rubro alguno que haga referencia a los depósitos bancarios recibidos en las cuentas bancarias, por lo que de la revisión realizada a dicha declaración no es posible conocer las cantidades recibidas por dichas transferencias, aunado a ello, no debe pasar desapercibido que el

¹¹ Nombre de tercero, persona física.

importe declarado en dicha declaración anual no coincide con los depósitos bancarios recibidos.

- Que durante el procedimiento de fiscalización y en la instancia administrativa, el accionante no ofreció ni exhibió elementos suficientes que demostraran que la cantidad de \$3,243,000.00, recibida en sus cuentas bancarias, corresponde a préstamos y devoluciones, por lo que se presume que deriva de actos o actividades gravadas a tasa del 16% por concepto de Impuesto al Valor Agregado.

Los Magistrados que integran esta Sala estiman que **los conceptos de impugnación hechos valer por la actora resultan parcialmente fundados pero suficientes para declarar la nulidad de la resolución originalmente recurrida y como consecuencia de ello, de la impugnada en este juicio,** atendiendo a lo que se señala a continuación.

En principio, esta Juzgadora estima conveniente establecer, cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución originalmente recurrida, por lo que se considera necesario realizar un análisis y revisión a la misma en la parte que interesa¹², a la que, en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, de la que se advierte, que la autoridad que la emitió señala lo siguiente:

- Que de la revisión practicada a las documentales exhibidas por el hoy actor se conocieron depósitos bancarios en las cuentas bancarias del mismo, por los cuales, conforme al artículo 59, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se encontraba obligado al pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente.
- Del apartado identificado como **“a) VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES OBSERVADOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS, DE LOS CUALES NO HA ACREDITADO HABER PRESTADO SERVICIOS”**, se observa que señala lo siguiente:

¹² Documental visible de foja 59 a 104 del expediente principal.

Página 11

- Que de la revisión practicada a la documentación exhibida por el contribuyente, no se comprobó el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$15,828,371.15, ya que si bien es cierto, el contribuyente no se encontraba obligado a llevar contabilidad durante el ejercicio fiscal revisado, lo cierto, es que con la documentación aportada no es posible conocer el origen de los depósitos observados, consecuentemente le corresponde al C. *****13* el pago del Impuesto al Valor Agregado por dicho monto.
- Que al no haber acreditado la real prestación de los servicios por los cuales le emitieron comprobantes fiscales por concepto de asimilados a salarios, se considera que los depósitos en cantidad de \$15,828,371.15, corresponden a valor de actos o actividades presuntos.
- Que la exhibición de los comprobantes fiscales, contratos de prestación de servicios y escritos a través de los cuales el actor manifestó su deseo por tributar bajo el régimen de asimilados a salarios, no son suficientes para demostrar la real prestación de servicios a las empresas *****14* *****15* *****16* *****17* *****18* *****19* *****20* y *****21
- Del apartado identificado como “b) VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES OBSERVADOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS, DE LOS CULES NO COMPROBÓ SU ORIGEN”, se observa que la autoridad concluyó lo siguiente:
 - Que debido a que el contribuyente no acreditó el origen de los depósitos recibidos en su cuenta bancaria por la cantidad total de \$3,243,000.00, se tiene que los mismos son actos o actividades gravados a tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.
 - Que respecto de la devolución correspondiente a la cantidad de \$124,000.00, se observa que quien restituyó el préstamo al actor, fue el C. *****22, sin embargo, conforme al contrato de préstamo de fecha 22 de febrero de 2017, éste se celebró entre la persona moral *****

13 Nombre de tercero, persona física.
14 Nombre de tercero, persona moral.
15 Nombre de tercero, persona moral.
16 Nombre de tercero, persona moral.
17 Nombre de tercero, persona moral.
18 Nombre de tercero, persona moral.
19 Nombre de tercero, persona moral.
20 Nombre de tercero, persona moral.
21 Nombre de tercero, persona moral.
22 Nombre de tercero, persona física.

****23* a través de su representante legal ***** *****24 y el C. *****
***** *****25* actor en el juicio que nos ocupa; por lo que si dicha
cantidad no fue devuelta por la mencionada persona moral, resulta evidente
que dicho depósito no corresponde al reembolso o devolución del préstamo
referido.

- Que el contribuyente no proporcionó documentación soporte que demuestre
que los depósitos recibidos en su cuenta por las cantidades de \$100,000.00,
\$900,000.00 y \$1,500,000.00, los días 30 de mayo y 1 de junio de 2017,
correspondientemente, provienen de una cuenta bancaria a nombre de *****
***** *****26
- Que el C. ***** *****27* no emitió pronunciamiento alguno
respecto de los depósitos recibidos en su cuenta bancaria en cantidad de
\$612,000.00.

Una vez establecido lo anterior, se estima pertinente transcribir los
puntos de litis a dilucidar en el presente considerando, atendiendo al acta que se
levantó con motivo de la **audiencia de fijación de litis** celebrada el [14 de enero de
2025](#), con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de
Procedimiento Contencioso Administrativo, en donde se indicó lo siguiente:

“[...]

1. Como primer punto de litis se deberá resolver, si es legal que la autoridad
demandada, con fundamento en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de
la Federación, haya determinado que los depósitos en la cuenta bancaria del
demandante, por la cantidad de \$19,071,371.15, corresponde a valor de actos
y actividades para efectos del pago del Impuesto al Valor Agregado. -----

Para lo anterior, se deberá analizar y resolver lo siguiente: -----

a) Respecto del monto de \$15,828,371.15:

- Si el demandante acredita que la cantidad señalada, se trata de depósitos
recibidos por concepto de asimilados a salarios; analizándose en este
punto si logra demostrarse que en el ejercicio fiscal revisado tributó, entre
otros, en el régimen de sueldos y salarios e ingresos asimilados, por lo que
no estaba obligado a llevar contabilidad, o a contar con la documentación
requerida por la demandada, para acreditar que efectivamente haya
prestado los servicios por los que recibió esos depósitos y por los que le
fueron expedidos los CFDÍ's respectivos; determinando si acreditado lo
anterior, no resultaría aplicable lo dispuesto en el artículo 59, fracción III,
del Código Fiscal de la Federación.-----
- Si como lo refiere el actor, la demandada debió estimar actualizada la
hipótesis de excepción prevista en el cuarto párrafo, de la fracción III, del

23 Nombre de tercero, persona moral.
24 Nombre de tercero, persona física.
25 Nombre de tercero, persona física.
26 Nombre de tercero, persona moral.
27 Nombre de tercero, persona física.

Página 13

artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, teniendo por cumplida la obligación de informar de esos ingresos mediante la declaración anual normal del ejercicio fiscal de 2017, lo que sostiene haber realizado previo al inicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscalizadora.---

- Si atendiendo al origen de los depósitos en comento (asimilables a salarios), resulta ilegal que se haya determinado Impuesto al Valor Agregado por ellos, atento a que no se trata de actos o actividades gravadas por dicha contribución. -----

b) Respecto del monto de \$3,243,000.00:

- Si el actor acredita que se trata de préstamos que le fueron otorgados por ***** y *****²⁸ y *****²⁹ y por ello no es una actividad comprendida para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que no deben considerarse como valor de actos o actividades gravados para efectos de ese impuesto. -----

2. Finalmente, dependiendo de lo que se resuelva respecto de los puntos anteriores la Sala resolverá si resulta procedente la determinación que se hace del Impuesto al Valor Agregado, así como de los accesorios correspondientes.

Los puntos anteriores, desde luego deberán ser resueltos conforme al material probatorio exhibido por las partes, siempre y cuando cumpla con lo previsto por el numeral 58-24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Todo lo anterior, en el entendido de que los argumentos planteados, que se refieran a cuestiones formales que no incidan en el fondo de la controversia serán desestimados al momento de dictar la sentencia definitiva en el juicio contencioso en el que se actúa. -----

[...]"

A consideración de esta Sala, como ya se indicó con antelación, son **parcialmente fundados** los **argumentos** de agravio que hizo valer el demandante, de conformidad con los razonamientos que se exponen a continuación.

Para resolver la problemática planteada en el punto 1, inciso a), del acta levantada con motivo de la celebración de la audiencia de fijación de litis, resulta pertinente dar respuesta a la siguiente interrogante:

²⁸ Nombre de tercero, persona moral.

²⁹ Nombre de tercero, persona física.

³⁰ Nombre de tercero, persona física.

¿La parte actora se encontraba obligada a llevar contabilidad durante el ejercicio fiscal 2017?

La respuesta a la interrogante que precede es negativa, y para comprenderlo es importante partir del hecho que el actor es una persona física que durante el ejercicio fiscal de 2017, tributó bajo distintos capítulos, del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dentro de los que se encuentra el de ingresos por sueldos y salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, además de que se encuentra inscrito, entre otros, en el Régimen de Sueldos y Salarios el ingreso asimilados a salarios, lo que se corrobora de la constancia de situación fiscal que obra agregada al expediente administrativo y que es del tenor siguiente:

IMÁGENES

En ese sentido, atendiendo al régimen fiscal bajo el cual tributa el actor, se advierte en principio que únicamente tiene las obligaciones que al efecto le impone el artículo 98 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por lo anterior, resulta oportuno transcribir el contenido del precepto legal de referencia, el cual a la letra señala lo siguiente:

“Artículo 98. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo, los datos necesarios, para que dichas personas los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

Página 15

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

- a)** Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.
- b)** Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.
- c)** Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.
- d)** Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.
- e)** Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.”

De la transcripción que antecede se tiene que los contribuyentes que obtengan ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, tienen las siguientes obligaciones fiscales:

1. Proporcionar a sus empleadores los datos necesarios para que los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes o proporcionar su clave de registro cuando ya se encuentren inscritos.
2. Solicitar a su empleador el comprobante fiscal expedido que acredite la contraprestación obtenida por la prestación de servicios.
3. Presentar declaración anual cuando obtengan ingreso acumulables por realizar actividades diferentes a la prestación de servicios personales subordinados, cuando deje de prestar servicios antes de que termine el ejercicio fiscal correspondiente, o bien, cuando haya prestado servicios de forma simultánea a más

de dos patrones, cuando preste servicios profesionales a un tercero y la contraprestación provenga del extranjero, cuando el patrón no se encuentre obligado a efectuar retenciones, así como cuando obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado que supere el monto de \$400,000.00.

4. Informar por escrito a su patrón si presta servicios a otro empleador y si éste le aplica el subsidio para el empleo, a modo de que no se le aplique nuevamente.

En este sentido, es evidente que como lo sostiene el demandante, de acuerdo con el régimen fiscal en el que tributa, **no se encuentra obligado a llevar contabilidad**, como si se tratara de una persona física con actividad empresarial o profesional, o una persona que recibe ingresos por arrendamiento, por citar unos ejemplos.

No obstante lo anterior, resulta relevante tener presente el contenido del artículo 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra señala lo siguiente:

“Artículo 30.

[...]

Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

[...]”

De la transcripción que antecede, se tiene que las personas físicas que no se encuentren obligadas a llevar contabilidad sí se encuentran constreñidas a conservar, en su domicilio a disposición de las autoridades, la documentación relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Página 17

Bajo dicho contexto, resulta evidente que si bien es cierto el actor no se encontraba obligado a llevar contabilidad, lo cierto, es que sí debe conservar en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria que permita a la autoridad hacendaria vincular la misma con los actos o actividades que realiza, y de esa manera contar con soporte documental que demuestre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis **IX-CASE-REF-5**, cuyo texto y rubro son del tenor siguiente:

PERSONAS FÍSICAS. LAS QUE OBTENGAN INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO E INGRESOS POR INTERESES, ESTÁN OBLIGADOS A CONSERVAR TODA LA DOCUMENTACIÓN RELACIONADA CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.- Por regla general, las personas físicas que tributan bajo distintos capítulos, del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tales como: ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado y de los ingresos por intereses, no están obligados a llevar contabilidad, ya que sus operaciones se consideran como ingresos asimilados a salarios; sin embargo, éstos tienen las obligaciones que al efecto imponen los artículos 90, párrafos primero, segundo y tercero y 98 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2018, además, el artículo 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, los cuales establecen que las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales. Dicho en otras palabras, todos los contribuyentes se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información comprobatoria, de acuerdo con cada acto o actividad que realicen, con el propósito de acreditar el cumplimiento de las disposiciones fiscales. En consecuencia, de una interpretación sistemática y funcional a los referidos preceptos legales, los contribuyentes que tributan bajo alguno de los capítulos del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, si bien no se encuentran obligados como tal a llevar contabilidad, lo cierto es que sí se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y de aquella que le haya generado un ingreso.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 135/22-ERF-01-8.-
Resuelto por la Sala Especializada en Materia del Juicio de
Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Auxiliar del Tribunal

Federal de Justicia Administrativa, el 30 de junio de 2023, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Axeel Miguel Arana Castaños.- Secretario: Lic. Israel Roberto Sánchez Gómez.

Cabe señalar sin embargo, que la obligación de las personas no obligadas a llevar contabilidad, de conservar la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, comprende exclusivamente aquella documentación con la que se acredite el cumplimiento de las obligaciones que la ley fiscal establezca, conforme al origen del ingreso, (en el caso concreto, solo las previstas en el artículo 98 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta); sin que pueda hacerse extensivo a tener en su poder y conservar la documentación con la que se acredite la efectiva realización de las operaciones (en el caso de los servicios) que dieron origen a dichos ingresos.

Atendiendo a lo anterior, es decir, al hecho de que la actora, por los ingresos que percibió por los servicios que prestó a diversas empresas, y respecto de los que solicitó a éstas, se diera el tratamiento de asimilables a salarios, no se encontraba obligada a llevar contabilidad; es evidente que resulta inaplicable la presunción prevista establecida en el primer párrafo, de la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación; pues dicha presunción solo se puede actualizar, tratándose de contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, que presenten depósitos en sus cuentas bancarias que no correspondan a registros en su contabilidad.

Ahora bien, establecido lo anterior, resulta necesario traer a colación las documentales aportadas por el accionante para acreditar su pretensión, de las que se observa lo siguiente:

 **Estados de cuenta bancarios.**

IMÁGENES

Del cuadro que precede se tiene, que los depósitos bancarios observados por la autoridad fiscalizadora en sus cuentas bancarias, tienen como origen cuentas bancarias de las personas morales a las que el actor manifiesta haber prestado servicios, además de que en la descripción de cada deposito se señaló que correspondía a asimilables a salarios “IAS” (Ingresos asimilables a salarios) y “ASIM”.

 Comprobantes Fiscales Digitales

Se les **concede valor probatorio** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

1) ***** 31

IMAGEN

2) *** ***** ** 32

IMAGEN

3) ***** ** 33

³¹ Nombre de tercero, persona moral.

³² Nombre de tercero, persona moral.

³³ Nombre de tercero, persona moral.

IMÁGENES

4) *****

IMÁGENES

5) *****

IMÁGENES

6) *****

IMÁGENES

7) *****

IMAGEN

8) *****

IMÁGENES

9) *****

IMÁGENES

10) *****

IMÁGENES

De los comprobantes fiscales digitales por internet insertados se tiene, que las morales *****

***** y *****
***** emitieron los mismos a favor del C. *****
con motivo de la prestación de un servicio* pues en la descripción de éstos se señaló “ASIMILADOS A SALARIOS”.

Por otro lado, del análisis y valoración a la “Declaración del Ejercicio de Impuestos Federales”, misma que al no haber sido objetada por las partes, **se le concede valor probatorio pleno**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con lo dispuesto en el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, y de los numerales 17-D, párrafos tercero y cuarto, 17-E, 28, primera

34

Nombre de tercero, persona moral.

35

Nombre de tercero, persona moral.

36

Nombre de tercero, persona moral.

37

Nombre de tercero, persona moral.

38

Nombre de tercero, persona moral.

39

Nombre de tercero, persona moral.

40

Nombre de tercero, persona moral.

41

Nombre de tercero, persona moral.

42

Nombre del actor.

párrafo, fracción I, inciso A y 63, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 33, inciso A, fracción III, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Queda acreditado que con fecha 19 de abril de 2018, el actor presentó su declaración anual del ejercicio 2017, en la que declaró y manifestó a la autoridad fiscal, que durante dicho ejercicio tuvo ingresos anuales por concepto de sueldos y salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado (incluye asimilados a salarios), así como retenciones por ese concepto, lo que se observa de la digitalización que se inserta a continuación:

IMÁGEN

Por lo que resulta evidente para este Cuerpo Colegiado, que la actora acredita que los depósitos que recibió a su cuenta bancaria y que fueron observados por la autoridad fiscalizadora, corresponden a pagos por servicios prestados a los que se les dio el tratamiento de asimilables a salarios.

Ahora bien, a fin de dar respuesta al argumento de excepción referido por la parte actora, resulta importante tener presente el artículo 59, fracción III, párrafos tercero y cuarto, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual dispone lo siguiente:

“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.

Página 23

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 \$1,414,110.00 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.

[...]"

El precepto transcrito dispone que las autoridades fiscales 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, podrán presumir, salvo prueba en contrario que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,414,110.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes, **que no está obligada a llevar contabilidad**, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Sin embargo, dicha norma, en su cuarto párrafo, prevé una excepción a dicho supuesto, (el de presunción de ingresos y valor de actos o actividades), la cual se presentará o se actualizará 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.

Al respecto de lo anterior, debe precisarse que a pesar de que la fracción mencionada en el párrafo que antecede señala que se debe informar a la autoridad hacendaria de los depósitos bancarios realizados, cubriendo todos los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general, lo cierto es que el Servicio de Administración Tributaria ha sido omiso en emitir las reglas de carácter general en las que se establecen los requisitos que deben satisfacer los contribuyentes, para hacer del conocimiento de la autoridad, la existencia de los depósitos recibidos en sus cuentas, por lo que el contribuyente tiene la posibilidad de hacerlo a través de los canales de comunicación que la autoridad fiscal tiene para tal efecto, conforme a las disposiciones legales aplicables.

Sin que obste a lo anterior lo argumentado por la autoridad demandada, cuando sostiene que no existe una disposición que se refiera a cómo debería darse aviso a la autoridad de los depósitos recibidos, lo anterior ya que conforme al artículo 31, del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente debe informar sus ingresos cubriendo todos los requisitos que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general y no así mediante la declaración anual, el cual no es el medio idóneo por no contar con apartado alguno que en el que de forma precisa se señale el monto correspondiente a depósitos.

Al respecto de lo anterior, cabe señalar que, si algún contribuyente tiene la intención de excluir la aplicación de la determinación presuntiva que establece la fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, tendría disponible la posibilidad de hacerlo a través de los canales de comunicación que la

Página 25

autoridad fiscal tiene para tal efecto, conforme a las disposiciones legales aplicables.

Así, de conformidad con el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes deberían proceder de la siguiente manera, al presentar avisos o informes ante las autoridades fiscales:

“Artículo 31. Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.

Los contribuyentes podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

[...]

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el Diario Oficial de la Federación por las autoridades fiscales a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

[...]”

Como puede apreciarse, el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación, establece cuales son los distintos medios a través de los cuales los contribuyentes pueden cumplir con sus obligaciones, teniéndose así los siguientes:

1. A través de la declaraciones, avisos e informes, los cuales deberán presentarse a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, debiendo cumplir con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.
2. Como una alternativa a lo anterior, el segundo párrafo del artículo 31, del Código Fiscal de la Federación, dispone que los particulares podrían acudir ante las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, a fin de proporcionar la información necesaria, para que ésta fuere enviada a las direcciones electrónicas correspondientes.
3. En caso de que no existan formatos autorizados para tales efectos, establece que los particulares podrán formular un escrito libre, que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave en el Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que se pretenda cumplir. En éste, en cuanto a los requisitos de la promoción, también podría resultar aplicable el artículo 18, del Código Fiscal de la Federación.

Así, debido a que la autoridad hacendaria no ha establecido cuales son los lineamientos y procedimiento que deben satisfacer los contribuyentes para informar de los depósitos bancarios recibidos, imposibilita el cumplimiento de dicha obligaciones conforme a la vía prevista en el párrafo cuarto, fracción III, del artículo 59, del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, el hecho de que la autoridad no hubiere publicado las reglas de carácter general en las que especificara los requisitos que deben cumplir

Página 27

quienes busquen informar sobre los depósitos en su cuenta bancaria, únicamente tiene como efecto que el Servicio de Administración Tributaria pierda la atribución de exigir el cumplimiento de algún requisito o formalidad en particular, pero de ninguna manera el de relevar la obligación de informar sobre la existencia de depósitos en sus cuentas bancarias, provisión ésta que no requiere de mayores especificaciones o detalles, para que su cumplimiento sea exigible a los contribuyentes.

Por lo que, si no se encuentra disponible la vía referida por la autoridad en el referido artículo 59, fracción III, párrafo cuarto, del ordenamiento jurídico supracitado, se encuentran a su alcance las alternativas señaladas con los números 1, 2 y 3, a fin de informar a la autoridad sobre los depósitos realizados en su cuenta bancaria.

Así, los contribuyentes que hubieren buscado ubicarse en el supuesto de excepción que establece la disposición aludida, habrían podido acudir ante la autoridad hacendaria, en las oficinas de asistencia al contribuyente, y ofrecer la información correspondiente, para que ésta se encargara de remitirla a las direcciones electrónicas respectivas.

Igualmente, bien podrían haber formulado el informe mediante un escrito libre, que cumpliera con los requisitos mínimos que quedaron apuntados.

En ese sentido, aun cuando el artículo 31, del Código Fiscal de la Federación, no disponga que el medio para informar de los depósitos recibidos sea mediante la declaración anual, lo cierto es que **el hecho relevante que excluye la**

aplicación de la presunción establecida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, es la de informar a la autoridad sobre la existencia de dichos depósitos, y no el medio por el que se efectúe.

De ahí que, contrario a lo argumentado por la autoridad demandada, la declaración anual sí es un medio válido para que los contribuyentes informen al Servicio de Administración Tributaria, respecto de los depósitos que reciban, previo al inicio del ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad.

Supuesto que se actualiza en el caso que nos ocupa, en tanto que la declaración anual del ejercicio fiscal 2018, (parcialmente digitalizada en páginas anteriores) se presentó el **26 de abril de 2019**, mientras que la autoridad inició el ejercicio de sus facultades de comprobación hasta el día **17 de diciembre de 2021**, situación que se advierte del oficio *****4344

En consecuencia, le asiste la razón al demandante, pues sí se cumplió con el requisito para que se actualizara la excepción prevista en el párrafo cuarto del supracitado ordenamiento jurídico, **ya que sí informó, previo al inicio de las facultades de comprobación, a través de su declaración de impuestos los ingresos obtenidos.**

Por lo anteriormente expuesto, a consideración de este Cuerpo Colegiado, resulta fundado lo planteado por el actor en su demanda, en el sentido de que desvirtuó la presunción determinada por la autoridad por los depósitos bancarios observados durante la revisión, con fundamento en el artículo 59, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al acreditar encontrarse en el supuesto de excepción previsto en el cuarto párrafo de dicha fracción.

⁴³ Documental visible a foja 915 a 918 del expediente administrativo.

⁴⁴ Datos relativos a una resolución

Página 29

Atendiendo a lo anteriormente determinado, en el sentido de que la actora acreditó tributar, entre otros, en el régimen de salarios (en el caso asimilables a salarios) y que los depósitos observados por la demandada en cantidad de \$15,828,371.15, corresponden a ese concepto, es decir, asimilables a salarios, es evidente que ese monto no se puede considerar valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado, pues conforme a lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley que establece esa contribución, no se trata de una acto gravado por la misma; esto es, la prestación de servicios como asimilables a salarios no está gravado por Impuesto al Valor Agregado; aunado a que el artículo 14, segundo párrafo, de la Ley en comento, categóricamente señala que no se considerará prestación de servicios independientes aquellos por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a la remuneración que se perciba por la prestación de servicios de manera subordinada (salarios).

Ahora bien, debido a que en las consideraciones expuestas anteriormente, se determinó que el actor no se encuentra obligado al pago del Impuesto al Valor Agregado por los depósitos bancarios recibidos en atención a la prestación de un servicio, al que se le dió el tratamiento de asimilable a salarios, a consideración de esta Juzgadora resulta innecesario analizar el concepto de impugnación TERCERO, pues la determinación presuntiva de actos o actividades gravadas a tasa del 16%, resultó contraria a derecho.

Una vez establecido lo anterior, este Órgano Jurisdiccional procede a resolver la cuestión planteada en el punto 1, inciso b), del acta levantada con motivo

de la audiencia de fijación de litis, por lo que para dar respuesta a la misma deberá resolverse la siguiente interrogante:

¿Conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado los préstamos son actos o actividades gravados por dicho impuesto?

En ese sentido, para resolver la interrogante planteada resulta necesario tener presente el contenido del artículo 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual es del tenor siguiente:

“Artículo 1o.- 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:

- I.- Enajenen bienes.
- II.- Presten servicios independientes.
- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV.- Importen bienes o servicios.

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.

[...]"

De la transcripción que precede se tiene, que se encuentran obligados al pago del Impuesto al Valor Agregado las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios de manera independiente, otorguen el uso o goce temporal de los bienes muebles e inmuebles, o bien, que se dediquen a la importación de bienes o servicios, calculándose dicho impuesto con una tasa del 16%.

Bajo dicho contexto, se tiene que el numeral transcrito no contempla el concepto de "préstamo" como un acto o actividad gravada con el Impuesto al Valor Agregado.

Así, una vez establecido que conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado los prestamos no son actos o actividades por las que se deba pagar dicho impuesto, resulta necesario analizar los elementos probatorios exhibidos durante el procedimiento de fiscalización y en la instancia administrativa, para determinar si como lo afirma el demandante, los depósitos recibidos en su cuenta bancaria en cantidad total de \$3,243,000.00, corresponden a préstamos con *****

** ****45, ***** *****46 y ***** *****47

Para tener mayor claridad respecto de los depósitos cuestionados por la autoridad fiscalizadora, resulta conveniente tener presente el cuadro insertado a foja 51, de la resolución determinante del crédito fiscal, el cual se resume a continuación y el cual coincide con lo observado en los estados de cuenta exhibidos:

 Estados de cuenta bancarios

Se les **concede valor probatorio** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Número de cuenta	Fecha	Concepto	Monto de depósito
***** 48 (Bancomer.)	2 de febrero de 2017	DATOS RELATIVOS A CUENTAS BANCARIAS	\$198,000.00
	2 de febrero de 2017		\$72,000.00
	3 de febrero de 2017		\$270,000.00
	2 de marzo de 2017		\$124,000.00
	2 de mayo de 2017		\$72,000.00
	30 de mayo de 2017		\$100,000.00
	30 de mayo de 2017		\$900,000.00
	1 de junio de 2017		\$1,500,000.00

45 Nombre de tercero, persona moral.
46 Nombre de tercero, persona física.
47 Nombre de tercero, persona física.
48 Datos relacionados a una cuenta bancaria.

*****49 (Banorte S.A.)	10 de octubre de 2017		\$3,500.00
	9 de noviembre de 2017		\$3,500.00
TOTAL			\$3,243,000.00

Ahora bien, toda vez que el demandante arguye que los depósitos recibidos en sus cuentas bancarias corresponden a diversos préstamos, resulta oportuno analizar el estudio de la problemática que nos ocupa de la siguiente manera:

A) ***** ** *****50

 Contrato⁵¹

Se le concede **valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De la revisión realizada a la documental de referencia, se observa que el 30 de mayo de 2017, la persona moral ***** ** *****52* en calidad de acreedor, celebró un contrato de préstamo con el hoy actor, en el que se acordó que la primera entregaría al segundo la cantidad total de \$2,500,000.00, acordándose que la entrega se haría de la siguiente forma:

- 30 de mayo de 2017 - \$100,000.00
- 30 de mayo de 2017 - \$900,000.00
- 1 de junio de 2017 - \$1,500,000.00

 Estados de cuenta bancarios correspondientes a los meses de mayo y junio.⁵³

⁴⁹ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁵⁰ Nombre de tercero, persona moral.
⁵¹ Documentales visibles de foja 277 a 279 del expediente administrativo.
⁵² Nombre de tercero, persona moral.
⁵³ Documentales visibles de foja 671 a 694 del expediente administrativo.

Página 33

Se les **concede valor probatorio** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Número de cuenta	Fecha	Concepto	Monto de depósito
*****54 (Bancomer.)	30 de mayo de 2017	DATOS RELATIVOS A CUENTAS BANCARIAS	\$100,000.00
	30 de mayo de 2017		\$900,000.00
	1 de junio de 2017		\$1,500,000.00

B) *****55

 Contrato⁵⁶

Se le concede **valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Se observa que el 10 de mayo de 2017, el mutuante, *****
*****57, se comprometió a otorgar al mutuario, *****58 la cantidad de \$500,000.00, la cual debía ser restituida a más tardar el día 10 de mayo de 2019.

 Estado de cuenta bancario

⁵⁴ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁵⁵ Nombre de tercero, persona física.
⁵⁶ Documentales visibles de foja 272 a 274 del expediente administrativo.
⁵⁷ Nombre de tercero, persona física.
⁵⁸ Nombre del actor.

Se les **concede valor probatorio** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

Se observa que 9 de mayo de 2017, en la cuenta bancaria *****59* el accionante recibió un depósito por la cantidad de \$500,000.00, el cual, conforme al concepto, proviene de la cuenta a nombre de ***** ***** *****60* y corresponde a “PRÉSTAMO”, lo cual se advierte de la digitalización que se inserta a continuación:

IMAGEN

 Comprobante de pago⁶¹

Se le **concede valor probatorio** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

IMAGEN

De la digitalización que precede se tiene, que el 26 de marzo de 2018, se realizó una transferencia electrónica desde una cuenta bancaria a nombre de la persona moral ***** ***** ***** ** *****62* por la cantidad de \$500,000.00, en favor del C. ***** ***** *****63, por el concepto de “préstamo”.

⁵⁹ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁶⁰ Nombre de tercero, persona física.
⁶¹ Documentales visibles de foja 278 del expediente administrativo.
⁶² Nombre de tercero, persona moral.
⁶³ Nombre de tercero, persona física.

Página 35

Así, no pasa desapercibido para esta juzgadora que a través del escrito de fecha 12 de enero de 2023, el actor manifestó que el préstamo otorgado en su favor por el C. *****⁶⁴ fue devuelto por la persona moral *****⁶⁵ debido al cumplimiento a un contrato de comisión mercantil el cual tuvo por objeto que la persona moral referida pagara el préstamo en su representación.

En este punto resulta importante señalar, que conforme a la revisión realizada a la resolución determinante del crédito fiscal y en específico al cuadro insertado a foja 51 de la misma, se tiene que dicha autoridad no cuestionó depósito alguno recibido en la cuenta bancaria *****⁶⁶ a nombre del actor el día 9 de mayo de 2017, por lo que resulta evidente que las manifestaciones formuladas y los elementos probatorios exhibidas no son suficientes para acreditar el origen y procedencia de los depósitos recibidos en dicha cuenta.

c) *****⁶⁷.

 Contrato de préstamo⁶⁸

Se le concede **valor probatorio indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

⁶⁴ Nombre de tercero, persona física.

⁶⁵ Nombre de tercero, persona moral.

⁶⁶ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

⁶⁷ Nombre de tercero, persona física.

⁶⁸ Documentales visibles de foja 279 a 281 del expediente administrativo.

Se desprende que el actor se comprometió a entregar el día 22 de febrero de 2017, la cantidad de \$124,000.00, a la cuenta bancaria *****69, a nombre del C. ***** ***** *****70* monto que debía ser devuelto por el deudor en un plazo máximo de un mes contados a partir del tercer día siguiente a aquel en que el deudor pueda disponer efectivamente del monto acordado, asimismo, se precisó que la devolución del préstamo debía hacerse vía transferencia electrónica a la cuenta con CLABE interbancaria *** ** *****71* del banco Banorte, a nombre del hoy actor.

 Estado de cuenta bancario correspondiente al mes de febrero⁷².

Se les **concede valor probatorio** con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

De la revisión realizada a la documental de referencia se tiene que el 22 de febrero de 2017, se realizó un cargo a la cuenta bancaria *****73* a nombre del actor, en favor de un tercero cuyo número de cuenta es *****74* y del que se observa como concepto “PAGO CUENTA DE UN TERCERO *****75 BMOV *****76 PR STAMO *****77(sic.)”, situación que se demuestra a continuación:

IMAGEN

⁶⁹ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁷⁰ Nombre de tercero, persona física.
⁷¹ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁷² Visible a folio 158 de la documental denominada ANEXOS DEL ESCRITO 12-01-2023”, ubicada en el dispositivo USB exhibido por la autoridad demandada como parte del expediente administrativo.
⁷³ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁷⁴ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁷⁵ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁷⁶ Datos relacionados a una cuenta bancaria.
⁷⁷ Nombre de tercero, persona física.

Página 37

Por otro lado, de la revisión realizada al estado de cuenta bancario⁷⁸ correspondiente a la cuenta bancaria *****⁷⁹, se observó que el 02 de marzo de 2017, el demandante recibió un depósito por la cantidad de \$124,000.00, por el concepto “PAGO CUENTA DE TERCERO *****⁸⁰ BNET *****⁸¹ DEVOLUCION”.

Bajo dicho contexto, se tiene que existe correspondencia entre el número de cuenta del tercero a la que el actor depositó la cantidad de \$124,000.00 y la cuenta bancaria de la que el actor recibió un depósito por la misma cantidad el 2 de marzo de 2017.

Lo anterior se esquematiza en el siguiente cuadro:

Fecha de entrega del préstamo	Cuenta a la que el actor realizó el depósito	Fecha en la que se debía devolver el préstamo.	Fecha de pago	Cuenta que realizó el depósito
22 de febrero de 2017	***** ⁸²	25 de marzo de 2017	2 de marzo de 2017	***** ⁸³

En consecuencia, resulta evidente que el C. *****⁸⁴ reintegró al actor la cantidad prestada antes de la fecha de pago.

Bajo dicho contexto, los conceptos de impugnación formulados por el actor son parcialmente fundados, pues únicamente acreditó que los depósitos recibidos en su cuenta bancaria *****⁸⁵ por la cantidad total de \$1,950,000.00,

⁷⁸ Documentales visibles de foja 671 a 694 del expediente administrativo

⁷⁹ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

⁸⁰ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

⁸¹ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

⁸² Datos relacionados a una cuenta bancaria.

⁸³ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

⁸⁴ Nombre de tercero, persona física.

⁸⁵ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

encuentran sustento en los contratos celebrados con ***** y *****⁸⁶ y *****⁸⁷ y que se trata de préstamos recibidos.

QUINTO.- Ante lo parcialmente fundado de los conceptos de anulación analizados a lo largo de este fallo, es evidente que resulta ilegal la resolución originalmente recurrida y por ello lo procedente es declarar la nulidad de ésta, al actualizarse la hipótesis prevista en el artículo 58-27, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dado que los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia fueron apreciados por la autoridad en forma indebida, no se valoraron debidamente todas las pruebas aportadas y el marco normativo aplicable se interpretó de una forma incorrecta, lo que actualiza las causales de nulidad previstas en el numeral y fracciones antes señalados; por lo que lo procedente es declarar la nulidad de la misma, **para el efecto** de que dentro del plazo de cuatro meses, contados a partir de que el presente fallo quede firme, la autoridad fiscalizadora emita una resolución expresa, fundada y motivada, en la que:

- a) Reitere lo que no fue materia de este juicio, así como lo que habiendo sido impugnado por la actora, se ha considerado legal por esta Juzgadora, al resultar infundados los agravios planteados.
- b) Se abstenga de considerar como actos o actividades gravadas a tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado lo siguiente:
 - Los depósitos recibidos en las cuentas bancarias *****⁸⁸ y *****⁸⁹ por la cantidad total de \$15,828,371.15, correspondientes a ingresos obtenidos por la prestación de servicios a los que se les dio el tratamiento de asimilables a salarios.

⁸⁶ Nombre de tercero, persona moral.

⁸⁷ Nombre de tercero, persona física.

⁸⁸ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

⁸⁹ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

Página 39

- Los depósitos de \$1,500,000.00 y \$124,000.00, recibidos en la cuenta bancaria *****⁹⁰, por tratarse de préstamos.
- c) Una vez realizado lo anterior, fundando debidamente su resolución y apoyándose en las disposiciones legales que resulten aplicables y le faculden para ello, determine el crédito fiscal que resulte procedente, llevando a cabo los ajustes respectivos en la determinación de contribuciones, actualización y accesorios.

Todo lo anterior en el entendido de que para la emisión de la nueva resolución, la autoridad fiscal deberá atender los principios de la debida fundamentación y motivación que todo acto administrativo debe revestir, es decir, deberá explicarle de manera detallada y justificable porqué llegó a la determinación a la que arribe.

Asimismo, atendiendo a todo lo antes expresado, al resultar ilegal la resolución originalmente recurrida, es procedente declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada de manera destacada en este juicio, atento a que la misma se dictó apreciando en forma indebida los hechos motivantes del acto que fue materia de impugnación en el recurso administrativo, lo que actualiza la hipótesis de ilegalidad prevista en el artículo 58-27, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Sirve de apoyo a lo anterior, por analogía y por cuanto al razonamiento sustancial se refiere, la Jurisprudencia 2a./J. 240/2007, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Novena Época del

⁹⁰ Datos relacionados a una cuenta bancaria.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXVII, enero de 2008, página 433, cuyo rubro y texto son los siguientes:

NULIDAD. LA DECRETADA POR INDEBIDA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD QUE EMITE EL CRÉDITO FISCAL O UNO DE LOS ACTOS INTEGRANTES DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN, NO PUEDE SER PARA EFECTOS, CUANDO SE IMPUGNAN SIMULTÁNEAMENTE LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL Y LA DICTADA EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO DE REVOCACIÓN. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sustentado que la indebida fundamentación de la competencia de la autoridad emisora de la resolución que determina un crédito fiscal o uno de los actos integrantes del procedimiento de fiscalización, tiene como consecuencia el que se decrete su nulidad lisa y llana, salvo cuando la resolución impugnada recaiga a una petición, instancia o recurso, en cuyo caso la nulidad será para el efecto de que se emita una nueva resolución en la que se subsane la ilegalidad incurrida. En congruencia con lo anterior, la citada excepción no se actualiza cuando en el juicio de nulidad se impugnan simultáneamente la resolución recaída a un recurso administrativo de revocación y la que determinó el crédito fiscal materia de ese recurso, pues en este caso, la indebida fundamentación de la competencia de la autoridad origina una causa de ilegalidad diversa, consistente en que la autoridad resolutora apreció equivocadamente los hechos motivantes de revisión, al no advertir que la resolución recurrida no reunía el requisito de fundamentación y motivación; motivo por el cual resulta inconcuso que se actualiza la causa de ilegalidad contenida en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y, en lógica consecuencia, debe decretarse la nulidad lisa y llana de la resolución del recurso de revocación, en términos de la fracción II del artículo 239, sin que esa determinación deje en estado de inseguridad jurídica al particular, pues no se justifica el reenvío para que la autoridad administrativa dicte nueva resolución en ese medio de defensa, ya que la Sala Fiscal se pronunció en relación con la legalidad del acto recurrido, como acto impugnado en forma destacada e independientemente de la resolución del recurso y, por tanto, la instancia ya fue resuelta.

Contradicción de tesis 163/2007-SS. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 31 de octubre de 2007. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Alma Delia Aguilar Chávez Nava.

Tesis de jurisprudencia 240/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de noviembre de dos mil siete.

Página 41

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 58-27, fracciones II y III, 58-28, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

I.- Ha resultado **procedente** el presente juicio de nulidad, en el que **la parte actora acreditó parcialmente los extremos de su pretensión**, en consecuencia;

II.- Se **declara la nulidad** de la resolución impugnada, misma que ha quedado descrita en el Resultando 1º del presente fallo.

III.- Se **declara la nulidad** de la resolución originalmente recurrida, descrita en el primer resultando de este fallo, **para los efectos** indicados en el último considerando de esta sentencia.

IV.- Notifíquese por boletín jurisdiccional a las partes.

Así lo resolvieron y firman los integrantes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa: **Magistrado Francisco Javier Marín Sarabia**, Titular de la Primera Ponencia e Instructor en el presente juicio; **Magistrado Axeel Miguel Arana Castaños**, Titular de la Segunda Ponencia; y el **Magistrado Gustavo Arturo Esquivel Vázquez**, Titular de la Tercera Ponencia y Presidente de la Sala; ante la **Secretaria de Acuerdos Sandra Janet Hernández Chávez**, quien actúa y da fe.

*DRR

Magistrado
Francisco Javier Marín Sarabia

Magistrado

Axeel Miguel Arana Castaños

Magistrado

Gustavo Arturo Esquivel Vázquez

Secretaria de Acuerdos

Sandra Janet Hernández Chávez

“El veintiocho de marzo de dos mil veinticinco, la licenciada Sandra Janet Hernández Chávez secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 115, 120, 121 y 122 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas físicas y morales, datos relativos a la resolución impugnada y a la originalmente recurrida, así como datos relacionados a cuentas bancarias. Conste.”