

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN
EXCLUSIVA DE FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

AUTORIDAD DEMANDADA:
SUBADMINISTRADOR DESCONCENTRADO
JURÍDICO DE LA ADMINISTRACIÓN
DESCONCENTRADA JURÍDICA DEL
DISTRITO FEDERAL “4”, DE LA
ADMINISTRACIÓN GENERAL JURÍDICA
DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
YAMIL VILLALBA VILLARREAL.

SECRETARIO DE ACUERDOS:
JESÚS RAFAEL CASTRO GONZÁLEZ.

Ciudad de México, a seis de abril de dos mil veintiséis. **VISTOS** los autos del juicio en que se actúa y encontrándose debidamente integrada la H. Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, por los Magistrados: **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, como titular de la Primera Ponencia y Presidente de la Sala, **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS** como titular de la Segunda Ponencia, y con fundamento en lo dispuesto en el Acuerdo número G/JGA/55/2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión de 11 de diciembre de 2025 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2025, el Magistrado **YAMIL VILLALBA VILLARREAL**, Instructor en el presente juicio y titular de la Tercera Ponencia, ante la presencia del Secretario de Acuerdos que actúa y da fe, **Lic. Jesús Rafael Castro González**, con fundamento en los artículos 49, 50, 58-16 y 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar **sentencia definitiva** en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O

1. Por escrito recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala el **02 de septiembre de 2025**, compareció ***** , a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número **600 74 00 06 00 2025 10251**, de 30 de junio de 2025, por medio de la cual el Subadministrador Desconcentrado

Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “4”, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria, resolvió el recurso de revocación interpuesto por la hoy actora en el sentido de confirmar la diversa resolución contenida en el oficio número 500-74-06-03-03-2025-6723, de 13 de enero de 2025, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, por la que se determinó a la accionante un crédito fiscal en cantidad de \$9’524,825.30, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, actualización, recargos y multas, correspondientes al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2019, mismo que también impugnó.

2. Mediante acuerdo de **05 de septiembre de 2025**, se admitió a trámite la demanda, teniéndose por ofrecidas y admitidas las pruebas señaladas, ordenándose correr traslado a la autoridad demandada para que formulara su contestación a la demanda, señalara su propuesta de fijación de *litis*, en su caso ofreciera el dictamen pericial de su parte y exhibiera el expediente administrativo del que emanaron la resolución originalmente recurrida y la resolución impugnada.

Asimismo, se requirió a la parte actora para que compareciera perito de su parte a ratificar su dictamen ante la presencia jurisdiccional.

3. En acta de **11 de septiembre de 2025**, se hizo constar la presencia del perito en materia contable, designado por la parte actora, quien compareció a ratificar su dictamen ante el Secretario de Acuerdos correspondiente.

4. Mediante oficio presentado el **31 de octubre de 2025**, la autoridad formuló su contestación y exhibió tanto el dictamen del perito de su parte como el expediente administrativo, señalando además su propuesta de *litis*.

5. En acuerdo de **05 de noviembre de 2025**, se tuvo por contestada la demanda de nulidad y por ofrecido el expediente administrativo, mismo que se puso a disposición de las partes para efectos de consulta; asimismo, se requirió a la demandada para que compareciera el perito de su parte a ratificar su dictamen ante la presencia jurisdiccional.

Por último, se señaló como fecha el 04 de diciembre de 2025 a las 13:00 horas, para la celebración de la audiencia de fijación de *litis*.

6. En acta de **24 de noviembre de 2025**, se hizo constar la presencia de la perito en materia contable, designada por la autoridad demandada, quien

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

compareció a ratificar su dictamen ante la presencia del Secretario de Acuerdos correspondiente.

7. El 04 de diciembre de 2025, se realizó la Audiencia de Fijación de *Litis* a que se refiere el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con la comparecencia de ambas partes.

8. El 20 de enero de 2026, la Instrucción determinó no llevar a cabo la audiencia especial de peritos, al no tener duda o cuestionamiento alguno de los dictámenes periciales en materia contable exhibidos por las partes, por lo que se les citó para que formularan sus alegatos por escrito.

9. Por escrito y oficio presentados el 06 y 17 de febrero de 2026, las partes formularon sus alegatos, mismos que por proveído de **23 de febrero de 2026**, se mandaron agregar a los autos del presente juicio para ser tomados en cuenta en el momento procesal oportuno.

10. En este sentido, toda vez que se ha sustanciado el presente juicio, a continuación, se procede a emitir la resolución correspondiente en los siguientes términos y;

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

PRIMERO. Esta Sala es competente para resolver el presente juicio de conformidad con lo dispuesto en los artículos artículo 3, fracciones II y XIII, 28, fracción III, 29 y 30, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el artículo 50, fracción VI, del Reglamento Interior de este Tribunal, el Segundo y Tercero Transitorios del Acuerdo SS/4/2024 publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 31 de enero de 2024, y los diversos 50, 58-16, 58-17 y 58-26 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO. La existencia de las resoluciones impugnadas ha quedado debidamente acreditada en autos de conformidad con lo dispuesto por los

artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en el juicio contencioso administrativo, por la exhibición que de las mismas hizo la parte actora y por el reconocimiento expreso que de su existencia efectuó la autoridad al formular su contestación a la demanda.

TERCERO. Previo al estudio de los argumentos formulados por las partes, esta Sala estima pertinente señalar que el 04 de diciembre de 2025, se celebró la Audiencia de Fijación de *Litis* a que se refiere el artículo 58-22, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así, conforme a lo expuesto por el entonces Magistrado Instructor, la *litis* en el juicio se fijó de la siguiente manera:

“1.- Determinar si resulta legal o no, que la autoridad fiscalizadora haya establecido que la parte actora se encuentra obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente del ejercicio 2019 por la enajenación de acciones a costo fiscal, toda vez que incumplió con los requisitos fiscales establecidos en el artículo 24, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como la Regla 2.13.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019.

Para lo cual deberá analizarse si la hoy accionante, incumplió con lo establecido en la fracción VII, del artículo 24, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esto es, si incumplió con la presentación del dictamen fiscal correspondiente.

Asimismo, deberá analizarse, si en el caso se incumplió con la diversa fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esto es, si las sociedades que participaron en la restructuración estaban obligadas a cumplir con la presentación del dictamen a que se refiere el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, en su caso, presentar la declaración informativa de su situación fiscal en términos del artículo 32-H, del citado Código, ello con la finalidad de establecer si la parte actora se encontraba obligada o no, al entero del Impuesto Sobre la Renta correspondiente por la enajenación de acciones a costo fiscal.”

CUARTO. En primer lugar, esta Juzgadora procede al análisis de los conceptos de impugnación identificados como **PRIMERO, SEGUNDO, TERCERO, CUARTO, DÉCIMO y DÉCIMO PRIMERO** del escrito inicial de demanda, toda vez que éstos guardan una estrecha relación entre sí al haberse realizado diversas manifestaciones respecto a la enajenación de acciones llevada por la parte actora, así como el cumplimiento de las fracciones VII y IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2019, pues en dichos conceptos el actor argumenta esencialmente lo siguiente:

Primero.

La parte actora aduce la ilegalidad de la determinación impugnada, al haberse considerado erróneamente la obtención de ingresos derivados de la ganancia por enajenación de acciones por la cantidad de \$12'666,207.53, con

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

motivo de la transmisión de la propiedad de diversas acciones a favor de la persona moral ***** , lo que, a juicio de la autoridad, implicó un incremento en su patrimonio, pues si bien dicha operación se llevó a cabo al amparo de una autorización para enajenar acciones a costo fiscal, la revisora estimó que no se cumplieron los requisitos previstos en las fracciones VII y IX del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2019 —consistentes en la presentación del dictamen por enajenación de acciones, así como en la dictaminación y presentación de la declaración informativa por parte de la sociedad adquirente—, motivo por el cual determinó que debía cubrirse el impuesto correspondiente a dicha enajenación.

Arguye la parte actora que es ilegal que la revisora considerara que se obtuvieron ingresos derivados de la ganancia por enajenación de acciones, en cantidad de \$12'666,207.53, debido a que se transmitió la propiedad de ciertas acciones a la moral ***** , lo que incrementó el patrimonio de la demandante; ya que si bien ello se hizo atendiendo a una autorización para realizar la enajenación de acciones a costo fiscal, la autoridad consideró que no se dio cumplimiento a los requisitos señalados en las fracciones VII y IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2019 —falta de presentación de un dictamen por enajenación de acciones, así como la debida dictaminación y declaración informativa de la empresa adquirente—, razón por la cual se debió pagar el impuesto correspondiente a dicha enajenación.

Indica que la autoridad arribó a lo anterior, pues al no cumplir con los requisitos establecidos en el referido artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la actora se encontraba obligada a pagar los impuestos correspondientes por la enajenación de las 11,500 acciones, por un total de \$25'741,255.00, por lo que tomando en cuenta que el costo original de dichas acciones ascendió a la cantidad de \$13'075,047.47, la revisora estableció una ganancia por la diferencia generada en cantidad de \$12'666,207.53, no siendo procedente el acreditamiento de retenciones, puesto que la adquirente (*****) no efectuó retención alguna, por lo que se determinó la procedencia de la acumulación de ingresos por enajenación de acciones por la parte gravada acumulable y no acumulable.

Respecto al incumplimiento de la fracción VII, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala que dicho precepto no establece un plazo para la presentación del dictamen por enajenación de acciones y menos señala una sanción específica para el supuesto en que el dictamen haya sido presentado de manera extemporánea, pero espontánea, ya que dicha fracción sólo establece que debe presentarse un dictamen en el que se señale el costo promedio comprobado de adquisición ajustado de acciones, de conformidad con los artículos 22 y 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Expresa que, si bien es cierto que la regla 2.13.1, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019, establece un plazo de 45 días siguientes a la enajenación de acciones para presentar el referido dictamen, no menos lo es que dicha regla no establece como consecuencia por presentar de manera extemporánea dicho dictamen el no acreditamiento de la fracción VII antes aludida, pues entenderlo así significaría extender los efectos de la regla para fines no mencionados en la misma, violando el derecho fundamental de legalidad contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues una regla miscelánea establecería requisitos adicionales a los señalados en la ley, ya que la fiscalizadora fue omisa en señalar alguna otra disposición normativa que fijara dicha consecuencia o sanción.

Expone que el haber presentado el dictamen por enajenación de acciones de manera extemporánea, de ninguna manera causó perjuicio a la autoridad ni al erario, pues éste sí fue presentado, lo que se refuerza pues la propia autoridad lo valoró a través de diversas gestiones; sin embargo, al resolver, no fundó ni motivó la razón por la que se tuvo por incumplido el requisito señalado en la fracción VII, el supuesto daño causado a la autoridad, ni por qué razón valoró el dictamen si supuestamente carece de valor.

Explica que, respecto a la resolución que autoriza la enajenación de acciones, contenida en el oficio 600-01-02-2018-9738, si bien establece un plazo de 45 días siguientes a la fecha de enajenación (27 de noviembre de 2019) para la presentación del dictamen de enajenación de acciones, lo cierto es que el sello de recepción de dicho documento estampa como día de prestación el 18 de febrero de 2020, toda vez que, el día original de presentación (17 de febrero de 2020) se realizaron observaciones en la Oficialía de Partes de la Administración Desconcentrada, competente para la presentación del multicitado dictamen.

Abunda manifestando que a consecuencia de la presentación del dictamen, se emitió el oficio 500-74-03-03-01-2022-5584, en el que la Administración Desconcentrada solicitó la comparecencia de *****
***** —contador público inscrito ante las autoridades fiscales, responsable del

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

dictamen fiscal—, para revisar el dictamen fiscal formulado respecto de la enajenación de acciones y exhibiera papeles de trabajo, entre otra documentación, evidenciando así que no existe acto de autoridad que deje sin efectos la presentación del dictamen y, por el contrario, se acredita la valoración del mismo.

Con lo anterior, asegura que el actuar de la autoridad, derivado de la revisión exhaustiva del dictamen, implica la aceptación de éste, pues de lo contrario no se habría enfocado al análisis de su contenido, ya que al momento de requerir más información, se corrobora la correcta presentación del documento, lo cual se denota de diversos oficios en los que la fiscalizadora requiere al autor del dictamen para la presentación de documentación adicional, así como del acta que se levantó con motivo de la exhibición de dichos documentos; es decir, procedió a la revisión de la documentación.

Establece que el acto de la autoridad no se encuentra debidamente fundado ni motivado, toda vez que los hechos no se apreciaron de forma correcta, pues el dictamen, debido a la habilitación del día 18 de febrero de 2020, realizada por la Oficialía de Partes de la Administración Desconcentrada, fue presentado en tiempo y forma; además del hecho de que, en caso de considerarse que el mismo se presentó de manera extemporánea, las disposiciones con las que se funda el acto impugnado resultan inaplicables al caso concreto, pues la autoridad sólo puede hacer lo que la ley le permite, haciendo esencial el hecho de que la autoridad señale el fundamento legal que establezca que, cuando el dictamen referido en la fracción VII, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se presente fuera del término enunciado en la Regla 2.13.1, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, se tendrá por no presentado, situación que no ocurre en el caso concreto.

Ahora, respecto al incumplimiento de la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, destaca que es incorrecta la conclusión de la autoridad al considerar que la moral ***** , no presentó el dictamen conforme lo prevé el artículo 32-A, del Código Fiscal de la Federación, ni la declaración informativa sobre su situación fiscal en términos del artículo 32-H del mismo ordenamiento legal.

Explica lo anterior manifestando que dicha moral no estaba obligada a cumplir con la presentación del dictamen o la declaración informativa sobre su situación fiscal, señalados en los artículos antes citados. Ello, pues si bien la referida fracción IX, del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que la dictaminación o presentación de la declaración informativa sobre la situación fiscal de las sociedades que participan en la reestructuración deben presentarse en términos de los artículo 32-A y 32-H antes mencionados, lo cierto es que también enuncia que ello se realizará únicamente cuando la sociedad se encuentre obligada a tal efecto; es decir, la obligación de cumplir con dicha fracción estaba condicionada a que ***** **** **, se ubicara en alguno de los supuestos referidos en dichos preceptos normativos, situación que en el caso no aconteció.

Entonces, para considerar que ***** **** **, se encontraba obligada a cumplir con la presentación de los referidos documentos en el año en que se realizó la reestructuración, la autoridad fiscal debió indicar en la propia resolución los motivos y fundamentos legales por los que estimaba que la persona moral en comento debió haberse dictaminado o presentar la declaración informativa en comento, situación que tampoco aconteció, dejando sin certeza a la hoy actora de cómo es que se llegó a dicha conclusión, haciéndose más evidente la ilegalidad de la resolución combatida, por lo que es incorrecto considerar que no se cumplió con lo previsto en la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que en el caso concreto, ***** **** **, no estaba obligada a ello.

Apunta que para comprobar lo anterior, anexó a su escrito de demanda el escrito libre elaborado por ***** **** **, de 31 de julio de 2023 y algunos de sus anexos, recibido por la Administración Desconcentrada el 01 de agosto de 2023, en el que se realiza un análisis del artículo 24, fracción IX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como de los artículo 32-A y 32-H, del Código Fiscal de la Federación, en el que se concluyó que dicha empresa no se ubicó en ninguno de los supuestos previstos en dichos preceptos, por lo que no se encontraba obligada a cumplir con lo referido en la fracción IX, antes citada.

Con lo anterior pretende comprobar que la moral ***** **** **, no se encontraba obligada a cumplir con el requisito establecido en la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, en el supuesto sin conceder de que estuviera sujeta a tal efecto, manifiesta que la autoridad debió comprobar dicha situación, lo que no aconteció, denotando la indebida motivación y fundamentación del acto impugnado, pues la fiscalizadora no señaló los elementos probatorios que la llevaron a la conclusión de que debía cumplirse dicho requisito, pues éste está condicionado a que las sociedades participantes se encuentren obligadas a ello.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

Añade que, en caso de considerar que ***** ** **, sí se encontraba obligada a cumplir con dicho requisito, pudo realizar una compulsa para obtener información de dicha empresa, lo que no hizo, máxime que se trata de documentos concernientes a un tercero, y siendo que el referido escrito fue lo único que la actora logró obtener de ***** ** **, lo cierto es que la autoridad sí contaba con la información y facultades suficientes para allegarse de información que, en su caso, soportara su dicho; razón por la cual, la autoridad tenía la carga de probar que dicha moral estaba obligada a cumplir con los numerales de mérito (32-A y 32-H del Código Fiscal de la Federación), máxime que esa información de tercero pudo haberla obtenido a efecto de fundar y motivar su resolución.

Así, relacionado con lo anterior, recalca que si el hecho en cuestión corresponde a un tercero (no es personal ni directo), no se puede obligar a la actora a probarlo, pues la carga recae en quien lo afirmó, esto es, en la autoridad fiscal, quien debió probar primero que ***** ** **, sí estaba obligada a dictaminar (32-A) o a presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal (32-H), situación que no hizo.

Segundo.

Indica que es ilegal la resolución determinante en razón de que es incorrecto el actuar de la autoridad al determinar un pago provisional por la cantidad de \$2'533,241.51, por el mes de noviembre de 2019, derivado de aplicar la tasa del 20%, establecida en el artículo 126, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sobre el monto de la operación, en cantidad de \$12'666,207.53 y con ello un crédito fiscal con vicios de fondo pues, como se demostró en el primer concepto de impugnación, es ilegal el hecho de que la autoridad considerara que no se cumplieron los requisitos establecidos en el artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para efectuar la enajenación de acciones a costo fiscal.

Tercero.

Sostiene la actora que, en caso de que se determine la falta del cumplimiento de los requisitos enunciados en el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tampoco se puede considerar que existió una ganancia en la enajenación de acciones emitidas por ***** **, pues ello le habría

generado una pérdida, derivado de la interpretación formulada por el contador público ***** , en su dictamen.

Manifiesta que tomando en cuenta lo anterior, resultaría infundada e improcedente la determinación del crédito fiscal por concepto de pago provisional por la enajenación de acciones, por una ganancia que nunca fue percibida, pues aun cuando debiera considerarse que se determinó una ganancia, ésta no existiría al actualizarse una pérdida en la enajenación de acciones, ello al considerarse el valor del capital de ***** , que fue tomado en cuenta por la autoridad al emitir el crédito fiscal que se impugna, lo que es aplicable de igual forma a la supuesta ganancia no acumulable por la cantidad de \$11'821,793.69, determinada por la autoridad.

Explica que, para efectos de calcular la referida pérdida, el contador consideró el valor del capital o valor contable de la emisora de las acciones para fines de refutar la supuesta ganancia por enajenación de acciones que se imputa, no obstante que dicho valor no debe ser considerado como el valor de las acciones que habría resultado de aplicar los artículos 179 y 180, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues la utilización de ese valor tiene como única finalidad reflejar que, aún en caso de considerar que no le es aplicable el artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, e incluso tomando en cuenta el valor de las acciones que propone ilegalmente la autoridad, no existiría una ganancia en la enajenación de acciones.

Cuarto.

Arguye que si bien el artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que, en caso de no cumplir cualquiera de los requisitos en éste establecidos, se deberá pagar el impuesto correspondiente a la enajenación de acciones, considerando el valor en que dichas acciones se hubieran transferido entre partes independientes en operaciones comparables, o bien, considerando el valor que se determine mediante avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales; sin embargo, la autoridad optó por no utilizar el valor de avalúo de las acciones, ni fundó o motivó por qué razón utilizó el valor del capital de la emisora (*****).

Lo anterior lo controvierte pues en diversas partes de la resolución determinante la autoridad señaló que el correcto valor de las acciones enajenadas se calcula tomando en consideración el valor del capital de la empresa ***** (\$2,574'126,451.21), mismo que fue dividido entre el total de acciones (1'150,000), obteniendo un total de \$2,238.37, por acción que, multiplicado por el número total de acciones enajenadas por la contribuyente (11,500), resulta en un total de enajenación por el monto de \$25'741,255.00. Entonces, si el costo comprobado por adquisición señalado en el contrato de enajenación de acciones

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

respecto de la contribuyente asciende al valor de \$1,136.96064956522 por acción, al multiplicarlo por el número de acciones en posesión de la hoy actora (11,500), se obtiene un monto total de gasto de \$13'075,047.47, que al ser restado del monto de enajenación (\$25'741,255.00), resultó en una diferencia de ganancia por la cantidad de \$12'666,207.53.

Así, señala que la autoridad utilizó el valor contable de la emisora de acciones y no consideró, en términos del artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados, ni utilizó alguno de los métodos establecidos en el artículo 180 del referido cuerpo normativo, violando lo dispuesto en el artículo 38, IV, del Código Fiscal de la Federación, que obliga a la autoridad a fundar y motivar debidamente y con precisión sus resoluciones.

Advierte que para efecto de comparabilidad, la autoridad debía tomar diversos elementos (capital contable y el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados) para proceder a aplicar alguno de los métodos del artículo 180, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo cual no realizó, dejando de fundar y motivar por qué no hizo el cálculo de dicha forma.

Décimo.

Considera que es ilegal la resolución al recurso de revocación al determinar que la resolución determinante se encuentra debidamente fundada y motivada, específicamente respecto a la obligación de la parte actora de manifestar en su declaración anual "ingresos por concepto de enajenación de acciones", pues se ha demostrado el cumplimiento de la fracción VII, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, acreditando así el derecho que le concede la autorización para realizar la enajenación de acciones a costo fiscal, concedido mediante oficio 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018.

Décimo Primero.

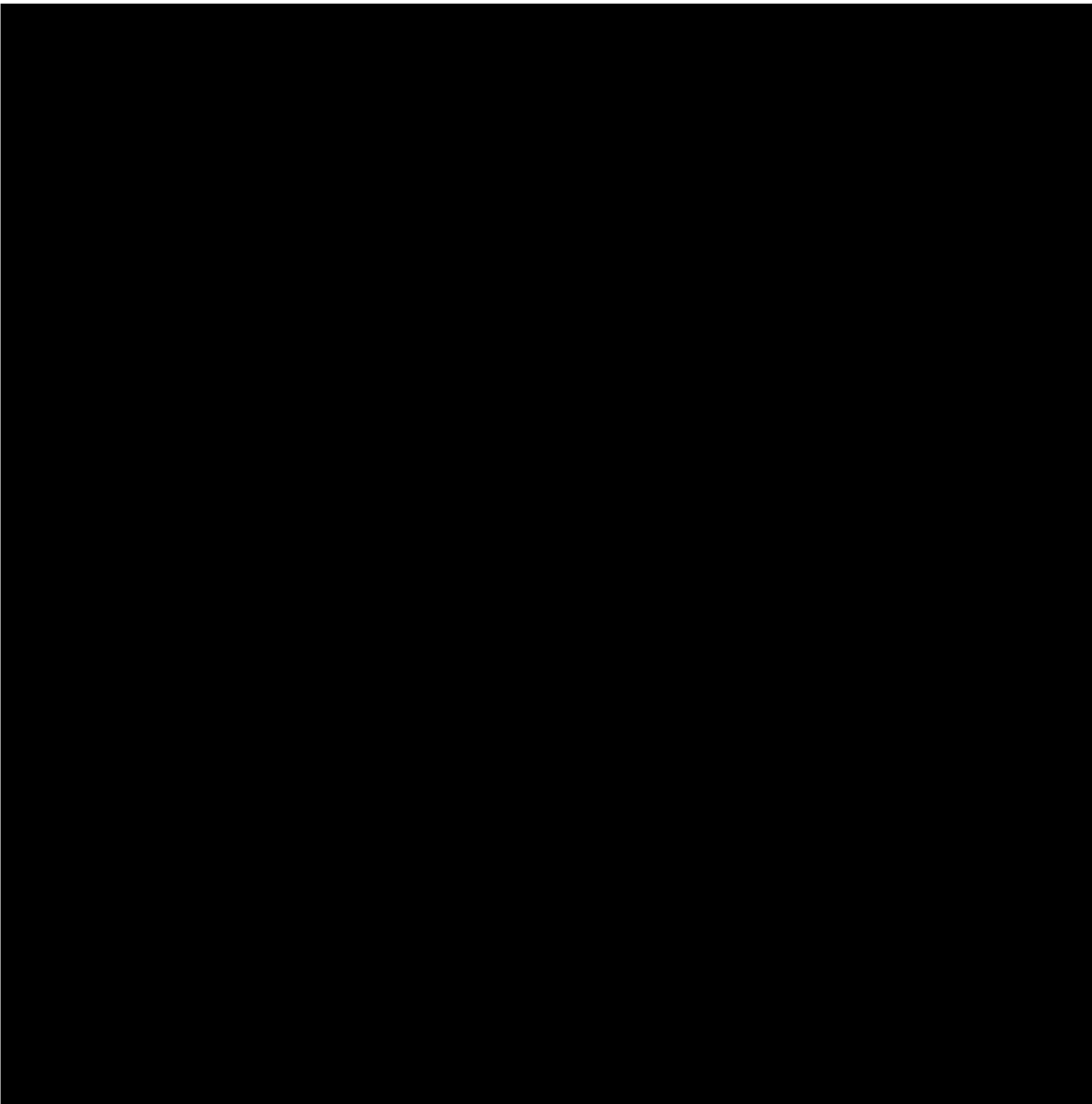
Estima que es ilegal la resolución al recurso de revocación al determinar que el oficio determinante se encuentra debidamente fundado y motivado, específicamente respecto a la obligación de la parte actora de manifestar

en su declaración anual “ingresos por concepto de enajenación de acciones”, pues se ha demostrado que no existía necesidad de acreditar el cumplimiento de la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, toda vez que la moral ***** ** **, no estaba obligada cumplir con lo señalado en los artículos 32-A, ni 32-H, del Código Fiscal de la Federación, acreditando así el derecho que le concede la autorización para realizar la enajenación de acciones a costo fiscal, concedido mediante oficio 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018, tal como se explicó en el primer concepto de impugnación.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio son **fundados**, por las siguientes consideraciones:

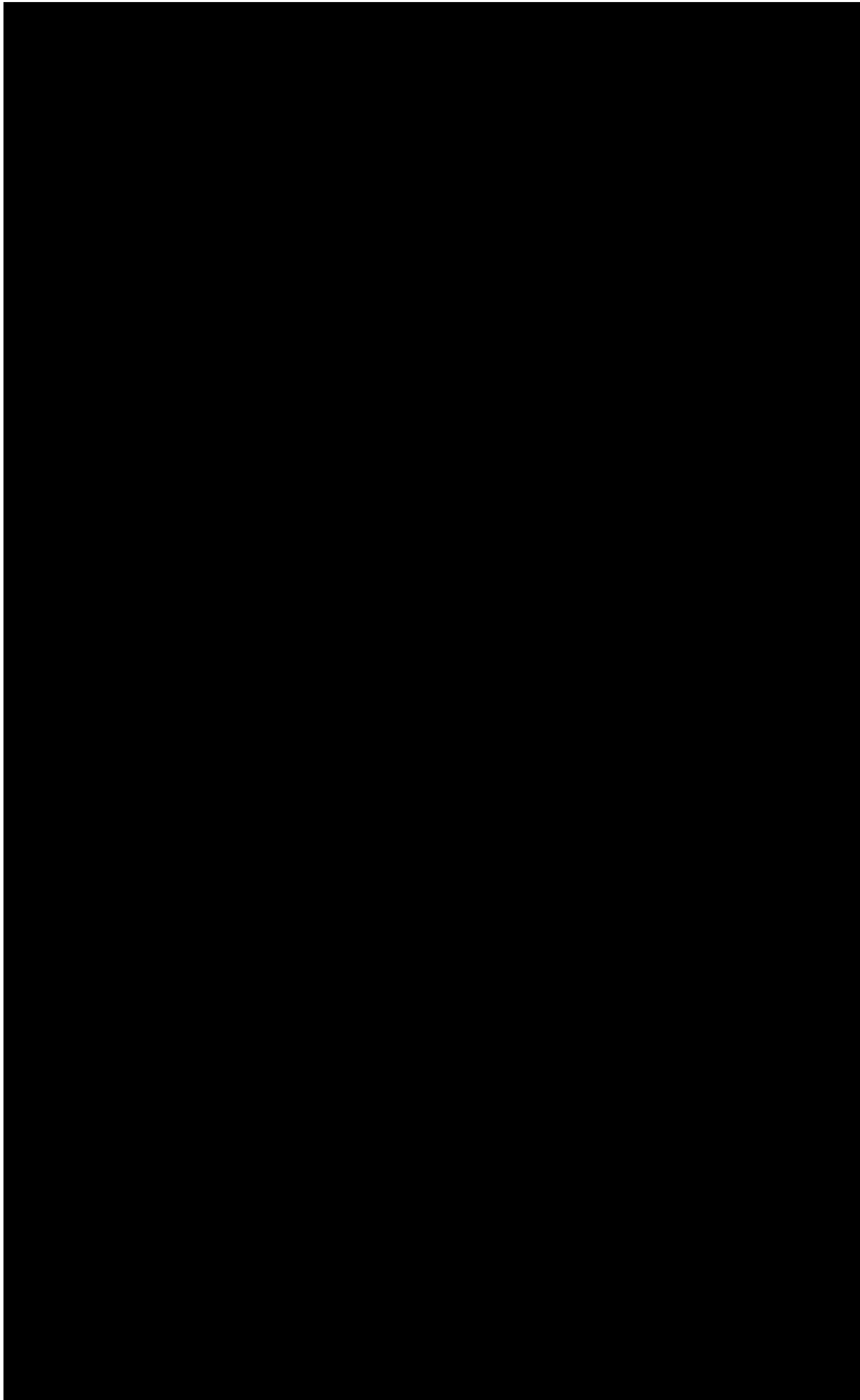
En primer término, para aclarar la controversia planteada en el presente considerando, resulta conveniente tener en cuenta los razonamientos vertidos por la autoridad en el oficio determinante de créditos **500-74-06-03-03-2025-6723**, de 13 de enero de 2025 (fojas 150 a 312 de autos), donde en la parte que respecta, se señaló lo siguiente:

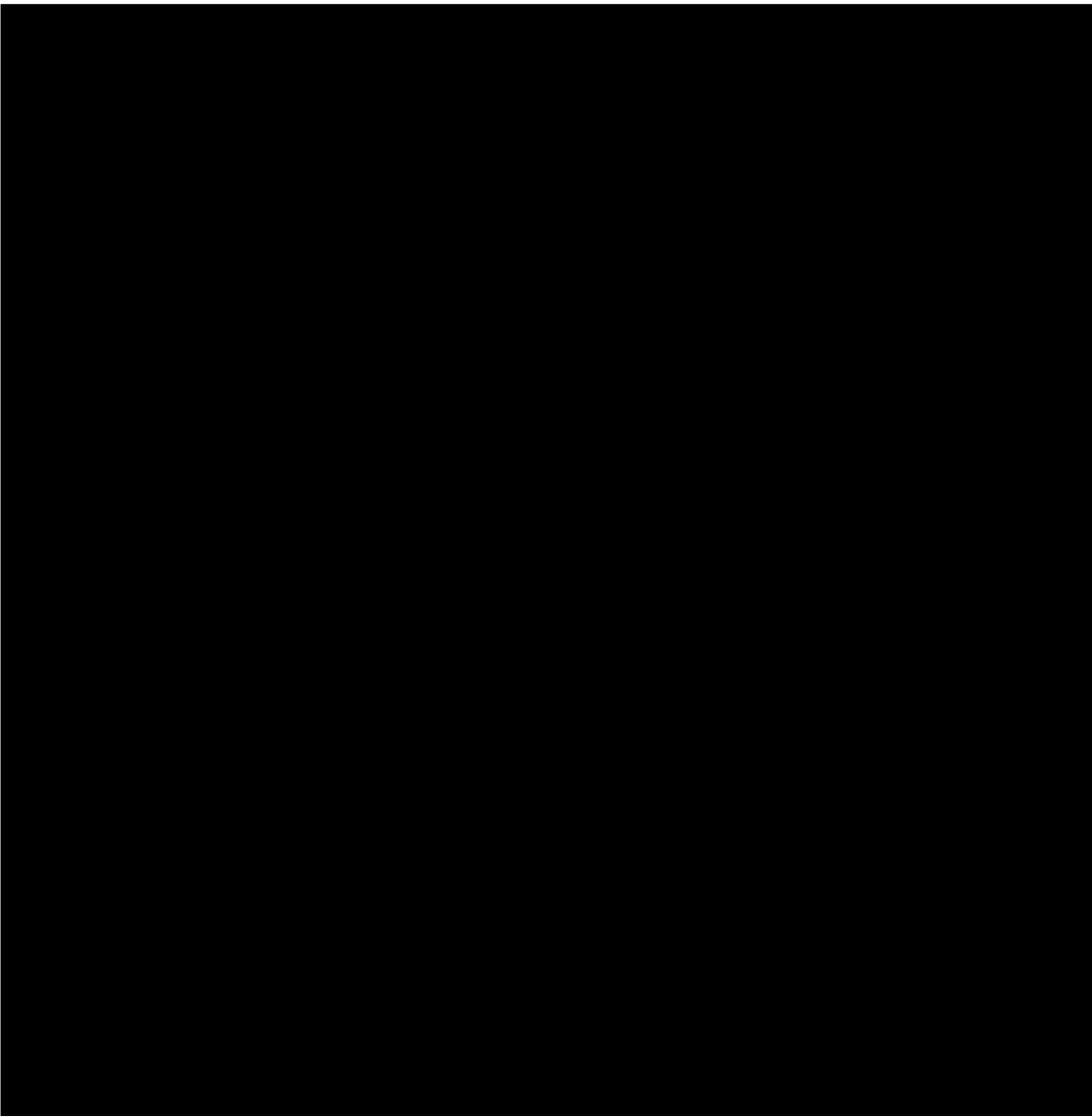


**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****





- Que de los documentos requeridos tanto a la parte actora, como a la moral ***** (antes *****), conoció que se solicitó ante el Servicio de Administración Tributaria una autorización para enajenar acciones a costo fiscal, de la referida moral, a favor de la empresa *****; asimismo, se advirtió que ***** contaba con 34 accionistas, entre los que se incluía ***** , quien contaba con 11,500 acciones de la referida empresa.
- Que dicha solicitud para enajenar acciones a costo fiscal fue autorizada mediante oficio número 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018, en el que no solo se autorizó la enajenación a costo fiscal de las acciones emitidas por ***** , a favor de la denominada ***** , sino que también se obligó a dar cumplimiento a diversos requerimientos (enunciados en las fracciones I a X, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta).
- Que la enajenación de acciones se hizo constar en el Acta de asamblea general, ordinaria y extraordinaria de accionistas de ***** , de 27 de noviembre de 2019; asimismo, que el 18 de febrero de 2020, se ingresó ante la Administración Desconcentrada el “Dictamen fiscal de enajenación de acciones”, en el que se señala que el 27 de noviembre de 2019, se enajenaron 1’149,999 acciones de ***** a favor de ***** .
- Que si bien el dictamen fue presentado, lo cierto es que ello debió ocurrir dentro de los 45 días inmediatos siguientes a la fecha de enajenación de las acciones, de conformidad con lo establecido en el artículo 24, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

en relación con la Regla 2.13.1, de la resolución Miscelánea Fiscal para 2018, plazo que fue concedido en el referido oficio 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018.

- Que si se considera que la enajenación sucedió el 27 de noviembre de 2019, en atención a lo anterior, el plazo del que se disponía para presentar el “Dictamen fiscal de enajenación de acciones”, comenzó el 28 de noviembre de 2019, feneciendo el 17 de febrero de 2020, por lo que la presentación del mismo resultó ser extemporánea, incumpliendo con lo establecido en la autorización para llevar a cabo la enajenación de acciones a costo fiscal (fracción VII, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta).
- Que en atención al numeral IX, del oficio 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018, ***** y *****, se encontraban obligadas a dictaminarse en los términos del artículo 32-A, del Código Fiscal de la Federación, o presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, en términos del artículo 32-H, del señalado cuerpo normativo (obligación contemplada en la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta); sin embargo, si bien ***** presentó el dictamen para efectos fiscales relativo al ejercicio 2019, lo cierto es que ***** no presentó dicho dictamen, ni la declaración informativa sobre su situación fiscal, en términos de los artículos 32-A y 32-H del Código Fiscal de la Federación.
- Que en razón de no haber dado cumplimiento a los requisitos señalados en el artículo 27, fracciones VII y IX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en relación con la Regla 2.13.1, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, la hoy actora actualizó la conducta prevista en el párrafo segundo del mismo precepto legal, por lo que determinó que se encontraba obligada a pagar el impuesto correspondiente a la enajenación de acciones, considerando el valor en que dichas acciones se hubieran enajenado entre partes independientes en operaciones comparables, o bien, considerando el valor que se determine mediante avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales, impuesto que debería ser pagado por *****

***** , actualizado desde la fecha de enajenación y hasta su pago.
- Que derivado de lo señalado, se determinó que la hoy actora no acumuló el monto de la ganancia por enajenación de acciones, mismo que resultó de disminuir al valor de la enajenación el costo comprobado de adquisición correspondiente a las acciones que enajenó.
- Que para determinar el valor de las acciones enajenadas por *****

***** , la autoridad tomó como base el valor de operaciones comparables, considerando para ello la información contenida en el balance general al 20 de septiembre de 2019, de la persona moral ***** , donde el capital contable ascendía a

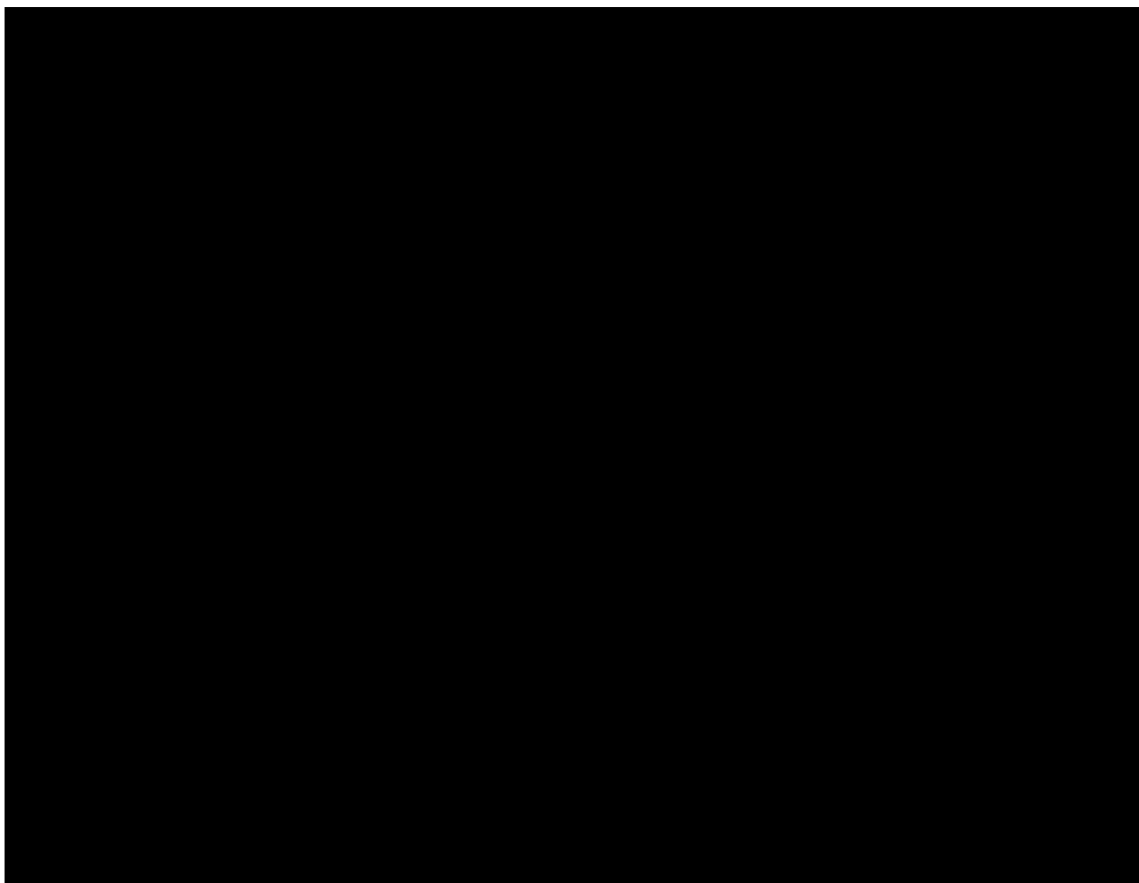
\$2,574'126,451.21, monto que al dividirse entre el total de acciones en circulación (1'150,000) arrojó un valor de \$2,238.37 por acción, cantidad que, multiplicada por las 11,500 acciones en propiedad de la demandante, dio como resultado un valor de \$25'741,255.00.

Posteriormente, dicho importe fue comparado con el precio de adquisición pactado en el contrato de enajenación, equivalente a \$1,136.96064956522 por acción, que multiplicado por el mismo número de acciones dio un total de \$13'075,047.47, determinándose así una diferencia de \$12'666,207.53, como ganancia, no siendo procedente el acreditamiento de retenciones, en virtud de que la persona moral adquirente no efectuó retención alguna.

- Que derivado de lo anterior, y en atención a la ganancia por enajenación de acciones, la demandante está obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta, al ser una persona física residente en México, que obtuvo ingresos en bienes en términos del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en cantidad de \$12'666,207.53.
- Que con motivo de la enajenación de acciones y en su carácter de enajenante, la hoy actora estaba obligada a efectuar el pago provisional correspondiente, acumulando la utilidad obtenida a sus demás ingresos y, en su caso, acreditando el monto que hubiera sido retenido por la adquirente, lo cual no ocurrió, pues ***** no realizó retención alguna.

En consecuencia, se determinó que la contribuyente debió enterar el pago provisional correspondiente al mes de noviembre de 2019, aplicando la tasa del 20% sobre la ganancia por enajenación de acciones, cuantificada en \$12'666,207.53, lo que arroja un Impuesto sobre la Renta provisional a cargo por la cantidad de \$2'533,241.51, mismo que debió haber sido enterado.

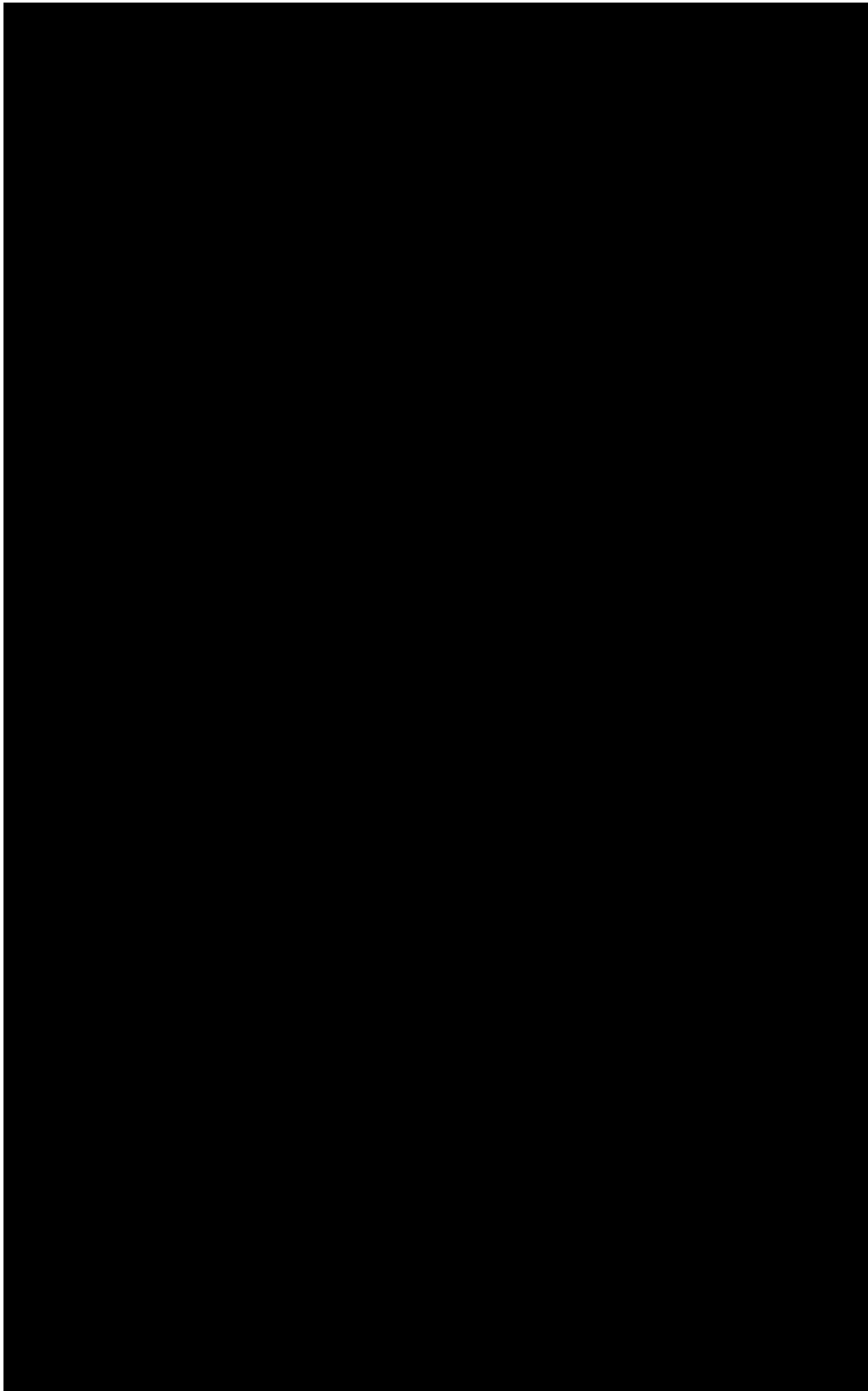
Por su parte, al resolver el recurso de revocación, la autoridad demandada realizó las siguientes manifestaciones:

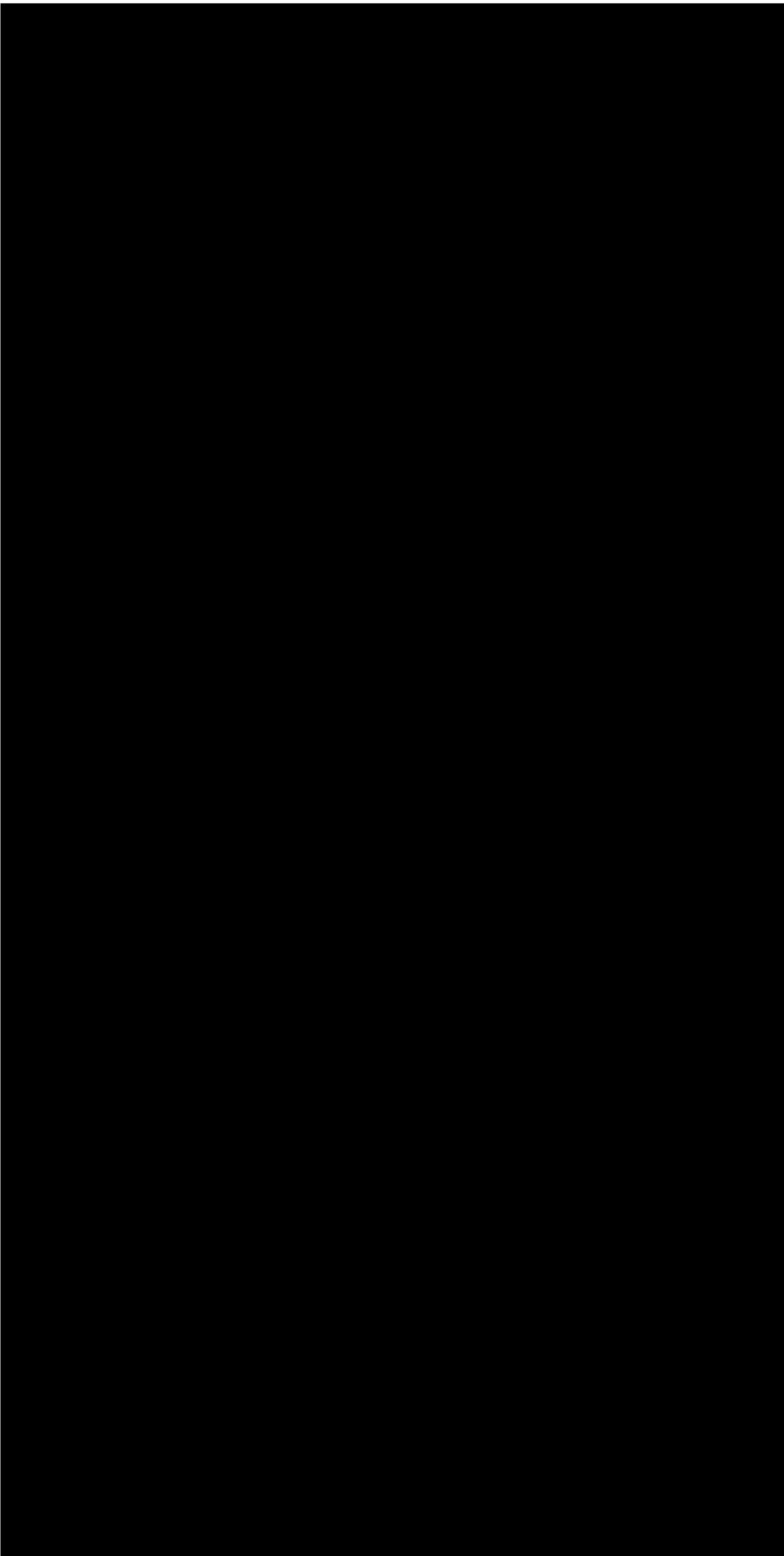


**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

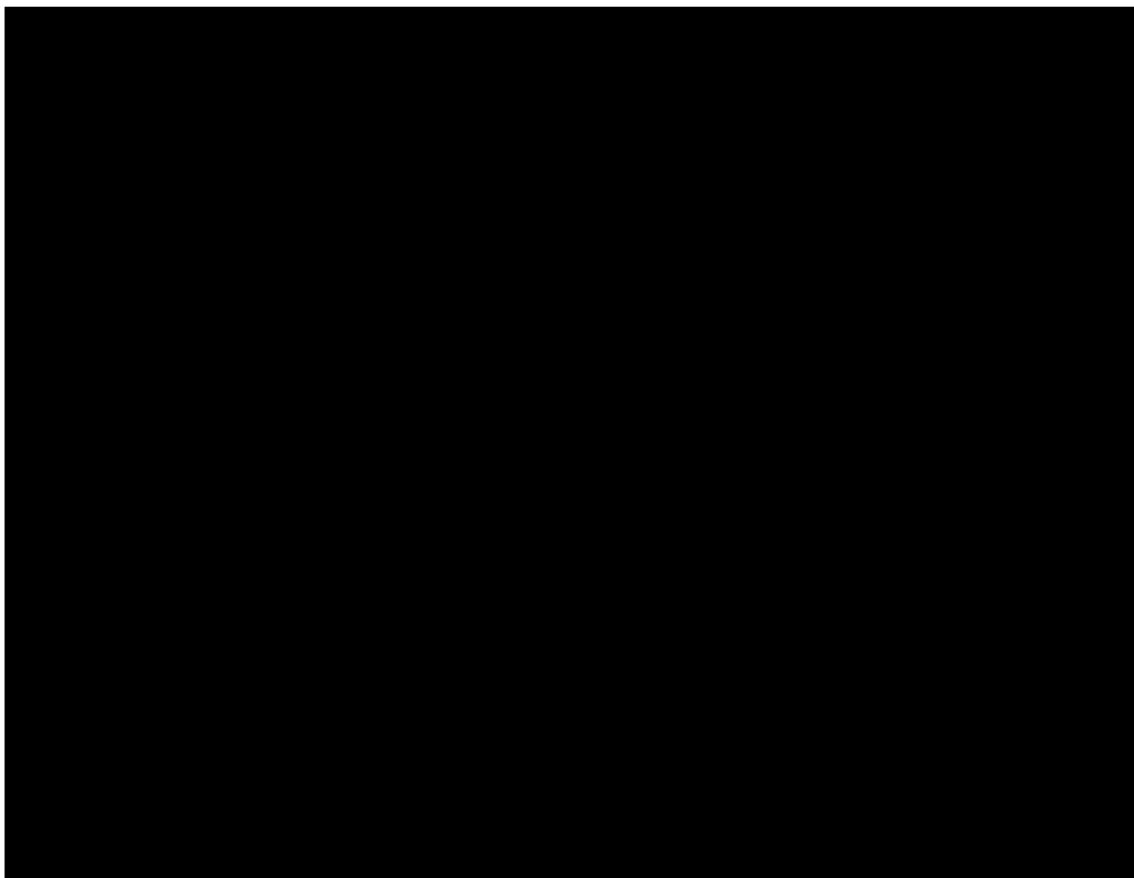




**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****



Así, de las digitalizaciones plasmadas, se puede advertir que la resolutora señaló básicamente lo siguiente:

- Que el oficio determinante de créditos se encuentra debidamente fundado y motivado, al haberse sustentado en lo dispuesto por el artículo 24, fracciones VII y IX y segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en relación con la Regla 2.13.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 y el oficio 600-01-02-2018-9738, mediante el cual se autorizó la enajenación de acciones a costo fiscal.
- Que es legal que la autoridad resolutora haya considerado que, al haberse presentado de manera extemporánea el dictamen de enajenación de acciones, se actualizó el supuesto previsto en el referido oficio de autorización, por lo que se tuvo por incumplido el requisito señalado en el numeral VII, del oficio de autorización número 600-01-02-2018-9738, coincidente con el previsto en la fracción VII del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Respecto al incumplimiento de la referida fracción VII, se determinó que no resultaba relevante que la hoy actora señalara que mediante diversos oficios se solicitó información al contador público que emitió el dictamen presentado extemporáneamente, ya que de

dichos requerimientos no se desprende que la autoridad hubiera admitido el dictamen en controversia.

- Incluso del acta de comparecencia del contador público referido se advierte que la diligencia tuvo por objeto la exhibición de diversa documentación y que, particularmente en la pregunta número 13, se le requirió explicar las razones por las cuales el dictamen fue presentado hasta el 18 de febrero de 2020, lo que evidenciaba que la autoridad contaba con indicios de su extemporánea presentación.
- Que la autoridad resolutora señaló que la nota pormenorizada de los hechos ocurridos los días 17 y 18 de febrero de 2020, elaborada por el citado contador público, no resultaba suficiente para acreditar lo manifestado por la contribuyente, al tratarse de simples afirmaciones que no se encontraban respaldadas con elemento probatorio alguno.
- Igualmente se estimó improcedente el argumento relativo a que el dictamen fue presentado de manera espontánea, en virtud de que la autoridad sí había concedido previamente un plazo para su presentación, el cual había fenecido antes de que se exhibiera el referido documento.
- Por lo que hace al cumplimiento de la fracción IX del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se concluyó que las pruebas y manifestaciones de la actora no acreditaban que la sociedad ***** no estuviera obligada a cumplir con lo dispuesto en los artículos 32-A o 32-H del Código Fiscal de la Federación, por lo que no se tuvo por satisfecho el requisito previsto en la citada fracción.
- En ese sentido, se determinó que resultaban legales las conclusiones alcanzadas por la autoridad revisora durante el procedimiento de fiscalización, así como la forma en que se determinó el valor de la enajenación de acciones realizada por la contribuyente.
- Finalmente, respecto del pago provisional determinado, la autoridad resolutora sostuvo que la resolución impugnada fue emitida conforme a derecho, toda vez que los argumentos de la contribuyente encaminados a cuestionar el cálculo de la enajenación resultaban inoperantes y las pruebas ofrecidas no eran idóneas para acreditar su pretensión, debido a que al haberse pretendido enajenar acciones a costo fiscal y mediar al respecto una autorización emitida por la autoridad, si se pretendía modificar el costo comprobado de adquisición de las acciones de la empresa *****, la parte actora debió presentar una nueva solicitud acompañada de un dictamen que justificara dicho recálculo, lo cual no ocurrió.
- Asimismo, se estimó que la prueba pericial ofrecida por la actora tampoco sustentaba su dicho, ya que no realizaba un análisis técnico comparativo entre el dictamen pericial y el dictamen de enajenación de acciones presentado, ni explicaba las razones por las cuales las cantidades asentadas en este último debían considerarse incorrectas, por lo que no permitía concluir la existencia de una pérdida derivada de la operación de enajenación de acciones.

Ahora, para dilucidar la *litis* establecida en el presenta apartado, debemos recordar que, mientras la parte actora pretende acreditar la legal enajenación a costo fiscal de diversas acciones emitidas por la moral *****

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

*****, en términos del artículo 24¹ de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la autoridad señala que no cumplió con ciertos requisitos señalados en dicho

¹ “**Artículo 24.** Las autoridades fiscales autorizarán la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades residentes en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

I. El costo promedio de las acciones respecto de las cuales se formule la solicitud se determine, a la fecha de la enajenación, conforme a lo dispuesto en los artículos 22 y 23 de esta Ley, distinguiéndolas por enajenante, emisora y adquirente, de las mismas.

II. Las acciones que reciba el solicitante por las acciones que enajena permanezcan en propiedad directa del adquirente y dentro del mismo grupo, por un periodo no menor de dos años, contados a partir de la fecha de la autorización a que se refiere este artículo.

III. Las acciones que reciba el solicitante por las acciones que enajene, representen en el capital suscrito y pagado de la sociedad emisora de las acciones que recibe, el mismo por ciento que las acciones que enajena representarían antes de la enajenación, sobre el total del capital contable consolidado de las sociedades emisoras de las acciones que enajena y de las que recibe, tomando como base los estados financieros consolidados de las sociedades que intervienen en la operación, que para estos efectos deberán elaborarse en los términos que establezca el Reglamento de esta Ley, precisando en cada caso las bases conforme a las cuales se determinó el valor de las acciones, en relación con el valor total de las mismas.

IV. La sociedad emisora de las acciones que el solicitante reciba por la enajenación, levante acta de asamblea con motivo de la suscripción y pago de capital con motivo de las acciones que reciba, protocolizada ante fedatario público, haciéndose constar en dicha acta la información relativa a la operación que al efecto se establezca en el Reglamento de esta Ley. La sociedad emisora deberá remitir copia de dicha acta a las autoridades fiscales en un plazo no mayor de 30 días contados a partir de la protocolización.

V. La contraprestación que se derive de la enajenación consista en el canje de acciones emitidas por la sociedad adquirente de las acciones que transmite.

VI. El aumento en el capital social que registre la sociedad adquirente de las acciones que se enajenan, sea por el monto que represente el costo fiscal de las acciones que se transmiten.

VII. Se presente un dictamen, por contador público inscrito ante las autoridades fiscales, en el que se señale: el costo comprobado de adquisición ajustado de las acciones de conformidad con los artículos 22 y 23 de esta Ley, a la fecha de adquisición; el valor contable de las acciones objeto de autorización; el organigrama del grupo donde se advierta el porcentaje de la participación en el capital social de los socios o accionistas, así como la tenencia accionaria directa e indirecta de las sociedades que integren dicho grupo antes y después de la reestructuración; los segmentos de negocio y giro de la sociedad emisora y la sociedad adquirente y, se certifique que dichas sociedades consolidan sus estados financieros, de conformidad con las disposiciones que las regulen en materia contable y financiera, o bien, que estén obligadas a aplicar.

VIII. El monto original ajustado del total de las acciones enajenadas, determinado conforme a la fracción VII de este artículo al momento de dicha enajenación, se distribuya proporcionalmente a las acciones que se reciban en los términos de la fracción III del mismo artículo.

IX. Las sociedades que participen en la reestructuración se dictaminen en los términos del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación o presenten la declaración informativa sobre su situación fiscal en los términos del artículo 32-H del citado Código, cuando estén obligadas a ello, en el ejercicio en que se realice dicha reestructuración.

X. Se demuestre que la participación en el capital social de las sociedades emisoras de las acciones que se enajenan, se mantiene en el mismo por ciento por la sociedad que controle al grupo o por la empresa que, en su caso, se constituya para tal efecto.

XI. Señale todas las operaciones relevantes relacionadas con la reestructuración objeto de autorización, dentro de los cinco años inmediatos anteriores a la presentación de la solicitud de autorización a que se refiere este artículo.

Cuando dentro de los cinco años posteriores a que se lleve a cabo la reestructuración se celebre una operación relevante, la sociedad adquirente de las acciones deberá presentar la información a que se refiere el artículo 31-A, primer párrafo, inciso d) del Código Fiscal de la Federación, en los términos establecidos en dicho precepto.

En caso de que la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecte que la reestructuración carece de razón de negocios, o bien, que no cumple con cualesquiera de los requisitos a que se refiere este artículo, quedará sin efectos la autorización y se deberá pagar el impuesto correspondiente a la enajenación de acciones, considerando el valor

precepto², por lo que no es procedente tener por enajenadas las acciones a costo fiscal, actualizándose la consecuencia señalada en el artículo de referencia.

Acorde con el referido artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los términos del artículo transcrito, se prevé la facultad de las autoridades fiscales para autorizar la enajenación de acciones a costo fiscal —valor de las acciones que se mantiene y transmite a las nuevas para efectos de determinar una ganancia futura—, tratándose de reestructuración de sociedades en México que pertenecen a un mismo grupo, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

1. Que el costo comprobado de adquisición de las acciones se determine mediante el valor promedio por acción conforme a las disposiciones fiscales aplicables.
2. Que la operación forme parte de una reestructura corporativa dentro de un mismo grupo de sociedades por un periodo de al menos dos años contados a partir de la fecha de autorización.
3. Que los accionistas mantengan, directa o indirectamente, la misma participación en el capital contable del grupo antes y después de la reestructura.
4. Que la sociedad emisora de las acciones enajenadas levante acta de asamblea al respecto, protocolizada ante fedatario público, remitiendo copia de ésta a las autoridades fiscales en un plazo no mayor a treinta días a partir de dicha protocolización.
5. Que quien vende sus acciones reciba a cambio acciones de la empresa que las compra, en lugar de dinero.
6. Que la empresa que adquiere las acciones aumente su capital social por un monto igual al costo fiscal de las acciones que se están transmitiendo.
7. Que la empresa que enajena presente un dictamen elaborado por contador público inscrito ante la autoridad fiscal señalando lo siguiente:
 - Costo comprobado de adquisición de las acciones conforme a la legislación aplicable, a la fecha de adquisición.
 - Valor contable de las acciones. Que se pretenden enajenar.

*en que dichas acciones se hubieran enajenado entre partes independientes en operaciones comparables, o bien, considerando el valor que se determine mediante avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales. El impuesto que así se determine lo pagará el enajenante, actualizado desde la fecha en la que se efectuó la enajenación y hasta la fecha en la que se pague.
[...]"*

² Respecto a este punto, resulta necesario precisar que, si bien se transcribe la mayor parte de lo enunciado en el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo cierto es que del contenido de la resolución originalmente recurrida se observa que la autoridad únicamente realizó observaciones relacionadas con las fracciones VII y IX del mismo.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

- Organigrama del grupo empresarial en el que se detalle el porcentaje de la participación en el capital social de los socios o accionistas, así como la tenencia directa e indirecta de acciones de las sociedades que integren el grupo antes y después de la reestructuración.
 - Segmentos de negocio y giro de las sociedades enajenante y adquirente.
 - Certificación de la consolidación de los estados financieros de las sociedades, de conformidad con las disposiciones aplicables.
8. Que el monto original ajustado de las acciones que se venden se reparta proporcionalmente entre las nuevas acciones que se reciban a cambio.
9. Que el monto original ajustado del total de acciones enajenadas se distribuya proporcionalmente a las acciones que se reciban en términos de la fracción III, antes descrita.
10. Que las sociedades participantes en la reestructuración, se dictaminen o presenten la declaración informativa sobre su situación fiscal, en términos de los artículos 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, según corresponda cuando estén obligadas a ello.
11. Que el mismo grupo siga teniendo el mismo porcentaje de la empresa, aunque cambie quién tiene las acciones dentro del grupo.
12. Que se indiquen todas las operaciones importantes relacionadas con la reestructuración durante los cinco años anteriores a la solicitud de autorización.

Así, si dentro de los cinco años posteriores a la reestructuración se realiza alguna operación relevante, la sociedad que adquirió las acciones se encuentra obligada a informar dicha operación a la autoridad en los términos del artículo 31-A³ del Código Fiscal de la Federación.

³ “**Artículo 31-A.** Los contribuyentes deberán presentar, con base en su contabilidad, la información de las siguientes operaciones:

a) Las operaciones financieras a que se refieren los artículos 20 y 21 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Además, si la autoridad determina que la reestructuración no tiene razón de negocios o que no se cumplieron los requisitos antes listados, la autorización de enajenar a costo fiscal quedará sin efectos y deberá pagarse el impuesto por la enajenación de las acciones, calculado conforme a su valor de mercado o al que resulte de un avalúo autorizado, debiendo cubrirlo el enajenante con actualización desde la fecha de la operación.

Ahora, previo al análisis de los argumentos y pruebas aportadas, resulta necesario precisar el alcance de la controversia sometida a consideración de esta Sala, a fin de delimitar correctamente la materia del presente tema.

De la lectura integral de la resolución determinante de créditos fiscales contenida en el oficio 500-74-06-03-03-2025-6723, de 30 de junio de 2025, se advierte que la fiscalizadora, al verificar la operación, no realizó observación alguna respecto al cumplimiento de las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VIII, X, ni XI, del referido precepto legal.

En efecto, la autoridad no realizó observación alguna relativa a dichas fracciones y, por el contrario, del contenido de la referida resolución se desprende que la determinante se sustentó exclusivamente en el presunto incumplimiento de las fracciones VII y XI, específicamente respecto a la presentación del dictamen de enajenación de acciones por parte de la demandante, así como a la dictaminación o presentación de la declaración informativa de la situación fiscal de la empresa receptora, en términos de los artículos 32-A, o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, según corresponda.

En ese sentido, la *litis* en el presente apartado se constriñe a dilucidar si fue correcta la conclusión de la autoridad en cuanto a que la actora incumplió con los requisitos para hacer efectiva la autorización de la enajenación de acciones a

b) Las operaciones con partes relacionadas.

c) Las relativas a la participación en el capital de sociedades y a cambios en la residencia fiscal.

d) Las relativas a reorganizaciones y reestructuras corporativas.

e) Las relativas a enajenaciones y aportaciones, de bienes y activos financieros; operaciones con países con sistema de tributación territorial; operaciones de financiamiento y sus intereses; pérdidas fiscales; reembolsos de capital y pago de dividendos.

La información a que se refiere este artículo deberá presentarse trimestralmente a través de los medios y formatos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, dentro de los sesenta días siguientes a aquél en que concluya el trimestre de que se trate.

Cuando los contribuyentes presenten la información de forma incompleta o con errores, tendrán un plazo de treinta días contado a partir de la notificación de la autoridad, para complementar o corregir la información presentada.

Se considerará incumplida la obligación fiscal señalada en el presente artículo, cuando los contribuyentes, una vez transcurrido el plazo señalado en el párrafo que antecede, no hayan presentado la información conducente o ésta se presente con errores.”

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

costo fiscal, específicamente, aquellos enunciados en las fracciones VII y IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En consecuencia, toda vez que el presente asunto se ventila bajo la modalidad del juicio de resolución exclusiva de fondo, lo que implica que el estudio de la Sala deberá limitarse a los hechos y omisiones que fueron efectivamente materia de pronunciamiento en la resolución impugnada, al no haber sido materia de observación, ni de determinación por parte de la autoridad fiscal el cumplimiento de las fracciones I, II, III, IV, V, VII, VIII, X, ni XI, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esta Sala no emitirá pronunciamiento alguno respecto del cumplimiento de dichas disposiciones, limitando su estudio a las fracciones VII y IX, que fueron expresamente cuestionados en la resolución determinante.

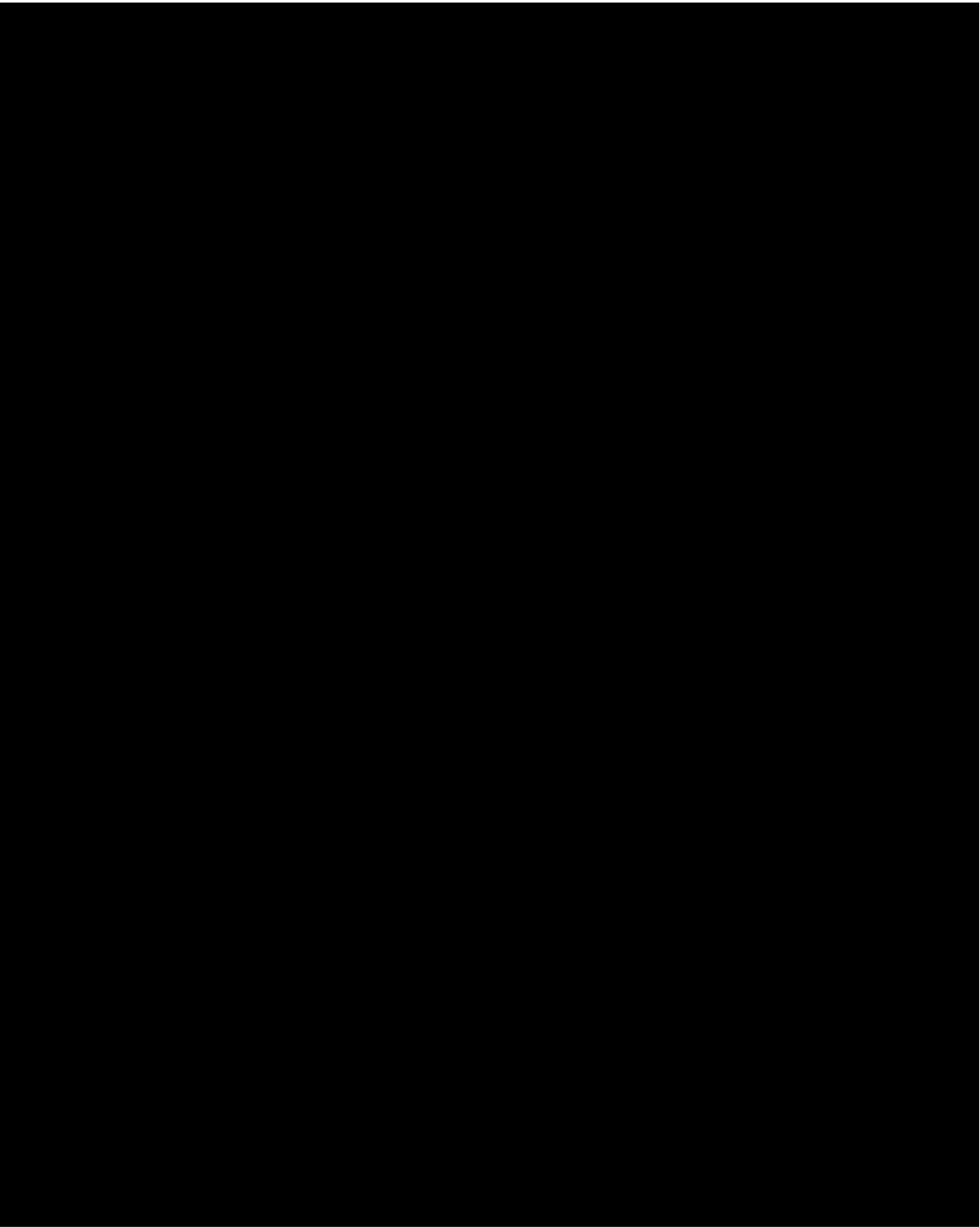
Aclarado lo anterior, de conformidad con la *litis* establecida para resolver el tema de trato, esta Sala analizará si la parte actora cumplió con los requisitos señalados en las fracciones VII y IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a fin de tener certeza de la naturaleza que reviste la enajenación de acciones efectuada.

**1) FRACCIÓN VII, DEL ARTÍCULO 24, DE LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA.**

Al respecto, debemos recordar que, por una parte, la demandante señaló que no incumplió con el requisito establecido en el artículo 24, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues si bien el dictamen requerido por dicha fracción fue presentado un día después de fenecido el término establecido para tal efecto, no menos cierto es que, ni dicha disposición, ni la Regla 2.13.1, de la resolución Miscelánea Fiscal para 2018, establecen como consecuencia de la presentación extemporánea, tener por no presentado del referido dictamen, ni mucho menos tener por incumplida la multicitada fracción, obligando al actor a pagar el impuesto correspondiente por la ganancia generada de la enajenación de acciones.

Por otro lado, la demandada sostiene que, al ser presentado el referido dictamen de manera extemporánea, esto es, un día después de vencido el plazo concedido, establecido tanto en la Regla 2.13.1, de la resolución Miscelánea Fiscal para 2018, como en el oficio 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018, lo procedente es tener por no presentado el referido dictamen, lo que actualiza el incumplimiento de la fracción VII, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debiéndose pagar el impuesto correspondiente por la enajenación de acciones.

Ahora, a efecto de aclarar el contexto de la problemática planteada, resulta necesario reproducir el contenido del instrumento público número 51,657⁴, de 16 de diciembre de 2019, como a continuación se observa:

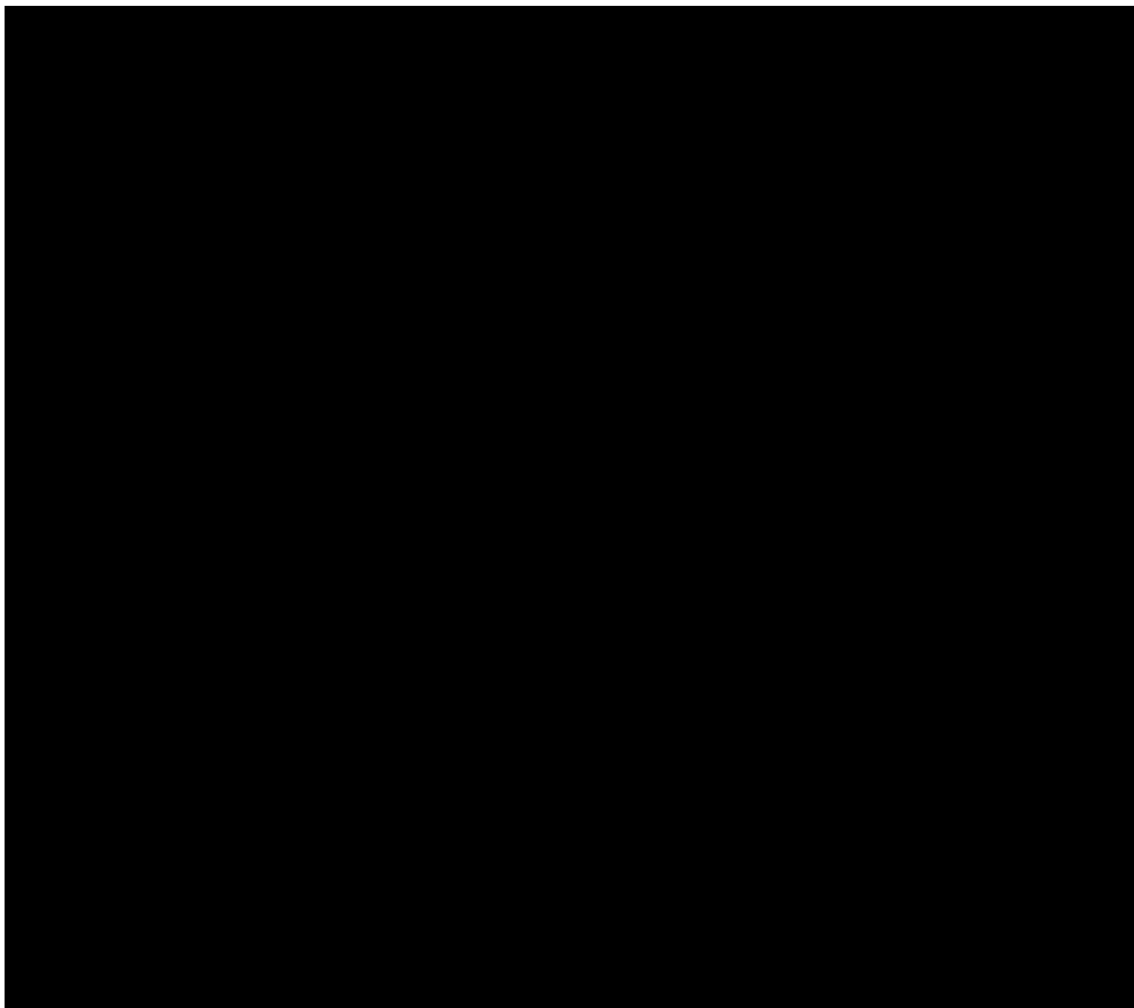


⁴ Visible dentro del dispositivo de almacenamiento (USB) exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “RRL2025001170 EUGENIA RODRIGUEZ ELORDOY”, subcarpeta “1. DOCUMENTACION INICIAL”, archivo “37_Anexo 8. ESCRITURA ***** ADQUIERE *****”.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

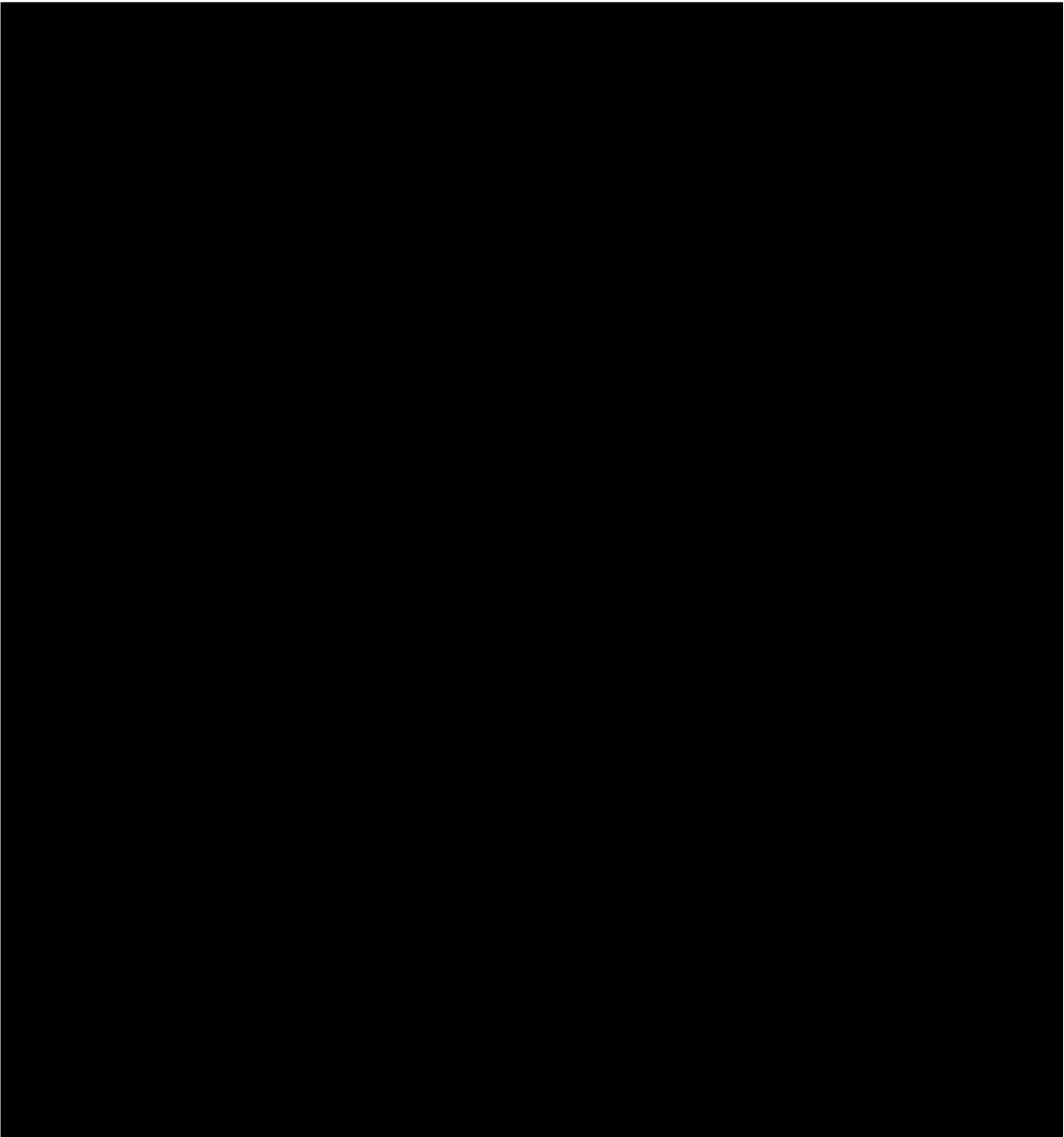
ACTORA: *****



De la anterior digitalización se puede observar que dicho documento fue autorizado el 16 de diciembre de 2019, por el Notario Público número 67, de la Ciudad de México, y en éste se protocolizó el ACTA DE ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA Y EXTRAORDINARIA DE ACCIONISTAS de ***** ** ***, celebrada el 26 de diciembre de 2019, en la que, entre otros puntos, se propuso adquirir la mayoría de las acciones de la moral denominada ***** ***, (antes ***** ***), lo que fue aprobado en dicha asamblea en los términos pactados y cumpliendo con los requisitos de las respectivas autorizaciones de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas y del Servicio de Administración Tributaria.

Cabe precisar que la autorización emitida por el Servicio de Administración Tributaria, referida en el instrumento notarial es el oficio 600-01-02-

2018-9738⁵, de 17 de septiembre de 2018, por medio del cual el Administrador de Normatividad en Impuestos Internos "2", de la Administración Central de Normatividad en Impuestos Internos, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria, en atención a la solicitud de autorización para enajenar acciones a costo fiscal respecto de las acciones de la persona moral ***** *****, a favor de la persona moral ***** ** *****, resolvió autorizar la enajenación a costo fiscal como consecuencia de una reestructura del grupo empresarial, condicionando dicha autorización al cumplimiento de diversos requisitos (**entre ellos, la presentación de un dictamen que señalara el costo comprobado de adquisición ajustado de las acciones, a la fecha de adquisición**), apercibiendo al solicitante que, en caso de no cumplir con éstos, no enajenar a costo fiscal o que existiera una variación en el porcentaje accionario que se enajenará, incumpliendo así con el último párrafo del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la autorización de referencia sería inválida, generando la obligación de pagar el impuesto correspondiente a la enajenación de acciones, lo que se puede corroborar de la digitalización de dicho documento:

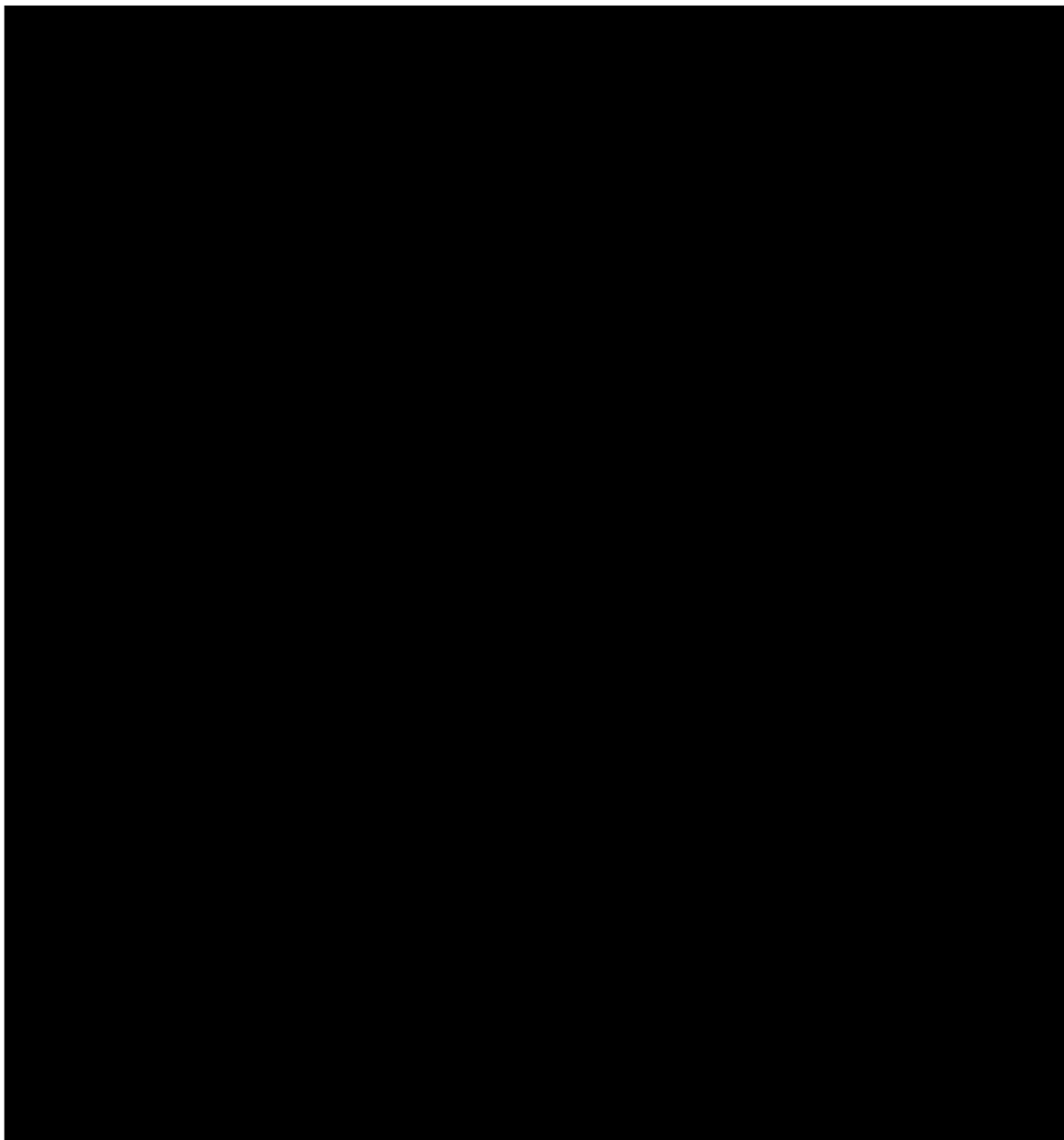


⁵ Visible dentro del dispositivo de almacenamiento (USB) exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “RRL2025001170 EUGENIA RODRIGUEZ ELORDOY”, subcarpeta “1. DOCUMENTACION INICIAL”, archivo “11_Anexo 2. Oficio 9738 Autorizacion de enajenaicon costo fiscal”.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****



Ahora, toda vez que, para la presentación del dictamen por enajenación de acciones, el referido oficio alude a la Regla 2.13.1, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018⁶, debemos contemplar lo que dicha norma refiere, siendo su contenido el que a continuación se transcribe:

***“Capítulo 2.13. Dictamen de contador público inscrito
Aviso para presentar dictamen por enajenación de acciones***

2.13.1. Para los efectos del artículo 31 del CFF, tratándose de dictámenes de enajenación de acciones, los avisos para presentar dictamen fiscal, las cartas de presentación de dichos dictámenes y los documentos que se deban acompañar a las mismas, no se enviarán vía Internet hasta en tanto no se publique el Anexo 16-B, por lo que se deberán seguir presentando en cuadernillo, ante la autoridad que sea competente respecto del contribuyente que lo presente, conforme a lo siguiente:

⁶ https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5508790&fecha=22/12/2017#gsc.tab=0

- I. Ante la ACPFFGC de la AGGC, tratándose de contribuyentes que sean de su competencia.
- II. Ante cualquier ADSC, tratándose de contribuyentes que sean competencia de la AGAFF.
- III. Ante la ACPFH de la AGH, tratándose de contribuyentes que sean de su competencia.

Los dictámenes, sus cartas de presentación y la demás información y documentación que se presenten ante la autoridad competente a que se refieren las fracciones I, II y III de esta regla que se deban acompañar, no podrán ser enviados en ningún caso mediante el servicio postal. En este supuesto, tales documentos se tendrán por no presentados.

Para los efectos del artículo 24, fracción VII de la Ley del ISR, el dictamen se presentará dentro de los cuarenta y cinco días inmediatos siguientes a aquel en el que se enajenen las acciones.

(Énfasis añadido)

Así, se puede advertir, entre otras cosas que, en relación con el artículo 24, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el dictamen por enajenación de acciones debe presentarse dentro de los cuarenta y cinco días inmediatos siguientes a aquel en que se enajenan las acciones a costo fiscal.

De todo lo anterior, se puede concluir que si la enajenación de acciones celebrada entre los accionistas de ***** y la moral *****, se llevó a cabo el 27 de noviembre de 2019 (fecha de elaboración del Acta de asamblea general, ordinaria y extraordinaria de accionistas de *****), los cuarenta y cinco días con que contaba la parte actora para exhibir el **dictamen de enajenación de acciones**⁷, en cumplimiento al artículo 24, fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, transcurrieron del **28 de noviembre de 2019**, al **17 de febrero de 2020** — descontando los días 30 de noviembre, 01, 07, 08, 14, 15, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30 y 31 de diciembre de 2019; así como los días 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 11, 12, 18, 19, 25 y 26 de enero y 01, 02, 03, 08, 09, 15 y 16 de febrero de 2020, por corresponder a sábados, domingos, días festivos y el segundo periodo vacacional de 2019⁸—, por lo que si del sello de recepción estampado por el Servicio de Administración Tributaria es de 18 de febrero de 2020, es dable concluir que **dicho dictamen fue presentado de manera extemporánea**, como a continuación se observa:

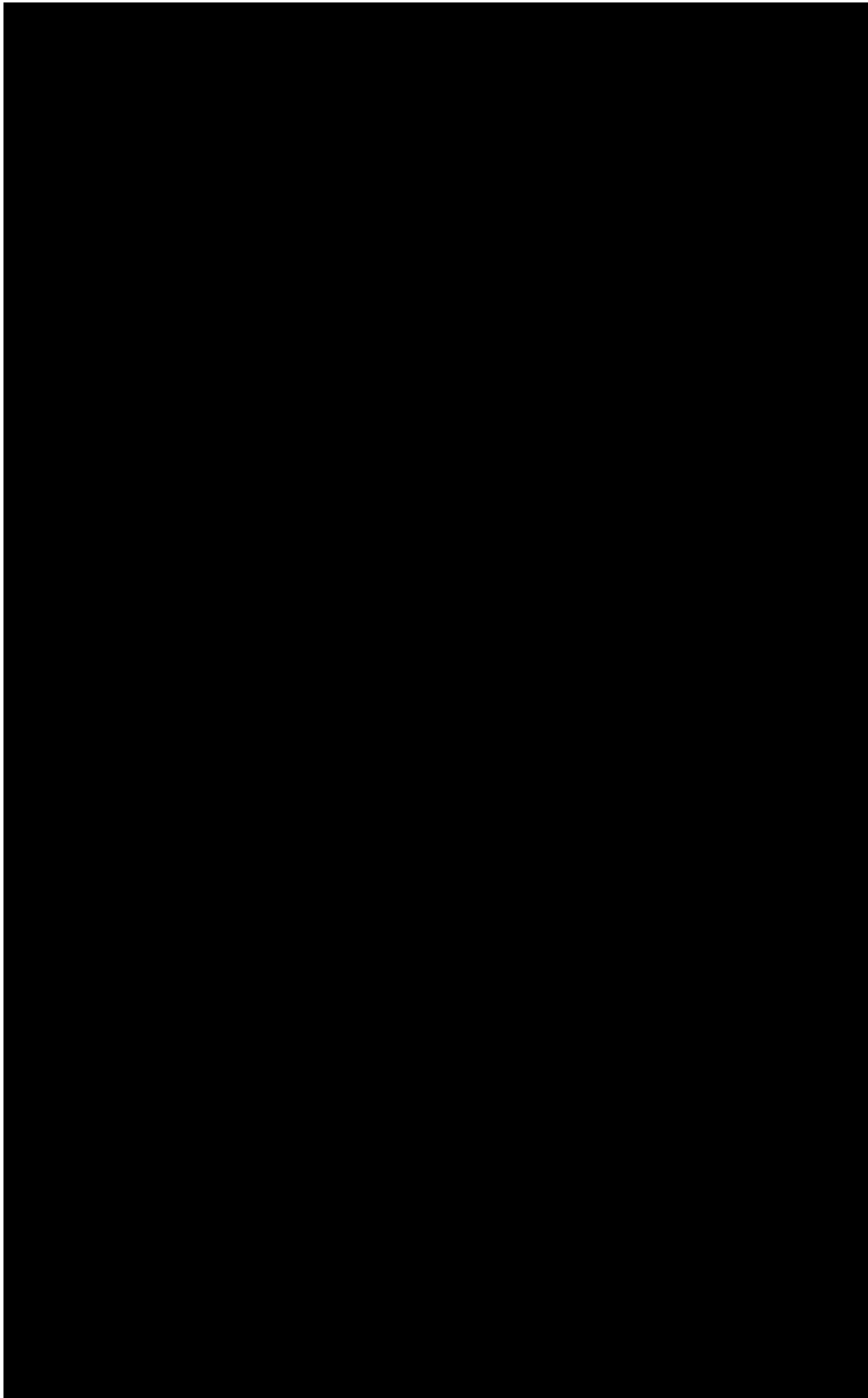
⁷ Visible dentro del dispositivo de almacenamiento (USB) exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “RRL2025001170 EUGENIA RODRIGUEZ ELORDOY”, subcarpeta “1. DOCUMENTACION INICIAL”, archivos “39_Anexo 9 a) DICTAMEN FISCAL DE ENAJENACIÓN DE ACCIONES PARTE 1”, “40_Anexo 9 a) DICTAMEN FISCAL DE ENAJENACIÓN DE ACCIONES PARTE 2” y “41_Anexo 9 a) DICTAMEN FISCAL DE ENAJENACIÓN DE ACCIONES PARTE 3”.

⁸ De conformidad con la Regla 2.1.6, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****



Lo anterior, sin que sea obstáculo el hecho de que la parte actora haya manifestado que la presentación extemporánea del dictamen obedeció a una observación formulada por la Oficialía de Partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal, circunstancia asentada por el perito en la nota de 25 de julio de 2023⁹. Ello, pues si bien en dicha nota se señala que el personal adscrito le solicitó que “...cambiara el formato de la Carta de Presentación del Dictamen...”, y que, una vez realizada dicha modificación, acudió nuevamente a la referida Oficialía hasta el 18 de febrero de 2020, lo cierto es que tales afirmaciones constituyen meras manifestaciones de carácter genérico que no se encuentran respaldadas por medio de prueba idóneo alguno que permita corroborar objetivamente el hecho que se pretende justificar. En ese sentido, conforme al criterio sostenido por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la jurisprudencia **VIII-J-1aS-80**¹⁰, corresponde a quien afirma un hecho acreditar su dicho con elementos suficientes, sin que las simples aseveraciones carentes del sustento probatorio idóneo resulten aptas para generar convicción.

En consecuencia, al no obrar en autos documento alguno que acredite fehacientemente que la autoridad fiscal hubiera impedido la presentación del dictamen dentro del plazo legal o que existiera causa justificada que imposibilitara su entrega oportuna, no es posible tener por demostrada la causa de la extemporaneidad alegada. Máxime que la parte actora contó con un plazo de cuarenta y cinco días para cumplir con dicha obligación, por lo que la falta de presentación en tiempo resulta imputable exclusivamente a ésta, sin que pueda válidamente trasladar a la autoridad las consecuencias de su incumplimiento.

En ese contexto, el punto controvertido en el presente asunto radica en **determinar si la presentación extemporánea del dictamen elaborado con motivo de la enajenación de acciones a costo fiscal constituye una razón válida para desconocer sus efectos**, aún cuando éste obra en poder de la autoridad fiscal.

Así, para resolver dicho planteamiento, es necesario partir de la naturaleza de las obligaciones que integran el sistema tributario, pues en éste coexisten, por una parte, obligaciones sustantivas, cuyo contenido afecta directamente a la contribución al gasto público mediante el pago de tributos una vez

⁹ Visible dentro del dispositivo de almacenamiento (USB) exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “RRL2025001170 EUGENIA RODRIGUEZ ELORDOY”, subcarpeta “1. DOCUMENTACION INICIAL”, archivo “13_Anexo 3 Nota José Antonio González”.

¹⁰ “**PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.-**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar pruebas que las demuestren para que la Juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.”

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

que se haya materializado el hecho imponible previsto por la ley; y, por otro lado, existen obligaciones formales o instrumentales, cuya finalidad consiste en facilitar la verificación, control y administración de dichas obligaciones sustantivas por parte de la autoridad fiscal.

En ese sentido, es dable inferir que las obligaciones formales no constituyen la esencia de la obligación tributaria, sino que son mecanismos administrativos que permiten a la autoridad hacerse de elementos para comprobar el adecuado cumplimiento de la obligación principal. Por ello, si bien el cumplimiento oportuno de tales obligaciones resulta relevante para el adecuado estudio, lo cierto es que su inobservancia no puede generar consecuencias jurídicas desproporcionadas, particularmente cuando la autoridad sí tuvo a su alcance los medios exigidos por la normatividad correspondiente.

Entonces, si bien resulta evidente la importancia del debido y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias —tanto la de pago como aquellas de carácter formal o instrumental—, lo cierto es que las obligaciones formales constituyen únicamente medios de control administrativo que facilitan el cumplimiento de la obligación principal y el ejercicio de las facultades de verificación de la autoridad.

En efecto, a la luz de la causal de nulidad prevista en el artículo 58-27, fracción IV¹¹, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, relativa al carácter excesivo o desproporcionado de los efectos otorgados al incumplimiento de obligaciones formales, se entiende que el incumplimiento parcial, tardío o incluso la omisión de una obligación formal, no debe constituir, por sí mismo, la razón única o preponderante para negar un derecho sustantivo o beneficio del contribuyente, particularmente cuando la autoridad sí contaba con los elementos requeridos por la normatividad fiscal.

¹¹ “**ARTÍCULO 58-27.** En las sentencias que se dicten en el juicio de resolución exclusiva de fondo se declarará la nulidad de la resolución impugnada cuando:
[...]

IV. Los efectos atribuidos por la autoridad emisora al incumplimiento total, parcial o extemporáneo, de requisitos formales o de procedimiento a cargo del contribuyente resulten excesivos o desproporcionados por no haberse producido las hipótesis de causación de las contribuciones determinadas.”

Por ello, los controles administrativos establecidos para garantizar el cumplimiento de obligaciones fiscales, o bien, acceder a algún beneficio, no deben revestir tal peso que, en la práctica, se traduzcan en la negación de los derechos de un contribuyente cuando existan medios para verificar la realidad de las operaciones, o bien, se cumpla con los requisitos para acceder a algún beneficio; así, se puede concluir que el sistema fiscal debe privilegiar el análisis de la realidad de las operaciones y el cumplimiento material, evitando que irregularidades meramente formales se traduzcan en la pérdida o negación de derechos sustantivos.

Lo anterior encuentra sustento de manera análoga en el criterio aislado **VIII-CASE-REF-31**, emitido por esta Sala de Resolución Exclusiva de Fondo¹², de rubro y contenido siguientes:

“JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. VALORACIÓN DEL CARÁCTER EXCESIVO O DESPROPORCIONADO DE EFECTOS OTORGADOS AL INCUMPLIMIENTO O CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO DE OBLIGACIONES FISCALES FORMALES.

Es evidente la importancia que tiene el debido y oportuno cumplimiento de las obligaciones tributarias, principalmente de la de pago, pero también de las complementarias o conexas a esta –de carácter formal o adjetivo–, en la medida en la que estas últimas son un medio importante para facilitar el propio cumplimiento de la obligación de pago, pero también para posibilitar el desarrollo de las funciones de la administración tributaria. Sin embargo, es igualmente importante valorar tales circunstancias a la luz de la causal de nulidad dispuesta expresamente por el numeral 58-27, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, relativa al carácter excesivo o desproporcionado de los efectos otorgados al incumplimiento de obligaciones formales. Así, si la legislación fiscal establece la obligación de contribuir atendiendo a la materialización del hecho imponible, los controles administrativos que se establezcan para garantizar tal cuestión –y, más específicamente, las condiciones o modalidades bajo las cuales se cumple con los aspectos administrativos de dichos controles– tampoco deben tener tal preponderancia como para traducirse en una negación de los derechos de los contribuyentes, cuando existan medios para verificar las condiciones y alcances de la situación que se busca controlar. Para tal propósito, el sistema fiscal en su conjunto debe estar diseñado de tal manera que se favorezca la valoración efectiva de las cuestiones propias del deber constitucional de contribuir a los gastos públicos como obligación patrimonial, lo que conlleva que el cumplimiento parcial, tardío o, inclusive, el incumplimiento de una obligación formal no debe ser la única razón o la razón preponderante para el rechazo o negación de un derecho sustantivo del contribuyente. Lo anterior adquiere particular relevancia, por ejemplo, en aquellos casos en los que la autoridad tiene a su alcance otros elementos que le permitan valorar el efectivo cumplimiento de los parámetros sustantivos a los que se refiere la obligación tributaria patrimonial, supuestos estos en los que, en el contexto del artículo 1º. constitucional, según el texto reformado en junio de 2011, el respeto a los derechos fundamentales se ve mejor servido en la medida en la que la autoridad no se atenga exclusiva o preponderantemente al cumplimiento parcial, tardío o, inclusive, al incumplimiento, de los requisitos formales establecidos como medida de control de derechos u obligaciones sustantivos, máxime cuando puede contar con elementos adicionales que le permitan conocer la realidad económica del causante frente a la dimensión jurídica de su obligación tributaria sustantiva, todo ello, en aras de salvaguardar los derechos de los contribuyentes.”

(Énfasis añadido)

Entonces, tomando en cuenta lo razonado, este Órgano Jurisdiccional advierte que la controversia planteada por la autoridad fiscal no se sustenta en la ausencia de presentación del dictamen de enajenación de acciones, sino

¹² Visible en la página 250 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año I, Número 2, Febrero 2022, Novena Época.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

exclusivamente en la circunstancia de que dicho documento fue presentado fuera del plazo previsto tanto en la Regla 2.13.1, de la resolución Miscelánea Fiscal para 2018, como en el oficio 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018.

Así, es evidente lo que la parte actora declara y la demandada corrobora, pues el referido dictamen sí fue exhibido, consecuentemente, la autoridad contaba con el documento técnico que, en su caso, le permitía verificar el costo comprobado de adquisición de las acciones, su valor contable, el organigrama del grupo empresarial, los segmentos de negocio y el giro de las sociedades enajenante y adquirente, así como la certificación relativa a la consolidación de los estados financieros de dichas sociedades.

No obstante lo anterior, la autoridad se limitó a sostener que, al haberse presentado dicho dictamen fuera del plazo correspondiente, la contribuyente incumplió con lo previsto en la fracción VII, del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin precisar el fundamento legal que le permitiera arribar a tal conclusión; ello, pues ni de la Regla 2.13.1 ni del oficio número 600-01-02-2018-9738 se desprende que la presentación extemporánea del dictamen tenga como consecuencia jurídica el tener por no cumplido el requisito previsto en la fracción citada.

En consecuencia, la irregularidad atribuida a la contribuyente no consiste en la ausencia del elemento técnico requerido por la legislación fiscal para acceder al beneficio de venta de acciones a costo fiscal, sino únicamente en la oportunidad de su presentación ante la autoridad fiscal, **circunstancia que constituye una cuestión de naturaleza meramente formal.**

En tales condiciones, desconocer el efecto de la presentación del referido dictamen exclusivamente por haber sido presentado de manera extemporánea implicaría otorgar al incumplimiento de un requisito formal una consecuencia jurídica que excede la finalidad de lo establecido en la legislación, particularmente cuando la autoridad sí tuvo a su alcance el documento correspondiente para su análisis.

Aceptar lo contrario implicaría privilegiar el cumplimiento estricto de formalidades administrativas por encima del cumplimiento de una disposición fiscal que concede algún beneficio para la contribuyente (enajenación de acciones a costo fiscal), lo cual resultaría incompatible tanto con la naturaleza del juicio de resolución exclusiva de fondo, como con la finalidad que la norma pretende alcanzar.

Por lo tanto, al haberse tenido por no presentado el dictamen únicamente por la extemporaneidad de su presentación, sin fundar dicha determinación en precepto legal alguno que sustente tal conclusión, realizar análisis del contenido del dictamen exhibido, o verificar, a partir de éste, el cumplimiento del requisito previsto en la multicitada fracción VII, se concluye que la autoridad otorgó efectos desproporcionados al incumplimiento de un requisito formal, por lo que **no es dable concluir que la parte actora fue omisa en cumplir con lo establecido en la fracción VII, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

2) FRACCIÓN IX, DEL ARTÍCULO 24, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Respecto al tópico aludido, debemos recordar que, mientras la autoridad señaló que no se cumplió con la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues la empresa ***** **** ** ****, no se dictaminó, ni presentó la declaración informativa sobre su situación fiscal en los términos de los artículos 32-A y 32-H, del Código Fiscal de la Federación, respectivamente, la parte actora arguyó que la referida empresa no se encontraba obligada a tales efectos, por lo que no es dable tener por incumplida la referida fracción IX, siendo procedente la enajenación de acciones a costo fiscal celebrada con la citada persona moral.

A efecto de resolver la cuestión planteada, resulta pertinente acudir nuevamente al contenido del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, específicamente a lo señalado en su fracción IX, disposición que establece lo siguiente:

“Artículo 24. Las autoridades fiscales autorizarán la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades residentes en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

[...]

*IX. Las sociedades que participen en la reestructuración se dictaminen en los términos del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación o presenten la declaración informativa sobre su situación fiscal en los términos del artículo 32-H del citado Código, **cuando estén obligadas a ello**, en el ejercicio en que se realice dicha reestructuración.*

[...]”

(Énfasis añadido)

De lo transcrito, se desprende que las sociedades que intervengan en la operación (enajenación de acciones a costo fiscal) deberán encontrarse

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

dictaminadas para efectos fiscales o, en su caso, presentar la declaración informativa correspondiente **cuando se encuentren obligadas a ello en términos de las disposiciones fiscales aplicables.**

De la lectura de dicha disposición se desprende que el cumplimiento del requisito establecido **no opera de manera absoluta**, sino que se encuentra condicionado a que las sociedades participantes se ubiquen previamente en los supuestos que generan la obligación de dictaminar sus estados financieros o de presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, conforme a lo previsto en los artículos 32-A y 32-H del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, el artículo 32-A¹³ del citado ordenamiento establece los supuestos en los cuales determinados contribuyentes deben dictaminar sus estados financieros por contador público inscrito, mientras que el artículo 32-H¹⁴ prevé los

¹³ “**Artículo 32-A.** Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales, que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$157,785,270.00, que el valor de su activo determinado en los términos de las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, sea superior a \$124,650,380.00 o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior, podrán optar por dictaminar, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado. No podrán ejercer la opción a que se refiere este artículo las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal.

Están obligadas a dictaminar, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público inscrito, las personas morales que tributen en términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta iguales o superiores a un monto equivalente a \$2,013,710,870.00, así como aquéllas que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.
[...]

¹⁴ “**Artículo 32-H.** Los contribuyentes que a continuación se señalan deberán presentar ante las autoridades fiscales, como parte de la declaración del ejercicio, la información sobre su situación fiscal, utilizando los medios y formatos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

I. Quienes tributen en términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta iguales o superiores a un monto equivalente a \$1,103,204,520.00, así como aquéllos que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores y que no se encuentren en cualquier otro supuesto señalado en este artículo.

El monto de la cantidad establecida en el párrafo anterior se actualizará en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúe el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A de este Código.

II. Las sociedades mercantiles que pertenezcan al régimen fiscal opcional para grupos de sociedades en los términos del Capítulo VI, Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

III. Las entidades paraestatales de la administración pública federal.

IV. Las personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos.

casos en los que ciertos contribuyentes deben presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal. En ambos casos, la obligación se actualiza únicamente cuando los contribuyentes **rebasan los parámetros o se ubican en los supuestos específicos que el propio legislador establece**, como lo pueden ser niveles de ingresos, activos o pertenencia a determinados grupos.

Con lo señalado, se puede advertir que la exigibilidad del requisito previsto en la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **se encuentra condicionada a la actualización previa de los supuestos normativos que generan la obligación de dictaminar o de presentar la referida declaración informativa**, de modo que, si la sociedad adquirente de las acciones no se encontraba obligada a cumplir con dichas obligaciones en términos de los artículos 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, no puede válidamente sostenerse que exista incumplimiento de la citada fracción IX.

Ahora, en el caso concreto, de la resolución impugnada se advierte que la autoridad fiscal se limitó a señalar que la sociedad adquirente no se encontraba dictaminada ni había presentado la declaración informativa correspondiente concluyendo, a partir de ello, que la hoy actora no dio cumplimiento al requisito previsto en la fracción IX del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

No obstante, la autoridad no expuso razonamiento alguno encaminado a demostrar que ******* ** ** ***, se encontraba efectivamente obligada a cumplir con tales obligaciones en términos de los artículos 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, ni precisó los elementos objetivos que permitieran ubicarla dentro de alguno de los supuestos previstos en dichas disposiciones.

Lo anterior es relevante, pues si la autoridad pretendía sustentar la improcedencia de la enajenación de acciones a costo fiscal en términos del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el supuesto incumplimiento de la fracción IX de dicha disposición, a ésta le correspondía acreditar previamente que la sociedad adquirente se encontraba dentro de los supuestos que generan la obligación de dictaminar estados financieros o de presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, lo cual constituye un presupuesto indispensable para exigir el cumplimiento de dicho requisito.

V. Cualquier persona moral residente en México, respecto de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero.

VI. Los contribuyentes que sean partes relacionadas de los sujetos establecidos en el artículo 32-A, segundo párrafo de este Código.
[...]"

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

Así, es importante tener en consideración lo señalado en los artículos 40 y 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales establecen lo siguiente:

***“ARTÍCULO 40.** En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones.
[...].”*

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

De los preceptos mencionados se colige que, en los juicios tramitados ante este Tribunal, la parte actora deberá probar los hechos de los que derive su acción cuando éstos sean de carácter positivo. Asimismo, se advierte que las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales; no obstante, las autoridades se encuentran obligadas a probar los hechos que motiven dichas resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Entonces, si la parte actora negó expresamente los hechos que sirvieron de sustento a la resolución, en particular, la afirmación de que *****
** ****, se encontraba obligada a dictaminarse o presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, en términos de los artículos 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, respectivamente, correspondía a la autoridad fiscal acreditar los hechos que motivaron la emisión de su resolución, resultando aplicable la tesis II-TASS-10153, emitida por esta Tribunal Federal de Justicia Administrativa¹⁵, de rubro y texto siguientes:

“CARGA DE LA PRUEBA.- CORRESPONDE A LA AUTORIDAD PROBAR FEHACIENTEMENTE LOS HECHOS QUE MOTIVAN SU RESOLUCION, CUANDO EL ACTOR LOS NIEGA LISA Y LLANAMENTE.

Conforme al artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, relacionado con los artículos 81 y 82 del Código Federal del Procedimientos Civiles, el que afirma un hecho debe probarlo, así como el que niega, siempre y cuando su negativa envuelva la afirmación expresa de otro diverso; de ahí que únicamente el que niega en forma lisa y llana la existencia de un hecho está exonerado de probarlo. En consecuencia, si en una resolución, la autoridad sostiene que el afectado se limitó a negar el hecho sin aportar prueba alguna que corroborara su dicho, y, por otra parte, las pruebas

¹⁵ Visible en la página 209 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año IX, Número 92, Agosto 1987, Segunda Época.

que motivan el acto impugnado son insuficientes para acreditar los hechos que sanciona, debe concluirse que esta resolución no está debidamente motivada, por lo que es incorrecto pretender que ante tal insuficiencia, el afectado pruebe el hecho negativo, porque ello va en contra de este principio procesal consagrado por nuestro derecho positivo.”

De conformidad con el criterio transcrito, se advierte que no es válido trasladar al gobernado la carga de probar un hecho negativo, cuando la autoridad no ha demostrado previamente los hechos que sustentan su determinación. Por lo anterior, si en la resolución se sostiene que la parte actora no aportó pruebas suficientes para acreditar su pretensión y, al mismo tiempo, las pruebas aportadas son insuficientes para acreditar los hechos que la autoridad pretende sancionar, debe concluirse que dicha determinación carece de la debida motivación, pues no se encuentra demostrada la actualización del supuesto fáctico que la sustenta (obligación de ***** **** **, de dictaminarse o presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, en términos de los artículos 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación).

Por lo expuesto, es incorrecto pretender que, ante la insuficiencia probatoria de la autoridad, la demandante se encuentre obligada a acreditar un hecho negativo, ya que tal supuesto únicamente se actualizaría si la autoridad hubiese demostrado que ***** **** **, se encontraba obligada a dictaminar sus estados financieros o a presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, en términos de los artículos 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, y la solicitante de nulidad hubiese negado dicha circunstancia —negativa que, en realidad, implicaría la afirmación de un hecho diverso—, o bien, que de los hechos probados se acreditara la actualización de dicho supuesto; sin embargo, dicha situación no se actualizó en el caso concreto.

Por lo tanto, al no haberse acreditado por la autoridad que la sociedad adquirente se encontraba dentro de los supuestos que generan las obligaciones previstas en los artículos 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, no puede válidamente tenerse por incumplido el requisito previsto en la citada fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Asimismo, no debemos perder de vista que ***** **** **, es un sujeto distinto de la parte actora, por lo que la autoridad fiscal contaba con las facultades necesarias para allegarse de la información correspondiente y verificar si dicha sociedad se encontraba o no obligada a dictaminar sus estados financieros o a presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, incluso mediante el ejercicio de facultades de comprobación respecto de ese tercero, toda vez que la autoridad fiscal se encuentra facultada para requerir información y documentación a terceros relacionados con los hechos materia de fiscalización, por lo que, de estimar necesario acreditar la situación fiscal de la sociedad adquirente, se

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

encontraba en posibilidad de allegarse de los elementos necesarios para sustentar debidamente su determinación.

No obstante, de las constancias que integran el expediente se advierte que la autoridad no llevó a cabo diligencia alguna encaminada a acreditar tal circunstancia, limitándose a afirmar el supuesto incumplimiento del requisito previsto en la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin demostrar previamente la existencia de la obligación cuyo incumplimiento pretende imputar.

Consecuentemente, al no haberse acreditado que la sociedad adquirente se encontraba en los supuestos que generan dichas obligaciones fiscales, no es válido concluir que el requisito previsto en la fracción IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta haya sido incumplido.

**3) DEBIDA ENAJENACIÓN A COSTO FISCAL DE LAS 11,500
ACCIONES EMITIDAS POR *******

En las relatadas consideraciones, al haberse determinado que la autoridad fiscal ilegalmente tuvo por incumplidos los requisitos previstos en las fracciones VII y IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, resulta evidente que la resolución impugnada, mediante la cual se dejó sin efectos la autorización de enajenación de acciones a costo fiscal, determinando una ganancia a la actora por el monto de \$12'666,207.53, por la cual la demandante está obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta, al ser una persona física residente en México, que obtuvo ingresos en bienes en términos del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, carece de sustento legal suficiente.

En efecto, por lo que respecta al requisito previsto en la fracción VII, del citado precepto legal, se concluyó que, si bien el dictamen por enajenación de acciones fue presentado de manera extemporánea, lo cierto es que la normativa aplicable (invocada también por la fiscalizadora) no prevé como consecuencia que dicha circunstancia implique tenerlo por no presentado o considerar incumplido el

requisito, por lo que la interpretación realizada por la autoridad es incorrecta, pues es contraria al principio de legalidad.

Por otra parte, en relación con la fracción IX, del referido artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, también se determinó que la autoridad no acreditó que ******* **** ***, se encontraba obligada a dictaminarse o a presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, en términos de los artículo 32-A o 32-H, del Código Fiscal de la Federación, circunstancia que constituía un presupuesto indispensable para exigir el cumplimiento del requisito previsto en dicha fracción. Por lo que al no haber demostrado la actualización de dichas obligaciones, no es válido tener por incumplido dicho requisito.

Entonces, toda vez que la resolución se sustentó únicamente en la premisa de que la hoy actora incumplió con los requisitos establecidos en las fracciones VII y IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y haberse determinado que tales incumplimientos no se actualizaron en el caso concreto, es evidente que la autoridad partió de una apreciación incorrecta de los hechos y del marco jurídico aplicable.

Asimismo, al haberse concluido en los precedentes apartados que resulta ilegal la determinación efectuada por la autoridad fiscal respecto de la ganancia en cantidad de \$12'666,207.53, que se señaló se obtuvo por la parte actora con motivo de la enajenación de acciones, al sustentarse dicha conclusión en la actualización del incumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debe concluirse que la **determinación del pago provisional** por la cantidad de \$2'533,241.51, por el mes de noviembre de 2019, derivado de dicha ganancia, reviste la misma ilegalidad, toda vez que dicho pago constituye una consecuencia directa de la base gravable previamente determinada por la autoridad; por tanto, al quedar desvirtuada la legalidad de la determinación principal relativa a la ganancia por el monto de \$12'666,207.53, por enajenación de acciones, **resulta igualmente ilegal la determinación del pago provisional correspondiente.**

Tampoco pasa inadvertido para esta Juzgadora, el ofrecimiento de la prueba pericial en materia contable, con la cual la actora pretende demostrar la correcta enajenación de las acciones emitidas por la moral *********.

Sin embargo, por los razonamientos antes vertidos, resulta innecesario el análisis de los dictámenes emitidos por los peritos de las partes, en tanto que, con lo aquí analizado, la actora logró demostrar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

Máxime que, el análisis a la prueba pericial en materia contable, en nada variaría el sentido del presente fallo, al no obtenerse un mayor beneficio para la actora.

Robustece lo anterior la tesis de jurisprudencia **VII-J-1aS-58**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal¹⁶, de rubro y contenido siguiente:

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. PREEMINENCIA DEL ESTUDIO DE LOS QUE REPRESENTEN UN MAYOR BENEFICIO PARA LA PARTE ACTORA.- De conformidad con el artículo 50 segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el estudio de los conceptos de violación debe atender al principio de mayor beneficio; esto es que, a fin de garantizar a los ciudadanos el acceso real, completo y efectivo a la administración de justicia, cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia deberá examinar preferentemente aquellos conceptos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto impugnado, pudiéndose omitir el de aquellos que, aunque resulten fundados, no mejoren lo ya alcanzado por el actor, de manera que quedará al prudente arbitrio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa determinar la preeminencia en el estudio de los conceptos de impugnación, al clasificar en orden de importancia los tópicos tratados en cada uno de los conceptos de impugnación atendiendo a la consecuencia que para el actor tuviera el que se declararen fundados; sin importar, la secuencia en que se hubieren expuesto en la demanda inicial, o en la ampliación de demanda, en su caso.

Ahora, en relación con los argumentos vertidos en los conceptos de impugnación referentes a la posible existencia de una pérdida por la enajenación de acciones (**TERCER** concepto de impugnación), así como a la forma en que la autoridad calculó la ganancia por la enajenación de acciones (**CUARTO** concepto de impugnación), resulta innecesario su estudio, en atención a los razonamientos y a las conclusiones alcanzadas por esta Juzgadora en el presente apartado.

Lo anterior, ya que, como se señaló anteriormente, es ilegal el hecho de que la revisora haya determinado una ganancia por la enajenación de acciones únicamente por considerar incumplidos los requisitos señalados en las fracciones VII y IX, del artículo 24, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que resultan de igual forma ilegales las consecuencias derivadas de dicha determinación.

Entonces, como se señaló, esta Juzgadora considera innecesario analizar los conceptos de impugnación TERCERO y CUARTO, pues con el estudio

¹⁶ Visible en la página 36 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Año III, Número 20, Marzo de 2013, Séptima Época.

de éstos no se obtendría un mayor beneficio para la actora. Robustece lo anterior la tesis de jurisprudencia **VII-J-1aS-58**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro y contenido siguiente:

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. PREEMINENCIA DEL ESTUDIO DE LOS QUE REPRESENTEN UN MAYOR BENEFICIO PARA LA PARTE ACTORA.

De conformidad con el artículo 50 segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el estudio de los conceptos de violación debe atender al principio de mayor beneficio; esto es que, a fin de garantizar a los ciudadanos el acceso real, completo y efectivo a la administración de justicia, cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia deberá examinar preferentemente aquellos conceptos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto impugnado, pudiéndose omitir el de aquellos que, aunque resulten fundados, no mejoren lo ya alcanzado por el actor, de manera que quedará al prudente arbitrio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa determinar la preeminencia en el estudio de los conceptos de impugnación, al clasificar en orden de importancia los tópicos tratados en cada uno de los conceptos de impugnación atendiendo a la consecuencia que para el actor tuviera el que se declararen fundados; sin importar, la secuencia en que se hubieren expuesto en la demanda inicial, o en la ampliación de demanda, en su caso.”

Por lo anterior, se concluye que los argumentos vertidos por la parte actora en los conceptos de impugnación en estudio resultan ser **fundados**, así que lo procedente es que la autoridad: **Deje de considerar como ganancia por la enajenación de acciones el monto de \$12’666,207.53, debiendo reconocer que dicha operación se realizó a costo fiscal, al tratarse de una reestructuración de sociedades residentes en México pertenecientes a un mismo grupo, toda vez que la contribuyente dio cumplimiento a las condiciones establecidas en el oficio número 600-01-02-2018-9738, de 17 de septiembre de 2018. En consecuencia, también debe dejar de considerar que la parte actora se encuentra obligada al pago provisional en cantidad de \$2’533,241.51, por el mes de noviembre de 2019, que fue determinado con motivo de dicha enajenación.**

QUINTO. A continuación, esta Juzgadora procede al análisis de los conceptos de impugnación identificados como **QUINTO** y **SEXTO** del escrito inicial de demanda, en los que el actor manifestó que la autoridad equivocadamente observó depósitos bancarios de los que, contrario a su dicho, se acreditó su origen y procedencia. Para aclararlo, indicó la siguiente cronología:

1. La fiscalizadora observó depósitos bancarios no aclarados por el monto de \$481,099.09, integrado por las cantidades de \$271,542.00 y \$209,557.09, realizados en las cuentas ***** y ***** , respectivamente.
2. De los referidos montos, la hoy actora logró desvirtuar las cantidades de \$140,000.00 y \$40,000.00, persistiendo las observaciones por el monto total de \$301,099.09.
3. Posteriormente, se comprobó que la parte actora corrigió su situación fiscal por la cantidad de \$241,099.09, persistiendo únicamente una diferencia por el monto de \$60,000.00, integrada por los depósitos bancarios en cantidad de \$20,000.00 y

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

\$40,000.00, de 08 de febrero y 12 de marzo de 2019, recibidos en la cuenta 0011458747, mismos que se determinó corresponden a depósitos bancarios no aclarados, que se determinaron como ingresos presuntos de los demás ingresos.

Así, señala que lo anterior es ilegal pues dichos depósitos corresponden a cheques girados entre cuentas propias, esto es, desde la cuenta bancaria número ***** , de ***** , a la cuenta bancaria número ***** , de ***** , por lo que se trata de operaciones entre cuentas cuyo titular es la parte actora.

Para acreditar lo anterior, indica que se exhibieron dos correos: “Correo-Solicitud de copia cheques”, de 24 de octubre de 2023 y el “Anexo único- Respuesta-Solicitud de copia de cheques” de la misma fecha, de los que se observa que se realizó la solicitud de la copia del cheque número 9816472, por la cantidad de \$20,000.00, de 08 de febrero de 2019, y del cheque número 9816476, por la cantidad de \$40,000.00, de 12 de marzo de 2019, ambos de la cuenta ***** , de la institución ***** , por lo que se trata de operaciones entre cuentas propias, exhibiéndose también los estados bancarios de la cuenta ***** , donde se advierten los retiros correspondientes.

Por lo anterior, asegura que los depósitos observados no deben ser considerados por la autoridad como ingresos por los cuales deba pagarse el Impuesto Sobre la Renta en términos del “CAPÍTULO IX De los demás ingresos que obtengan las personas físicas”.

Sexto.

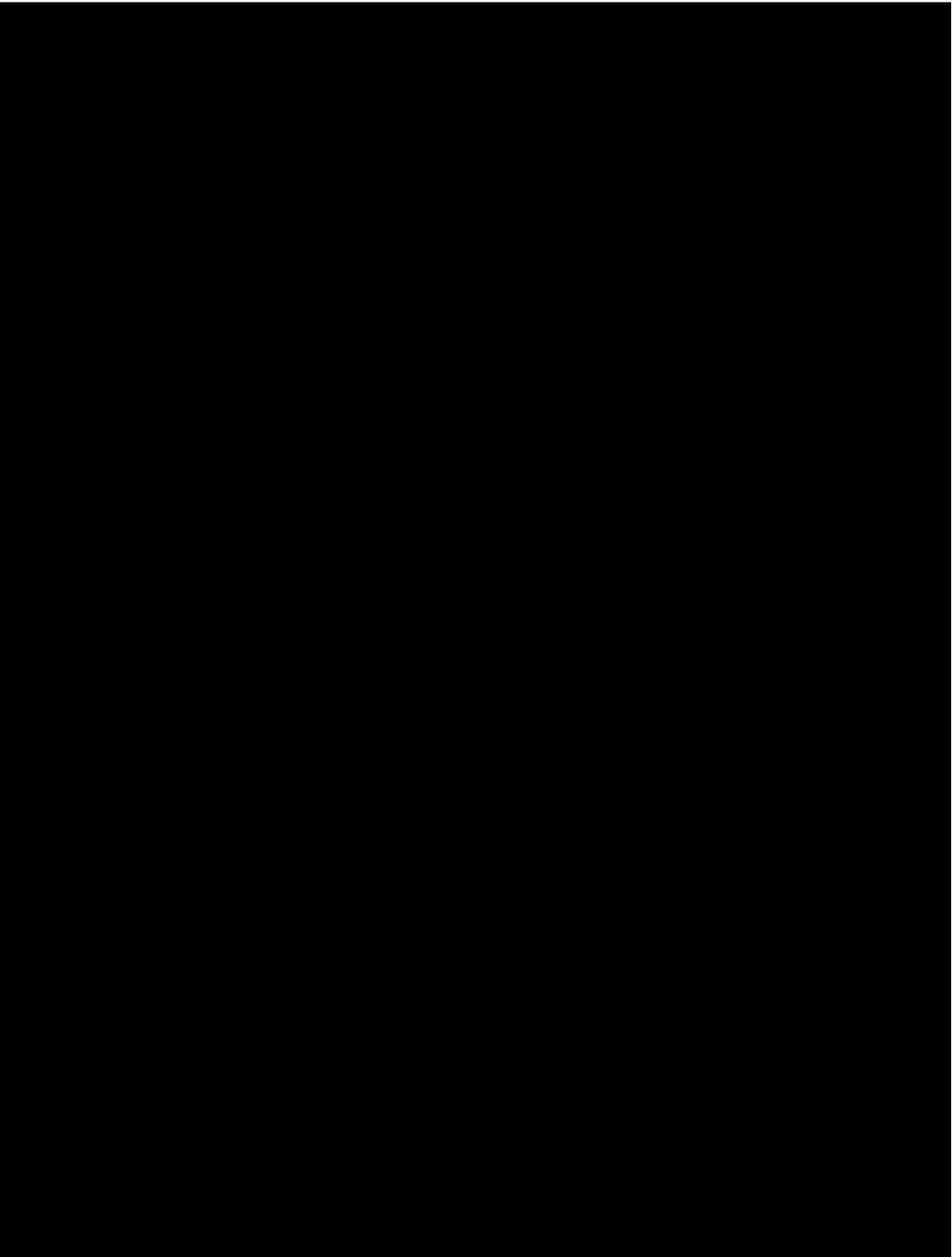
Indica que es ilegal la conclusión de la fiscalizadora al determinar pagos provisionales mensuales del Impuesto Sobre la Renta, en cantidad de \$2,703.69 y \$7,591.35, por depósitos bancarios no aclarados en cantidad total de \$60,000.00, pues en atención a lo argumentado en el quinto concepto de impugnación, sí se acredita el origen de dichos depósitos, pues éstos corresponden a operaciones entre cuentas de la propia demandante, por lo que al estar aclarado y acreditado el origen y procedencia de los depósitos en cantidad total de \$60,000.00, es notorio que la determinación de pagos provisionales efectuada de

conformidad con el artículo 145, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es errónea e ilegal.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio son **fundados**, por las siguientes consideraciones:

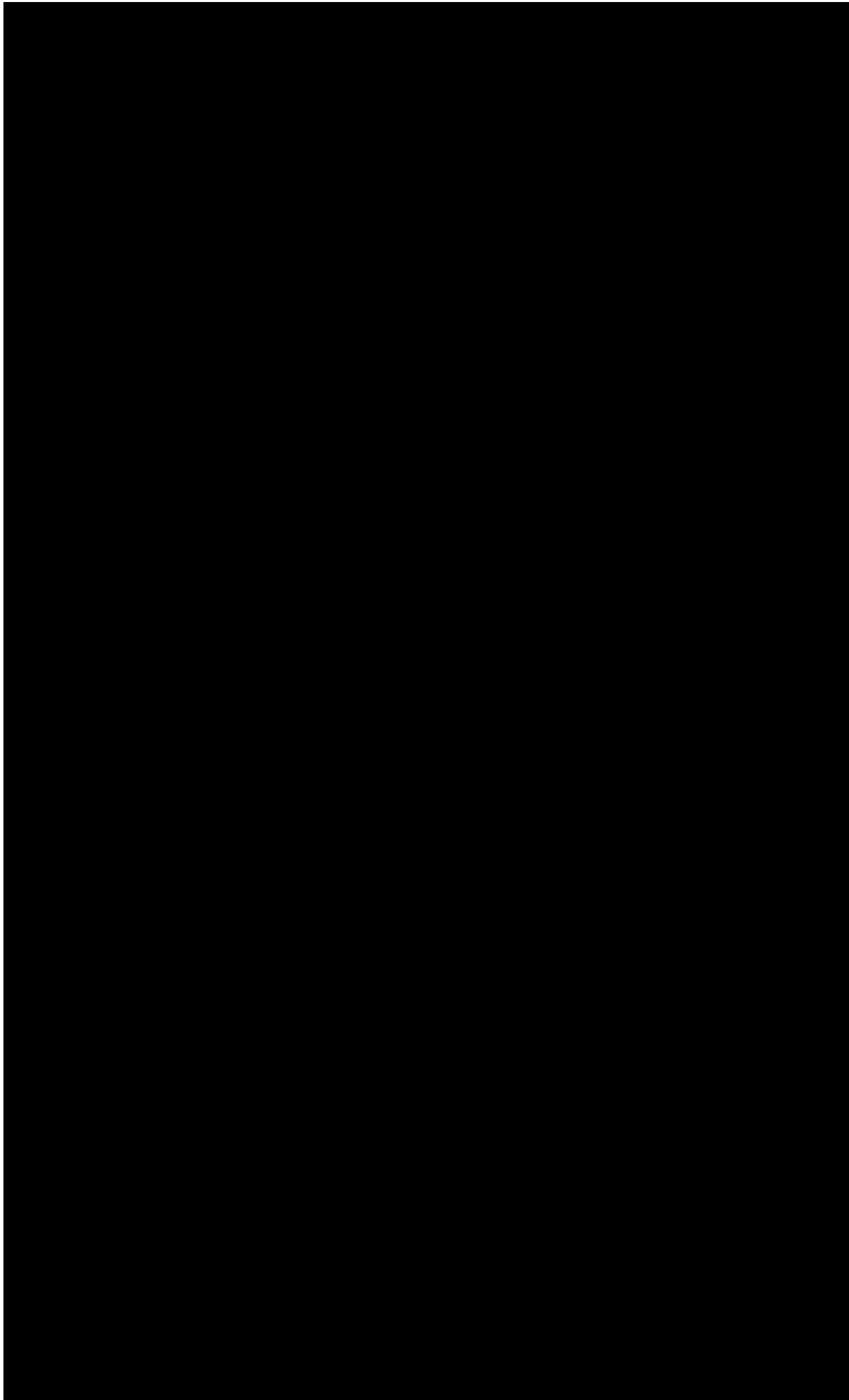
En primer término, para aclarar la controversia planteada en el presente considerando, resulta conveniente tener en cuenta los razonamientos vertidos por la autoridad en el oficio determinante de créditos **500-74-06-03-03-2025-6723**, de 13 de enero de 2025 (fojas 150 a 312 de autos), donde en la parte que respecta, se señaló lo siguiente:

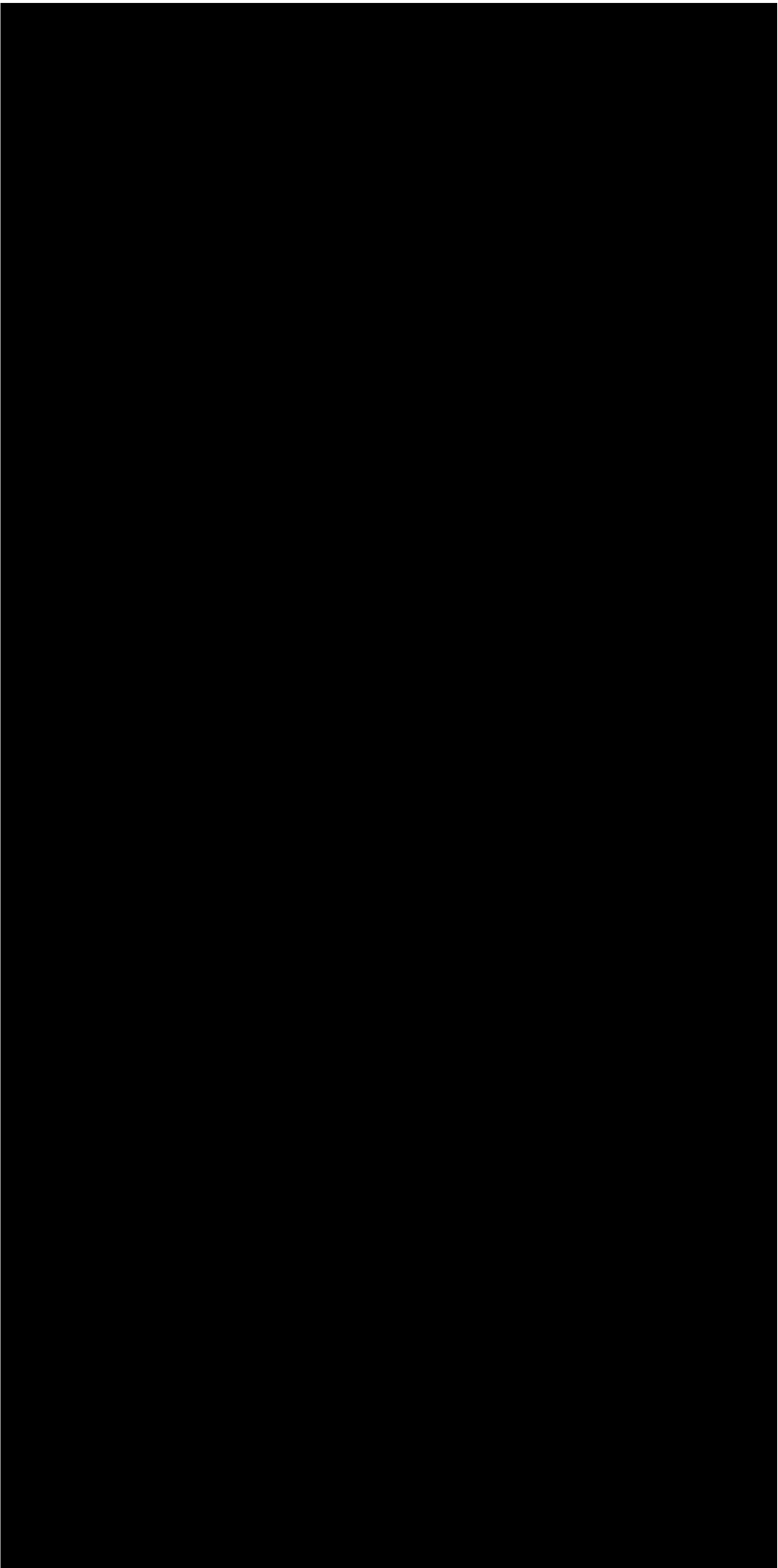


**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

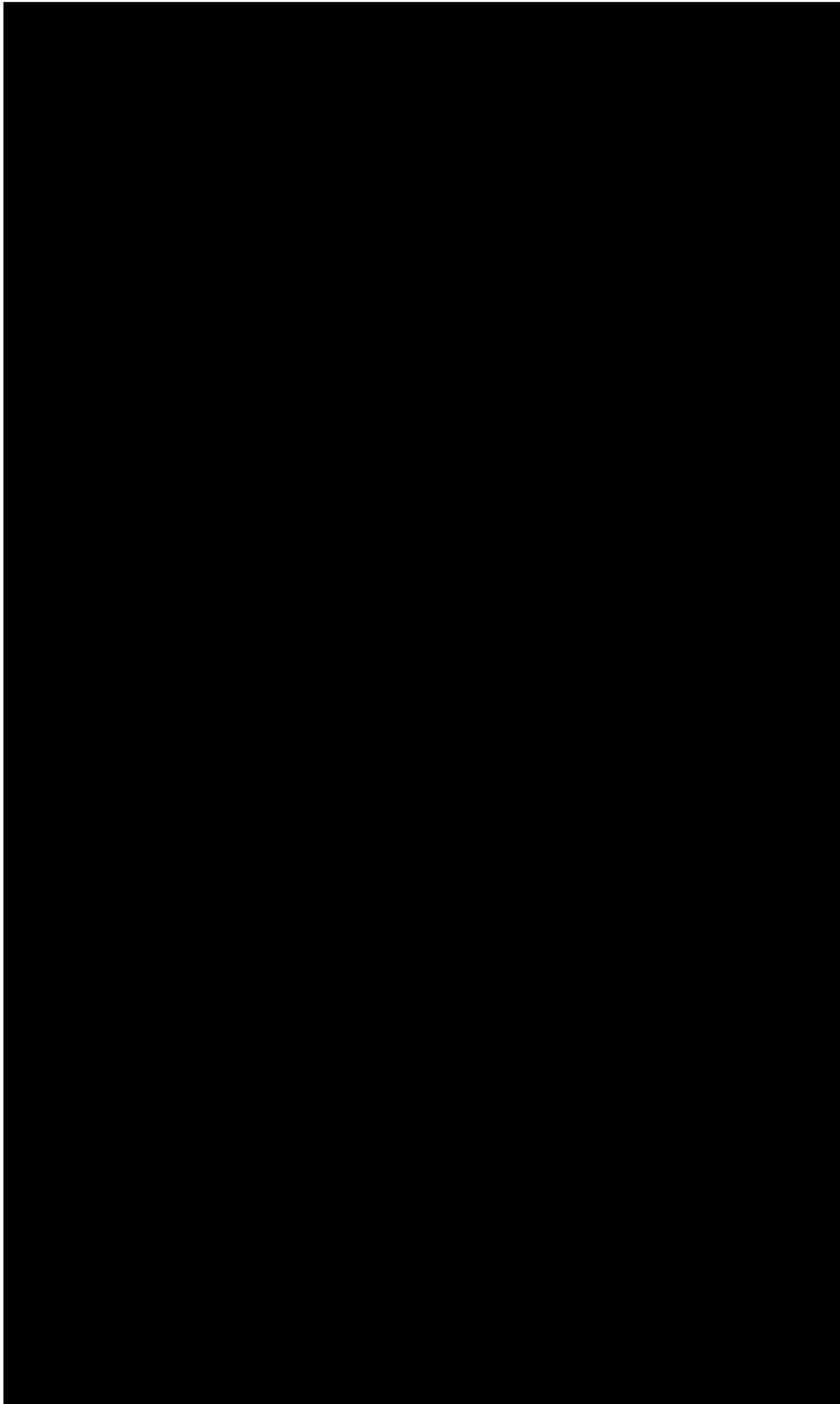


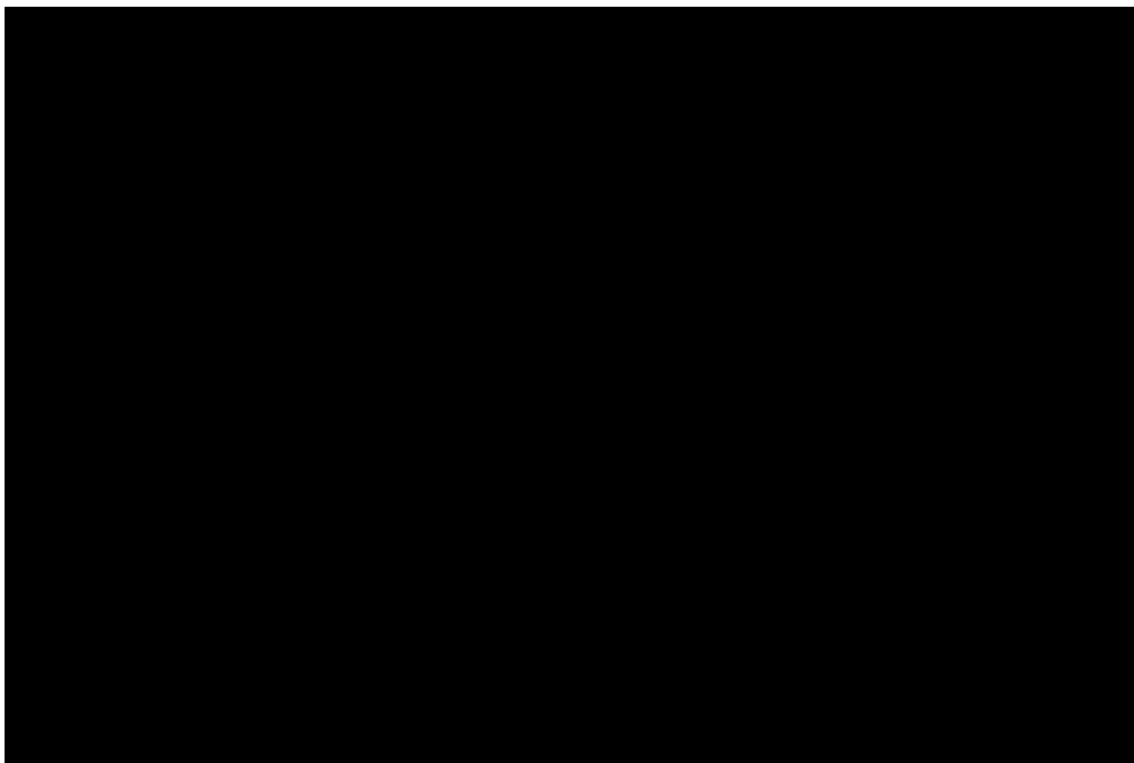


**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****





De lo antes plasmado, se puede concluir que la autoridad fiscal esencialmente determinó lo siguiente:

- Que, en un principio, se observaron al actor depósitos bancarios no aclarados por el monto total de \$481,099.09, integrado por las cantidades de \$271,542.00 y \$209,557.09, realizados tanto en la cuenta *****, de la institución *****, como en la cuenta *****, de la institución *****, ambas abiertas a nombre de la hoy actora.
- Que posteriormente, de los referidos montos, la hoy actora logró desvirtuar las cantidades de \$140,000.00 y \$40,000.00, respectivamente, persistiendo las observaciones por el monto total de \$301,099.09 —\$131,542.00, respecto de la cuenta ***** y \$169,557.09, respecto de la cuenta *****.
- Que, mediante escrito de 12 de agosto de 2024, la parte actora manifestó corregir su situación fiscal por la cantidad de \$241,099.09; sin embargo, en caso de ser válida dicha autocorrección, determinó que aún persistía una diferencia en cantidad de \$60,000.00.
- Que por lo señalado, los depósitos bancarios no aclarados por el importe de \$60,000.00, corresponden a ingresos presuntos “DE LOS DEMÁS INGRESOS”, “DE LAS PERSONAS FÍSICAS” de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; toda vez que, ni con los correos de solicitud de copia de cheques, ni con la exhibición de los estados bancarios de las cuentas ***** y *****, la demandante logró aclarar los depósitos observados.
- Que considerando que la demandante tuvo ingresos periódicos correspondientes al capítulo “DE LOS DEMÁS INGRESOS”, en cantidad total del \$60,000.00, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, en los meses de febrero y marzo de 2019, en cantidades de \$20,000.00 y \$40,000.00, respectivamente, no fueron presentados en tiempo, ni en los términos de las disposiciones fiscales.

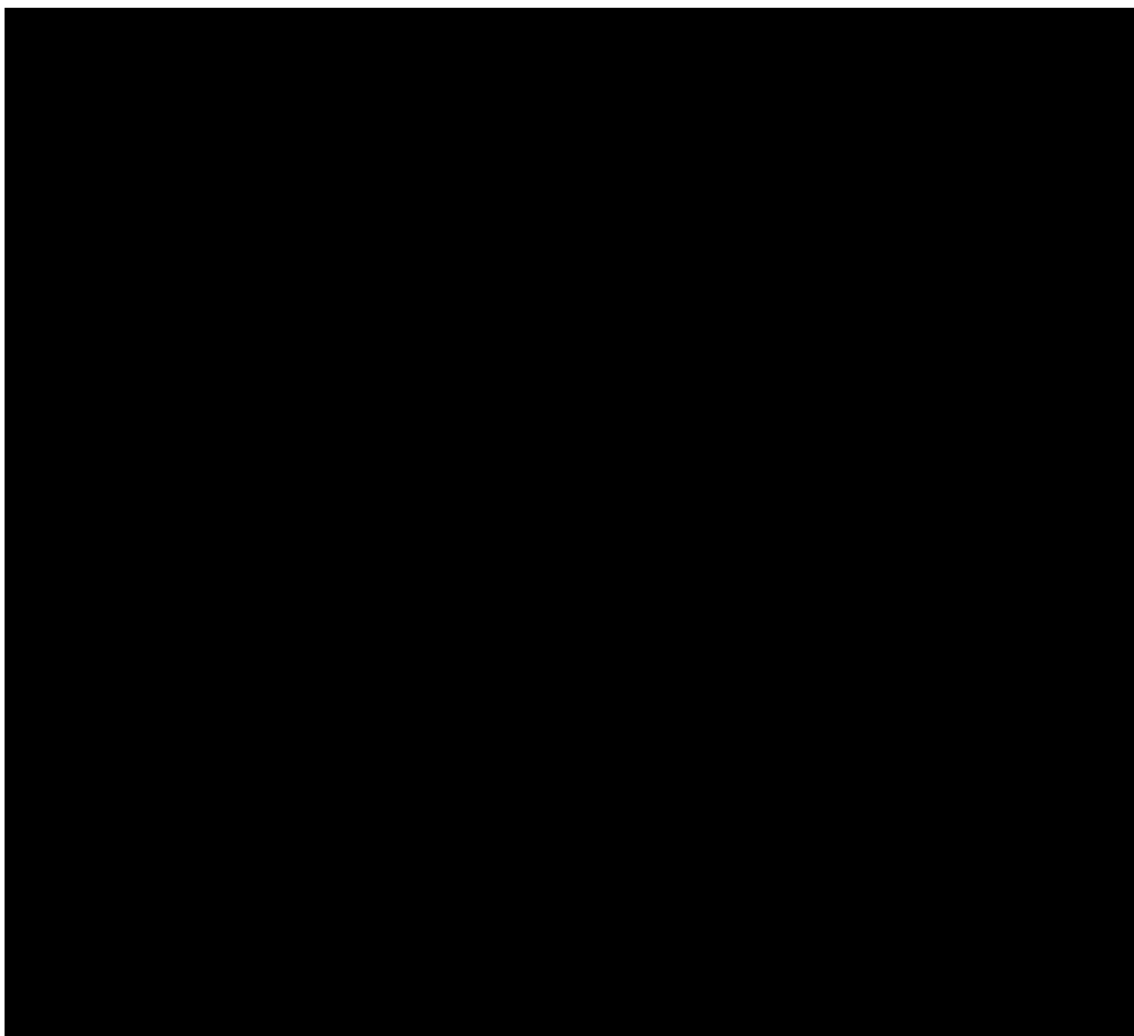
**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

En consecuencia, se determinó que la contribuyente debió enterar los pagos provisionales correspondientes a los meses de febrero y marzo de 2019, por las cantidades de \$2,703 y \$7,591.35, mismos que debieron haber sido enterados.

Por su parte, en el recurso de revocación, la resolutora realizó las siguientes manifestaciones:



De lo antes plasmado, se puede advertir que la resolutora esencialmente razonó lo siguiente:

- Que la resolución determinante se encontraba debidamente fundada y motivada en relación con los ingresos identificados por depósitos bancarios cuyo origen y procedencia no fueron acreditados por la contribuyente.
- Que lo anterior es así, pues del análisis de la documentación exhibida por la parte actora, consistente en correos electrónicos y

estados de cuenta, únicamente se desprende que se solicitaron copias de dos cheques correspondientes a la cuenta número ***** , por las cantidades de \$20,000.00 y \$40,000.00, sin embargo, cuando la parte actora exhibió la documentación correspondiente, no se fue exhibida la respuesta de la mencionada solicitud.

- Que en ese sentido, la autoridad resolutora estimó que los documentos aportados carecen de fuerza probatoria suficiente, toda vez que no fueron exhibidos los cheques respectivos que permitieran acreditar el origen de los depósitos observados.
- Que respecto de los estados de cuenta bancarios ofrecidos por la contribuyente para acreditar que los depósitos correspondían a retiros efectuados de la cuenta de ***** ** hacia una cuenta de ***** , ambas a nombre de la propia actora, se determinó que dichos documentos no permiten establecer una relación directa entre los movimientos señalados.
- Que lo anterior, en virtud de que los conceptos asentados en los movimientos bancarios resultan vagos e imprecisos, por lo que no generan certeza respecto de que los depósitos observados correspondan efectivamente a transferencias entre cuentas de la misma contribuyente.
- Que en consecuencia, la autoridad resolutora concluyó que fue apegado a derecho que la autoridad fiscalizadora determinara la persistencia de una diferencia por la cantidad de \$60,000.00, al no haber sido desvirtuados los depósitos observados durante el procedimiento de fiscalización.

Ahora, para dilucidar el presente tópico, resulta importante tener en consideración lo señalado por los artículos 1, primer párrafo, fracción I, 90, primer párrafo, 141 y 142, primer párrafo, fracción XV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los que se enuncia lo siguiente:

“Artículo 1. 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 90. Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.
[...]”

“Artículo 141. Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio, salvo en los casos de los ingresos a que se refieren los artículos 143, fracción IV y 177 de esta Ley, caso en el que se considerarán percibidos en el ejercicio fiscal en el que las personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, los acumularían si estuvieran sujetas al Título II de esta Ley.”

“Artículo 142. Se entiende que, entre otros, son ingresos en los términos de este Capítulo los siguientes:
[...]

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

*XV. Los ingresos estimados en los términos de la fracción III del artículo 91 de esta Ley y los determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.
[...]"*

De lo transcrito se advierte, en primer término, que el artículo 1 establece la obligación general de pagar el Impuesto Sobre la Renta por todos los ingresos que obtengan las personas residentes en México, sin importar dónde se encuentre la fuente de riqueza que los genere.

Así, en el caso específico de las personas físicas, el artículo 90 señala que están obligadas al pago del impuesto por todos los ingresos que perciban, ya sea en efectivo, bienes, crédito, servicios o cualquier otra forma de incremento económico. Asimismo, también se establece que las personas físicas residentes en el extranjero deberán pagar el impuesto cuando realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes en México mediante un establecimiento permanente, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.

Respecto a los demás ingresos obtenidos por las personas físicas, el artículo 141 regula los ingresos distintos de los previstos en otros capítulos de la ley, indicando que éstos se consideran percibidos cuando generen un incremento en el patrimonio del contribuyente, salvo en ciertos supuestos especiales relacionados con determinados regímenes fiscales, estableciendo el momento en que se considerarán percibidos.

Finalmente, el artículo 142 precisa qué conceptos se consideran como ingresos obtenidos por las personas físicas incluyendo, entre otros, los ingresos estimados o determinados por las autoridades fiscales, incluso cuando sean calculados de manera presuntiva, conforme a las disposiciones fiscales aplicables.

Establecido lo anterior, debe recordarse que la autoridad determinó que de las pruebas aportadas únicamente se desprende la solicitud de copias de dos cheques correspondientes a la cuenta número ***** , por las cantidades de \$20,000.00 y \$40,000.00. Asimismo, señaló que de los estados de cuenta bancarios exhibidos no es posible advertir una relación directa entre los movimientos

observados, lo que la llevó a concluir que los documentos aportados carecen de fuerza probatoria suficiente, al no haberse exhibido los cheques respectivos que permitieran acreditar el origen de los depósitos observados. En razón de lo anterior, se determinó que dichas cantidades corresponden a ingresos presuntos dentro del concepto de “De los demás ingresos de las personas físicas”, previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, al considerar que la contribuyente no logró aclarar los depósitos observados.

Por su lado, la parte actora sostuvo que lo determinado es ilegal, pues con las pruebas aportadas se acreditó que se trata de depósitos por operaciones entre cuentas propias a través de cheques identificados con los números 9816472, por la cantidad de \$20,000.00, de 08 de febrero de 2019, y del cheque número 9816476, por la cantidad de \$40,000.00, de 12 de marzo de 2019, ambos de la cuenta *****, de la institución *****

En esa tesitura, esta Sala procede al análisis de las pruebas exhibidas por la actora; sin embargo, es necesario precisar que las pruebas tienen en cada caso una particular forma de valoración, a veces conforme al sistema de la prueba libre, al de la prueba tasada, o conforme a la sana crítica —según las reglas adelantadas, en lo que resulta relevante para esta Sala, por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Código Federal de Procedimientos Civiles, o bien, criterios jurisprudenciales—, debiendo destacarse que se trata de documentales privadas, motivo por el cual resultará relevante tener presente que, como tales, a efecto de ser eficaces para demostrar un extremo legal, deben ser adminiculadas con otros elementos de convicción, atento a lo dispuesto por el artículo 203, del Código Federal de Procedimientos Civiles, mismo que dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 203.- El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas. El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202. Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado”.

Asimismo, debe precisarse que los medios de convicción ofrecidos en todo caso se entenderían como parte del soporte de las operaciones o transacciones en relación con las cuales se pretende la aplicación u obtención de un efecto fiscal benéfico para el contribuyente —como podrían ser deducciones, acreditamientos o, eventualmente, la procedencia de una solicitud de devolución de contribuciones—, motivo por el cual, formarían parte de la contabilidad del contribuyente, de tal suerte que no podría argumentarse que se trata de documentación ajena al causante.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

En esas consideraciones, para que esas pruebas puedan ser tomadas en cuenta en esta sede para contradecir lo afirmado por la autoridad en el sentido de que se trata de operaciones inexistentes, desde luego debe cumplirse con lo establecido en el artículo 58-24, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹⁷; por lo que, debe tratarse de elementos probatorios que ya se hubieren ofrecido ante la autoridad hacendaria en el procedimiento de fiscalización o en el recurso de revocación, o bien, en el acuerdo conclusivo que se hubiere intentado, lo que en el caso aconteció, pues las pruebas obran en los expedientes administrativos, exhibidos por la autoridad demandada.

Expuesto lo anterior, es importante establecer que la autoridad consideró insuficiente el acervo documental aportado por la parte actora durante el ejercicio de las facultades de comprobación para acreditar que los depósitos observados corresponden a traspasos entre cuentas de la propia demandante.

Así, para tal efecto, lo procedente es analizar los documentos con los que, a criterio de la parte actora, se comprueba lo argüido por ésta ante las autoridades fiscales y ante este Tribunal.

a) Estados bancarios de la cuenta ***¹⁸.**

Esta Sala advierte que se trata de documentos correspondientes a la cuenta bancaria número *****, abierta en la institución *****
*****, a nombre de *****
*****, correspondientes a los meses de febrero y marzo de 2019, en los que se detallan operaciones de depósitos y retiros, las fechas en que fueron realizados, así como un concepto que los describe.

¹⁷ **ARTÍCULO 58-24.** En el juicio de resolución exclusiva de fondo, serán admisibles únicamente las pruebas que hubieren sido ofrecidas y exhibidas, en:

- I.** El procedimiento de comprobación del que derive el acto impugnado;
- II.** El procedimiento de Acuerdos Conclusivos regulado en el Código Fiscal de la Federación, o
- III.** El recurso administrativo correspondiente.

¹⁸ Visible dentro del dispositivo de almacenamiento (USB) exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “RRL2025001170 EUGENIA RODRIGUEZ ELORDOY”, subcarpeta “1. DOCUMENTACION INICIAL”, archivo “7_Anexo 11 EDO BANORTE”.

b) Estados bancarios de la cuenta ***¹⁹.**

Del análisis realizado a dichos documentos, se advierte que desglosan información de la cuenta bancaria número ***** , abierta en la institución ****
***** **** , a nombre de ***** ***** ***** , correspondientes a los meses de febrero y marzo de 2019, en los que se detallan operaciones de depósitos y retiros, las fechas en que fueron realizados, así como un concepto que los describe.

c) Correos electrónicos²⁰.

Documentos de los que se desprende el proceso y conversaciones respecto a la obtención de la copia de dos cheques identificados con los números 9816472 y 9816476, de los que se advierte que no fue recibida respuesta alguna respecto a dicha solicitud.

Ahora, esta Sala procede al análisis conjunto de las probanzas antes señaladas, del que se desprende que, con fechas 08 de febrero y 12 de marzo de 2019, se realizaron dos retiros de la cuenta ***** , abierta en la institución ****
***** ** ***** **** , a nombre de ***** ***** ***** , por las cantidades de \$20,000.00 y \$40,000.00, respectivamente, identificados con los conceptos “CHEQUE CAMARA 9816472” y “CHEQUE CAMARA 9816476 *****”, según corresponde y se muestra a continuación:

FEBRERO DE 2019



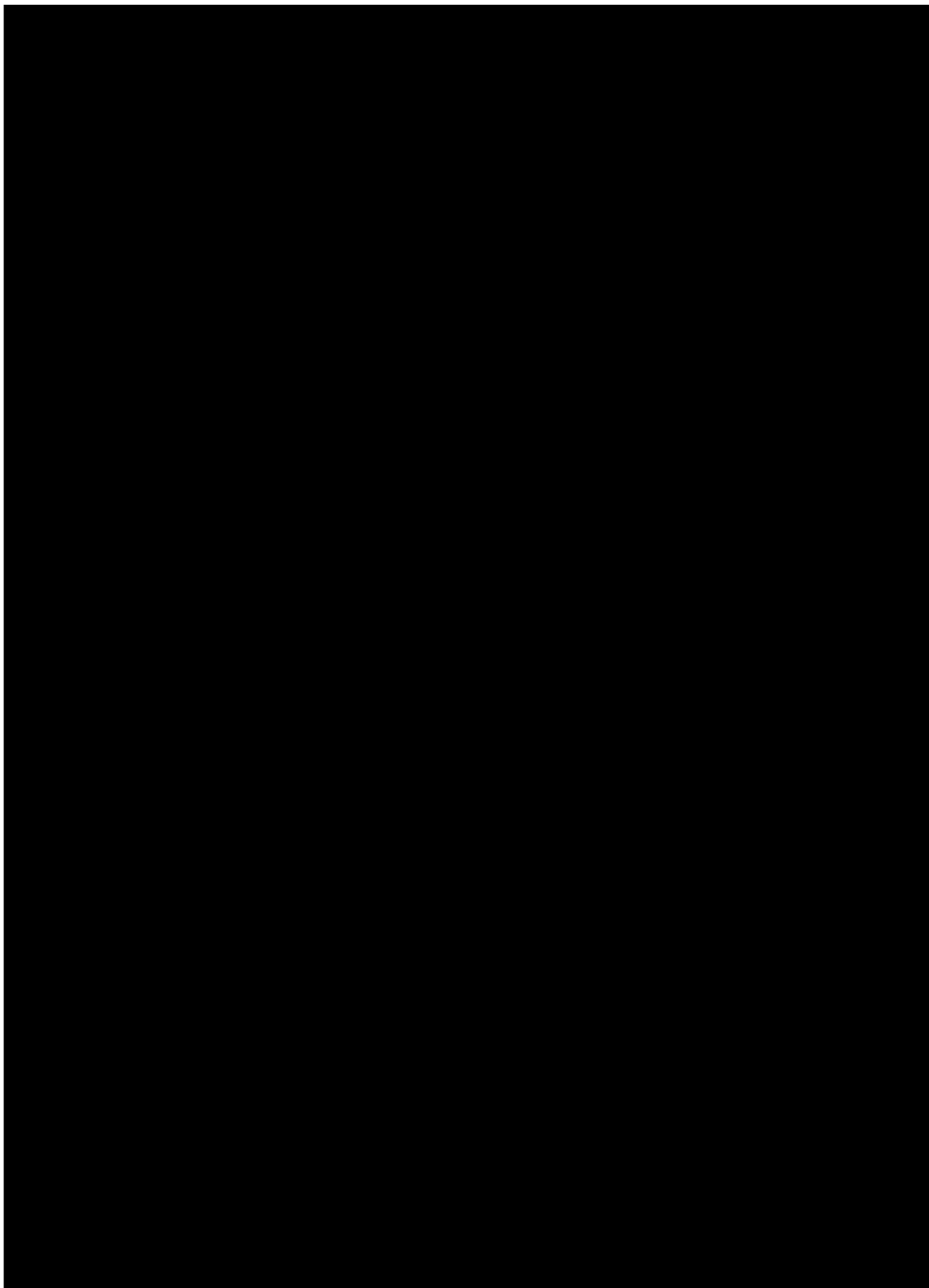
¹⁹ Visible dentro del dispositivo de almacenamiento (USB) exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “RRL2025001170 EUGENIA RODRIGUEZ ELORDOY”, subcarpeta “1. DOCUMENTACION INICIAL”, archivo “8_Anexo 11 EDO ****”.

²⁰ Visible dentro del dispositivo de almacenamiento (USB) exhibido como parte del expediente administrativo, carpeta “RRL2025001170 EUGENIA RODRIGUEZ ELORDOY”, subcarpeta “1. DOCUMENTACION INICIAL”, archivos “5_Anexo 10 Correo- Solicitud de copia cheques” y “6_Anexo 10 Respuesta-Solicitud de copia cheques”.

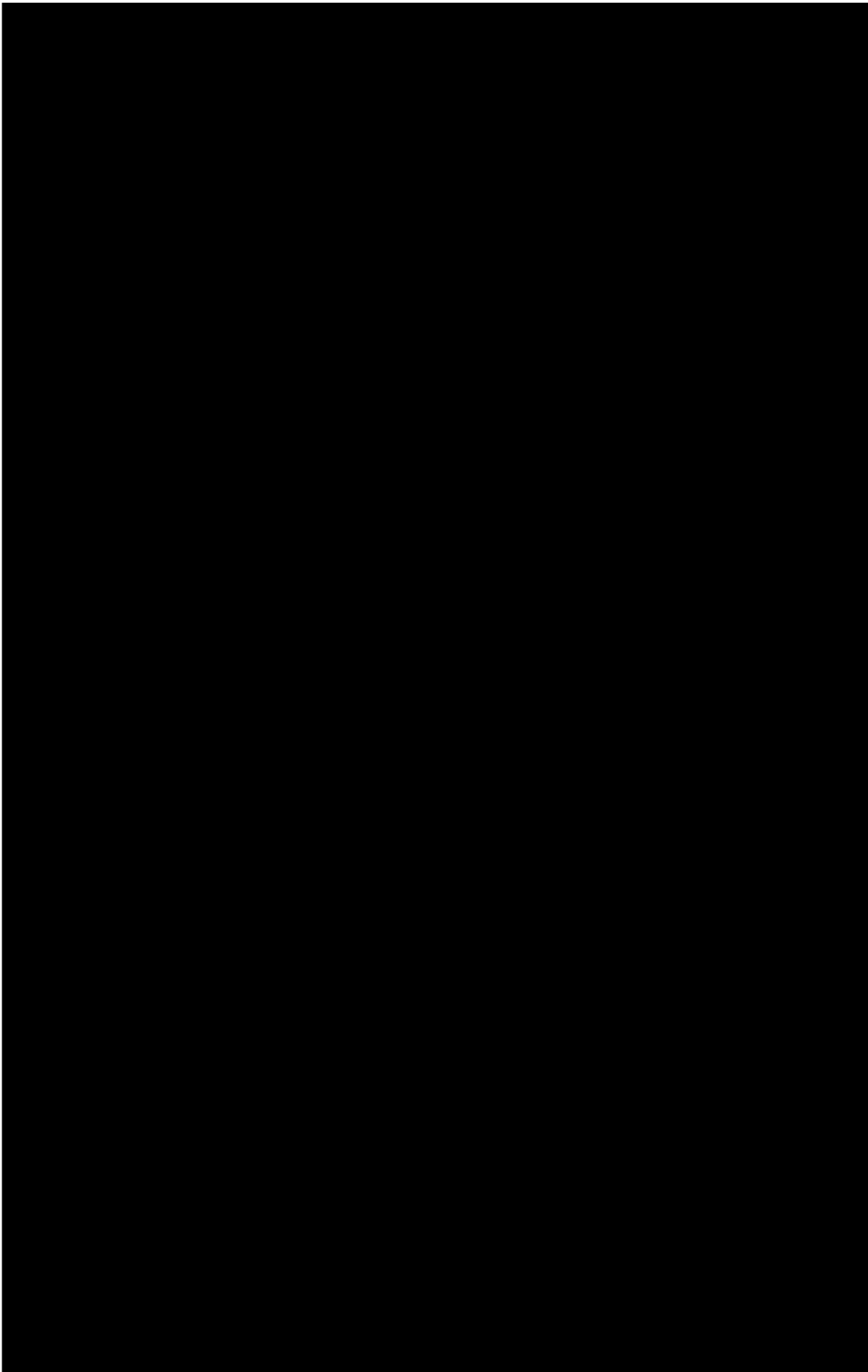
**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****



Así, a fin de corroborar el dicho de la parte actora, esta Sala procedió a buscar los depósitos relacionados con los retiros antes descritos en la cuenta bancaria número ***** , abierta en la institución **** ***** , a nombre de ***** , encontrando lo siguiente:



De las digitalizaciones antes plasmadas se advierte que, en efecto, en la cuenta bancaria número ***** se registran dos operaciones de depósito realizadas los días 7 de febrero y 11 de marzo de 2019, las cuales se hicieron líquidas los días 8 de febrero y 12 de marzo del mismo año —correspondientes en fecha con los retiros realizados en la cuenta número *****— por los montos de \$20,000.00 y \$40,000.00, respectivamente, operaciones que se encuentran

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

identificadas con los conceptos “*DEP. CHEQUES DE OTRO BANCO FEB07 10:27 MEXICO*” y “*DEP. CHEQUES DE OTRO BANCO MAR11 10:10 MEXICO*”.

Entonces, de la valoración conjunta de los documentos antes señalados, se advierte esencialmente lo que sigue:

1. En los estados bancarios de la cuenta ***** , abierta a nombre de la actora, se reflejan retiros mediante cheque por las cantidades de \$20,000.00 y \$40,000.00
2. En los estados bancarios de la cuenta ***** , abierta también a nombre de la demandante, se observan depósitos por las mismas cantidades, realizadas en fechas coincidentes a las de los referidos retiros.
3. En los estados de la cuenta receptora número ***** , se señala como origen un cheque, lo que resulta congruente con los movimientos de retiro observados en la cuenta de origen número ***** .
4. Asimismo, del examen realizado a los estados de cuenta no se advierte la existencia de otros movimientos por montos idénticos en las mismas fechas que pudieran generar confusión respecto del origen de los depósitos observados por la autoridad.

Ahora, si bien es cierto que la autoridad señaló que el actor no exhibió los cheques correspondientes y que los conceptos consignados en los estados de cuenta son genéricos lo cual, a su juicio, impide establecer una relación directa entre los retiros y los depósitos analizados, no menos lo es que tal circunstancia no desvirtúa los elementos indicatorios derivados de los propios estados de cuenta, mismos que permiten advertir una correspondencia lógica entre movimientos bancarios.

Lo anterior es así pues la coincidencia entre montos, fechas y referencia de “cheques” en el concepto de cada operación, aunado a la circunstancia de que los movimientos provienen de cuentas cuya titularidad la

ostenta ***** (demandante en el presente asunto), constituye un conjunto de indicios suficientes para generar convicción respecto de que los depósitos observados corresponden a traspasos entre cuentas propias, lo que implica que no representen un incremento patrimonial susceptible de ser considerado como ingreso acumulable.

Aunado a lo anterior, si bien con la exhibición de los correos electrónicos no se demuestra realmente el flujo de dinero entre las cuentas de la demandante, lo cierto es que sí proporcionan un indicio de la existencia de los multicitados cheques, pues del análisis realizado a éstos se advirtió que el 24 de octubre de 2023, **** informo que, respecto a la solicitud de copia de cheques, no se había obtenido respuesta por el área correspondiente, anexando capturas de pantalla para dar constancia de la solicitud realizada, misma que se plasma a continuación:



De la anterior digitalización se puede observar una captura de pantalla relativa a solicitudes de copias de cheques registradas en un periodo del 24 al 31 de agosto de 2023, en la que se observan dos operaciones relativas a los cheques 9816472 y 9816476, provenientes de la cuenta ****, por las cantidades de \$20,000.00 y \$40,000.00, corroborando los datos advertidos en los estados bancarios anteriormente analizados.

Entonces, si la parte actora exhibió los documentos que contienen indicios suficientes para inferir que los depósitos realizados los días 08 de febrero y 12 de marzo de 2019, en la cuenta bancaria número ****, de ****, abierta a su nombre, por las cantidades de \$20,000.00 y \$40,000.00, provienen de una cuenta diversa (****, de ****) cuyo titular también es ****, es lógico concluir que las operaciones observadas únicamente se tratan de un traspaso entre las cuentas de la referida parte actora.

En consecuencia, esta Sala estima que la explicación proporcionada por la parte actora, adminiculada con la documentación bancaria y los correos electrónicos exhibidos resulta suficiente para desvirtuar la presunción realizada por la autoridad fiscalizadora, por lo que es de concluirse que, al resultar **fundados** los

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

argumentos vertidos por la parte actora en el presente tema, lo correspondiente es que la autoridad: **Considere que la parte actora desvirtuó la presunción de ingresos determinada por el monto de \$60,000.00. En consecuencia, también debe dejar de considerar que la parte actora se encuentra obligada a realizar pagos provisionales en cantidades de \$2,703.69 y \$7,591.35, por los ingresos presuntos desvirtuados en la presente instancia.**

SEXTO. Continuando con el estudio correspondiente, esta Sala procede al análisis y resolución del **SÉPTIMO** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, en el que se manifestó esencialmente lo siguiente:

Que la resolución determinante es ilegal al rechazar deducciones personales que resultan procedentes por cumplir con los requisitos previstos en el artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Al respecto, señala que, por concepto de “HONORARIOS MÉDICOS, DENTALES Y GASTOS HOSPITALARIOS”, declaró la cantidad de \$51,090.00, de la cual la autoridad observó \$23,990.00; sin embargo, únicamente se logró desvirtuar la cantidad de \$3,500.00, quedando subsistente la observación por \$20,490.00, bajo el argumento de que, ante la falta de estados de cuenta bancarios, no fue posible vincular los pagos efectuados con los comprobantes fiscales correspondientes.

Así, explica que dicha conclusión es incorrecta, pues las deducciones fueron cubiertas cumpliendo los requisitos del artículo 151, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece que para el cálculo anual del impuesto, además de las deducciones autorizadas, se podrán hacer deducciones personales entre las que se contemplan los pagos por honorarios médicos, mismos que deben efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos desde cuentas del contribuyente o mediante tarjeta de crédito, débito o de servicios.

Derivado de lo anterior, explica que si bien la autoridad observó las señaladas deducciones pues de la revisión realizada a los comprobantes fiscales no se identificó la forma de pago, lo cierto es que del análisis que se realice a los

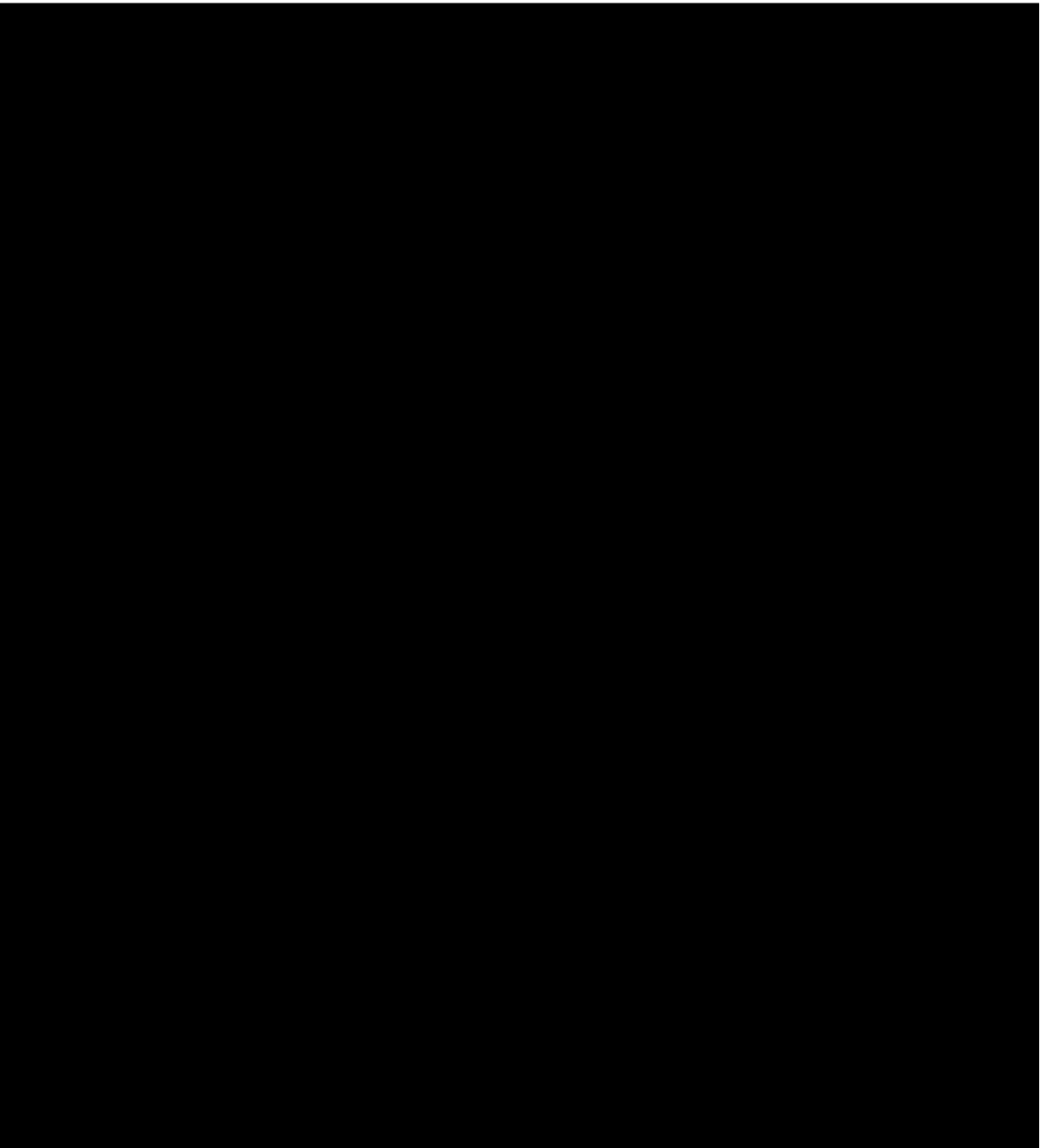
referidos documentos se puede corroborar que la forma de pago de las cantidades amparadas se realizó mediante tarjeta de crédito.

Entonces, expone que a fin de evidenciar la ilegalidad de la resolución determinante exhibió las facturas emitidas a nombre de ***** , con los que comprueba que dichos gastos fueron cubiertos desde las cuentas abiertas a su nombre.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos de impugnación en estudio son **inoperantes**, por las siguientes consideraciones:

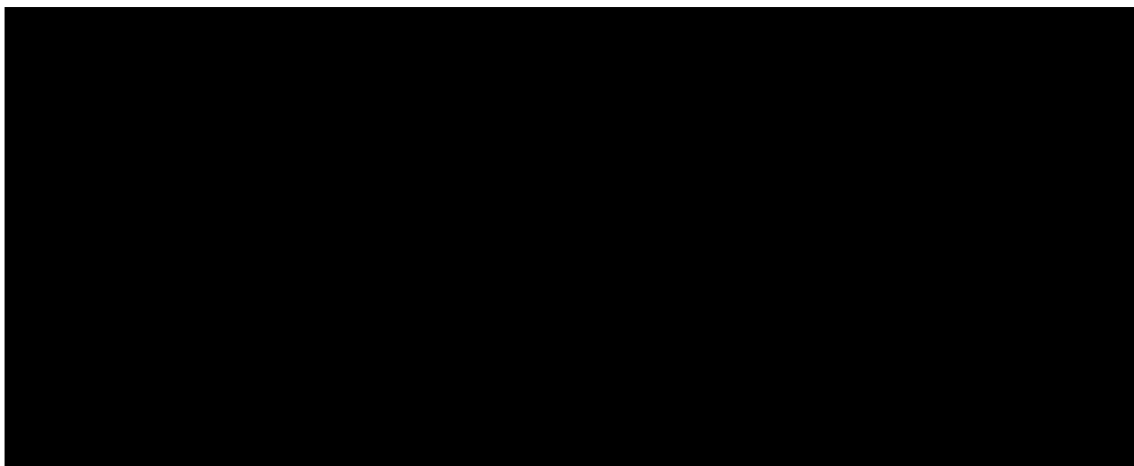
Resulta conveniente tener en cuenta los razonamientos vertidos por la autoridad en el oficio determinante de créditos **500-74-06-03-03-2025-6723**, de 13 de enero de 2025 (fojas 150 a 312 de autos), donde en la parte que respecta, se señaló lo siguiente:



**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

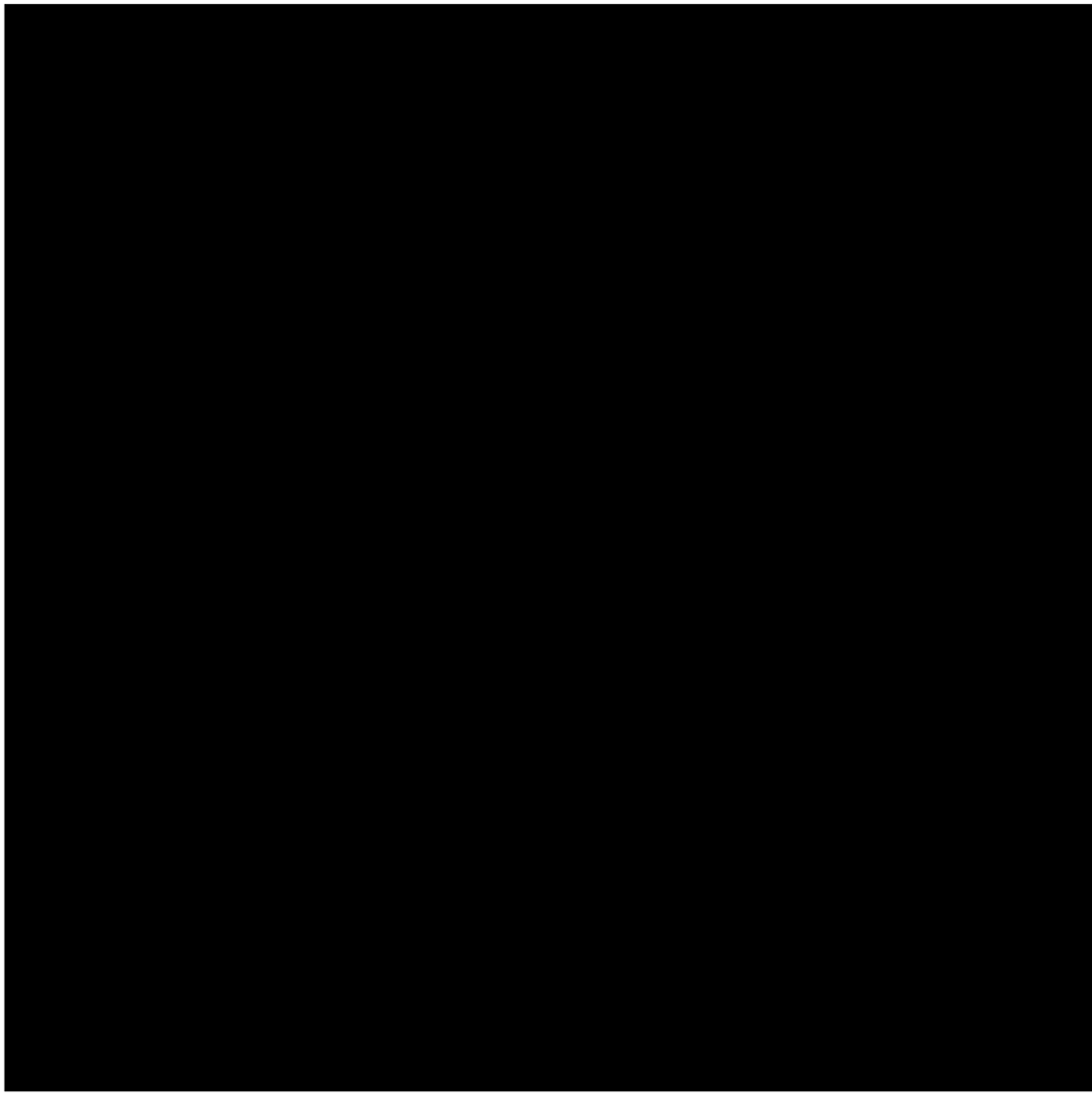
ACTORA: *****



De lo antes digitalizado, se puede concluir que la autoridad fiscal esencialmente determinó lo siguiente:

- Que la demandante manifestó deducciones personales en cantidad de \$51,090.00, en la Declaración Anual de Personas Físicas de Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio 2019; sin embargo, de la revisión realizada por la fiscalizadora, únicamente se conocieron deducciones personales por HONORARIOS MÉDICOS en cantidad de \$27,100.00, por lo que se observó que la contribuyente manifestó indebidamente deducciones personales en cantidad de \$23,990.00, al no haber proporcionado la forma de pago, y que la misma se hubiera efectuado mediante cheque nominativo o mediante tarjeta de crédito, débito o de servicios.
- Que después de presentar diversa documentación, de las deducciones observadas en cantidad de \$23,990.00, la parte actora logró desvirtuar la cantidad de \$3,500.00, persistiendo la cantidad de \$20,490.00.
- Que mediante escrito de 12 de agosto de 2024 y a través de la exhibición de la declaración del ejercicio de impuestos federales, con la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2019, de tipo complementaria y de la línea de captura con un importe a pagar de \$47,485.00 y recibo bancario del pago de contribuciones, se conoció que la contribuyente corrigió su situación fiscal respecto de las deducciones observadas en cantidad de \$20,490.00, situación que fue confirmada por la revisora, teniendo por corregida la situación fiscal de la hoy actora, concluyendo que las deducciones personales declaradas han de considerarse para la determinación del Impuesto Sobre la Renta en 2019.

Ahora, respecto al tema de trato, en el recurso de revocación fueron realizadas las siguientes manifestaciones:



De las imágenes anteriormente insertas, se puede advertir que la demandada esencialmente manifestó lo siguiente:

- Que los argumentos formulados por la demandante respecto del rubro de deducciones personales resultan inoperantes e infundados.
- Que lo anterior es así, debido a que la propia actora, mediante escrito de 12 de agosto de 2024, manifestó su intención de corregir su situación fiscal respecto de las deducciones personales observadas por la cantidad de \$20,490.00, lo cual fue corroborado con la revisión de la declaración anual del Impuesto sobre la Renta de personas físicas del ejercicio 2019, presentada en forma complementaria.
- Que de dicha declaración complementaria se advierte que la contribuyente asentó en el rubro de “Deducciones personales” la cantidad de \$30,600.00, en lugar del monto originalmente declarado de \$51,090.00, con lo cual se tuvo por regularizada su situación fiscal respecto de las deducciones observadas.
- Que en consecuencia, la autoridad resolutora concluyó que las deducciones personales corregidas fueron consideradas para la determinación del Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2019, por lo que los argumentos de la demandante encaminados a controvertir dichas observaciones resultan inoperantes, al haber reconocido y corregido previamente la irregularidad advertida.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

- Que no obstante lo anterior, y a fin de no dejar en estado de indefensión a la actora, la autoridad analizó la documentación aportada para desvirtuar las observaciones formuladas por la autoridad fiscalizadora.
- Que del análisis de dichas pruebas se concluyó que la determinación de la autoridad revisora fue emitida conforme a derecho, pues si bien la contribuyente acreditó la hora y el concepto de emisión de los comprobantes fiscales, así como su pago mediante tarjeta de crédito, no logró desvirtuar plenamente la observación formulada.
- Que ello obedece a que no fueron exhibidos los estados de cuenta bancarios correspondientes, mediante los cuales pudiera corroborarse la titularidad de la tarjeta de crédito con la que se efectuaron los pagos, por lo que no existe certeza de que dichos gastos hubieran sido erogados directamente por la contribuyente, pudiendo presumirse que el pago fue realizado por una persona diversa.

Una vez analizados los argumentos de las partes, esta Sala advierte que el argumento resulta **inoperante** pues los argumentos vertidos por la parte actora parten de una premisa incorrecta, pues indica que el monto combatido de \$20,490.00, por concepto de “Gastos médicos” fue materia de determinación por parte de la autoridad fiscal, cuando de las constancias que integran el expediente administrativo se advierte que dicho monto dejó de formar parte de la situación fiscal declarada por la propia contribuyente durante el procedimiento de fiscalización, mediante la presentación de la **declaración complementaria de impuestos federales, del ejercicio 2019**²¹, en la que la demandante se autocorrigió respecto del monto originalmente deducido, antes de que se emitiera la resolución determinante.

En efecto, del análisis de las constancias que integran el expediente administrativo se advierte que la contribuyente, mediante **declaración normal de impuestos federales, del ejercicio 2019**²², manifestó deducciones personales por la cantidad de \$51,090.00; sin embargo, durante el desarrollo del procedimiento de comprobación, y antes de que se dictara la resolución determinante, además de otras actuaciones y resultados, la propia contribuyente presentó una declaración

²¹ Visible en el tomo 3, de fojas 1223 a 1226, del expediente administrativo.

²² Visible en el tomo 1, a fojas 174 y 175, del expediente administrativo.

mediante la cual modificó su situación fiscal y redujo voluntariamente el monto de las deducciones personales a la cantidad de \$30,600.00, con lo cual es claro que **aceptó implícitamente la improcedencia de deducciones por \$20,490.00**, cantidad que dejó de formar parte de su determinación fiscal.

Para entender lo anterior, debemos tomar en cuenta que la declaración fiscal puede concebirse como el documento suscrito por los sujetos pasivos de la relación tributaria, mediante el cual dan a conocer a la administración tributaria que han concurrido las circunstancias y elementos constitutivos, en su caso, de un hecho imponible, expresando en términos numéricos a cuánto asciende el monto de la cuota u obligación tributaria. Esta última expresión numérica y su pago constituyen el acto de “autoliquidación” que realiza el sujeto pasivo de la deuda tributaria, es decir, el particular se comporta como coadyuvante del Estado en la tarea de recaudar los impuestos que éste tiene derecho a recibir.

En tal orden de ideas, la declaración consiste en el acto a través del cual el contribuyente comunica a la autoridad fiscal sus obligaciones tributarias, en la que manifiesta:

- a) El hecho imponible;
- b) La liquidación del tributo, a través de la aplicación de las respectivas tasas a la base gravable; y
- c) El entero de la cantidad correspondiente.

En relación con lo expuesto, es necesario tener presente que el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas.

A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación...”

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

El artículo transcrito establece la obligación de los contribuyentes de que se autoliquiden las contribuciones a través de la declaración y se establecen los elementos que deben incluirse en ésta -hecho imponible, liquidación y entero-.

Así, **la presentación de las declaraciones** constituye una obligación cuyo fin consiste en que la autoridad hacendaria pueda comprobar, de manera eficiente, el cumplimiento de la obligación que tienen los gobernados consistente en contribuir al gasto público.

Asimismo, tienen como finalidad reflejar el estado o situación real de la autodeterminación efectuada por los contribuyentes como consecuencia de los hechos generados por los impuestos, es decir, si el contribuyente requiere modificar su declaración normal, puede presentar la complementaria para así reflejar la situación real de la autodeterminación de impuestos efectuada.

Generalmente tienen carácter anual y se presentan al culminar el ejercicio fiscal, periodo en el cual, el contribuyente realiza la autoliquidación del impuesto definitivo a su cargo, sin embargo, los contribuyentes excepcionalmente tendrán las obligaciones de presentar declaraciones mensuales.

Sirve de apoyo a lo expuesto, la jurisprudencia **1a./J. 11/2012 (9a.)** de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación²³, que es del rubro y texto siguiente:

“OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUELLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE. El citado precepto dispone que corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la obligación de determinar, en cantidad líquida, las contribuciones a enterar, mediante operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley. La autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. Ahora bien, la interpretación del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación pone de relieve que la referida autodeterminación no constituye un reflejo de algún principio constitucional, esto es, no se trata de un

²³ Visible en la página 478 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro X, Julio de 2012, Tomo I, Materia Administrativa, Décima Época, Registro 160032.

derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, como lo acredita la existencia de las facultades de comprobación en materia tributaria.”

Asimismo, en lo conducente y por el criterio que se comparte en la tesis **1a. CXXVI/2005** de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación²⁴, del contenido siguiente:

“OBLIGACIONES FISCALES. LOS ARTÍCULOS 6o. Y 32 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL NO ESTABLECER CONTRIBUCIONES, NO SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 1993, 1994 Y 1995). La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que los principios tributarios, además de constituirse en una garantía para los gobernados, configuran una limitación constitucional para el legislador en la creación de los tributos, y por lo mismo están relacionados con los impuestos, aportaciones de seguridad social, derechos y contribuciones de mejora; sin embargo, las disposiciones que, aun cuando revistan naturaleza fiscal, no establezcan una contribución no quedan sujetas a dichos principios. En ese sentido, los artículos 6o. y 32 del Código Fiscal de la Federación, al prever que cuando las disposiciones fiscales precisen opciones a los contribuyentes para la determinación o cumplimiento de las contribuciones a su cargo la elegida no podrá variarse respecto al mismo ejercicio, así como que las declaraciones que se presenten serán definitivas y que sólo podrán modificarse hasta en dos ocasiones -siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación, enumerando los casos en que no opera esa excepción- no establecen contribución alguna, por lo que no pueden regirse a nivel constitucional por los principios en materia tributaria.”

Por otra parte, el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

“Artículo 32.- Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

- I.** Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
- II.** Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.
- III.** (Derogada).
- IV.** Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

Lo dispuesto en este precepto no limita las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

La modificación de las declaraciones a que se refiere este artículo se efectuará mediante la presentación de declaración que **sustituya a la anterior, debiendo contener todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.**

Iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76, según proceda, debiendo pagarse las multas que establece el citado artículo 76.

Se presentará declaración complementaria conforme a lo previsto por el quinto párrafo del artículo 144 de este Código, caso en el cual se pagará la multa que corresponda, calculada sobre la parte consentida de la resolución y disminuida en los términos del séptimo párrafo del artículo 76 de este ordenamiento.

²⁴ Visible en la página 702 de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octubre de 2005, Tomo XXII, Materia Constitucional, Administrativa, Novena Época, Registro 176912.

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

Si en la declaración complementaria se determina que el pago efectuado fue menor al que correspondía, los recargos se computarán sobre la diferencia, en los términos del artículo 21 de este Código, a partir de la fecha en que se debió hacer el pago.

Para los efectos de este artículo, una vez que las autoridades fiscales hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando.”

El artículo transcrito regula el procedimiento para modificar la declaración a través de la complementaria y establece que las declaraciones que presenten los contribuyentes son definitivas y que sólo pueden modificarse por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones.

Asimismo, dispone que **las declaraciones complementarias sustituyen a la declaración definitiva** y, a través de ellas, el contribuyente puede asentar nuevos datos, o bien, modificar la propia autoliquidación que efectuó en la declaración original e incluso establece que la declaración que modifica debe contener todos los datos que requiera la declaración aun cuando sólo se modifique alguno de ellos.

Debe precisarse que la expresión “las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas” implica que la información contenida en éstas es conclusiva, es decir, corresponde a la situación real del contribuyente y sólo pierden ese carácter en la medida en que son **sustituidas** por una declaración complementaria posterior.

Así, la autoridad encargada de recaudar los impuestos debe considerar que la declaración de impuestos constituye la expresión legal y definitiva del contribuyente mediante la cual da a conocer su situación fiscal y los términos en los que cumple con la obligación de contribuir al gasto público en los términos equitativos y proporcionales que establece la Constitución.

De la norma en comento se concluye que **la modificación de las declaraciones se hace mediante la presentación de una declaración que sustituye a la anterior y que la declaración complementaria debe contener**

todos los datos que requiera de la declaración normal y no únicamente los que sean objeto de modificación.

Lo que se corrobora con la exposición de motivos del decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de 04 de junio de 2009, que en lo que interesa es del texto siguiente:

“Exposición de Motivos

I. Código Fiscal de la Federación

A. Declaraciones

*A fin de continuar con las medidas de simplificación que en los últimos años se han venido dando, se propone la reforma al artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de establecer y formalizar **que las declaraciones complementarias sustituyen a la declaración presentada anteriormente por lo que deben contener no solamente la información que se modifica sino todos los demás datos requeridos en la declaración original, lo cual permite al contribuyente contar con un solo documento para conocer su última declaración.***

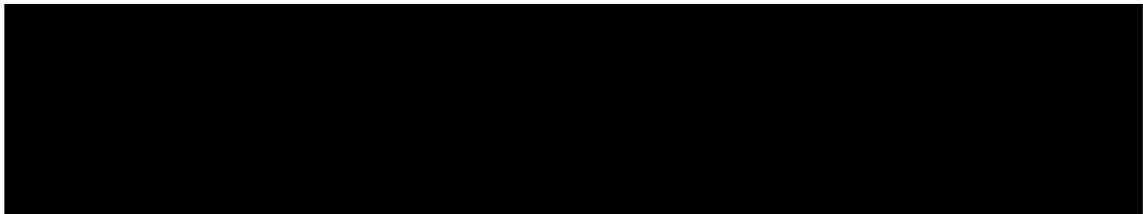
Lo anterior, no implicaría mayor carga para el contribuyente puesto que al presentar su declaración por vía electrónica, los contribuyentes podrán recuperar la declaración que pretenden modificar sin que sea necesario volver, a capturar la información ni borrar los demás datos que no pretenden modificar.”

(Énfasis añadido)

Con base en lo transcrito, se concluye que la declaración complementaria sustituye a la anterior, derivado de la logística de la presentación de las declaraciones, pues al realizar la complementaria los contribuyentes se encuentran obligados a cargar todos los conceptos de nuevo, entre otros, el valor de actos o actividades (base), la tasa, el impuesto acreditable y el impuesto a favor.

Consecuentemente, si la declaración normal del ejercicio 2019 fue sustituida por la complementaria, es esta última la que debe ser tomada en cuenta por la autoridad fiscal antes de proceder a la determinación correspondiente; situación que ocurrió en el caso concreto, como se puede apreciar a fojas 280 y 281 del oficio 500-74-06-03-03-2025-6723, donde esencialmente se determinó que la actora manifestó su deseo de corregir su situación fiscal respecto a las deducciones observadas, lo que la autoridad confirmó de la revisión realizada a la declaración complementaria para el ejercicio 2019, concluyendo que las deducciones personales declaradas en monto total de \$30.600.00, serían consideradas para la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2019, situación que se puede observar de las siguientes digitalizaciones:

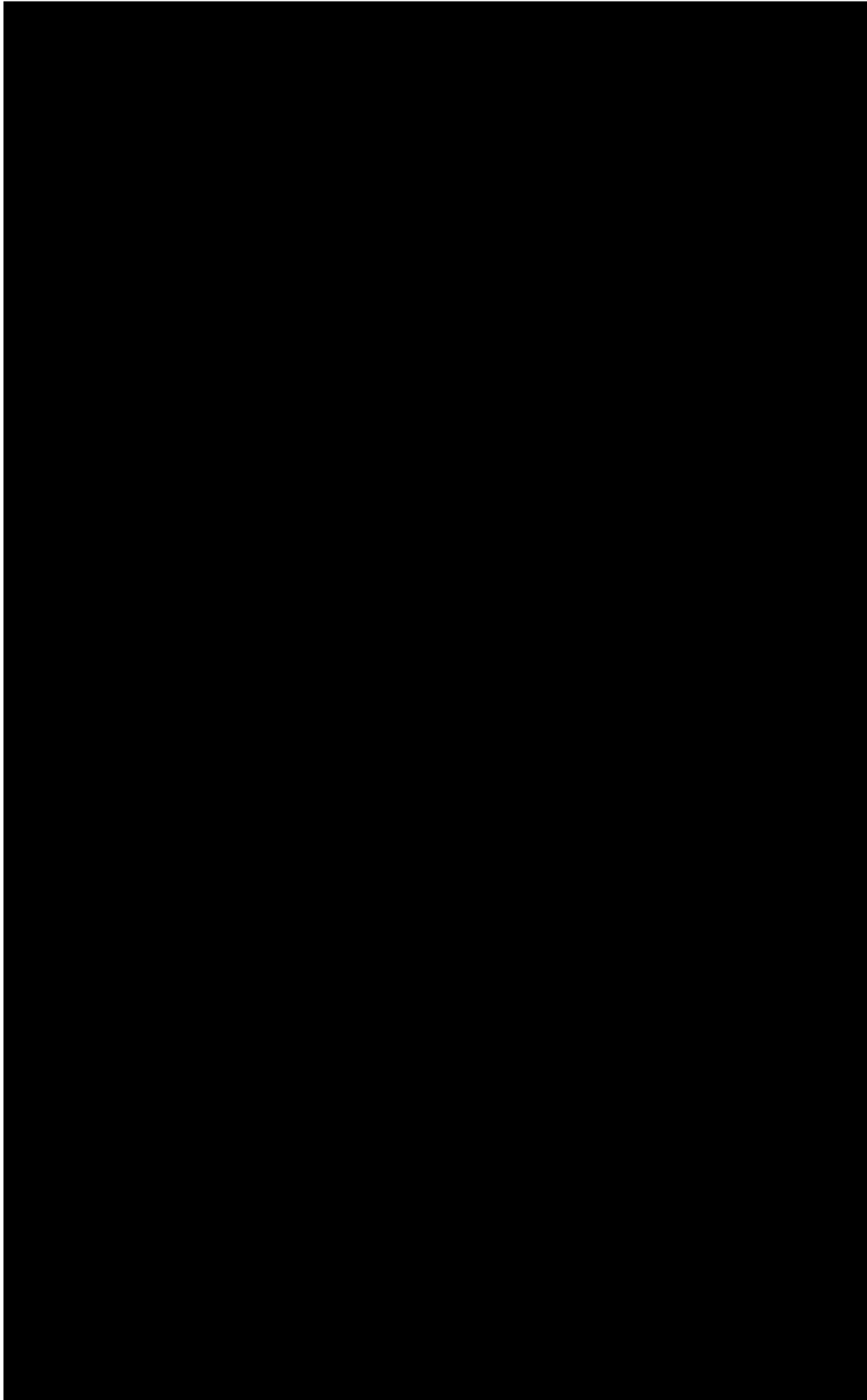
DECLARACIÓN NORMAL DEL EJERCICIO 2019.

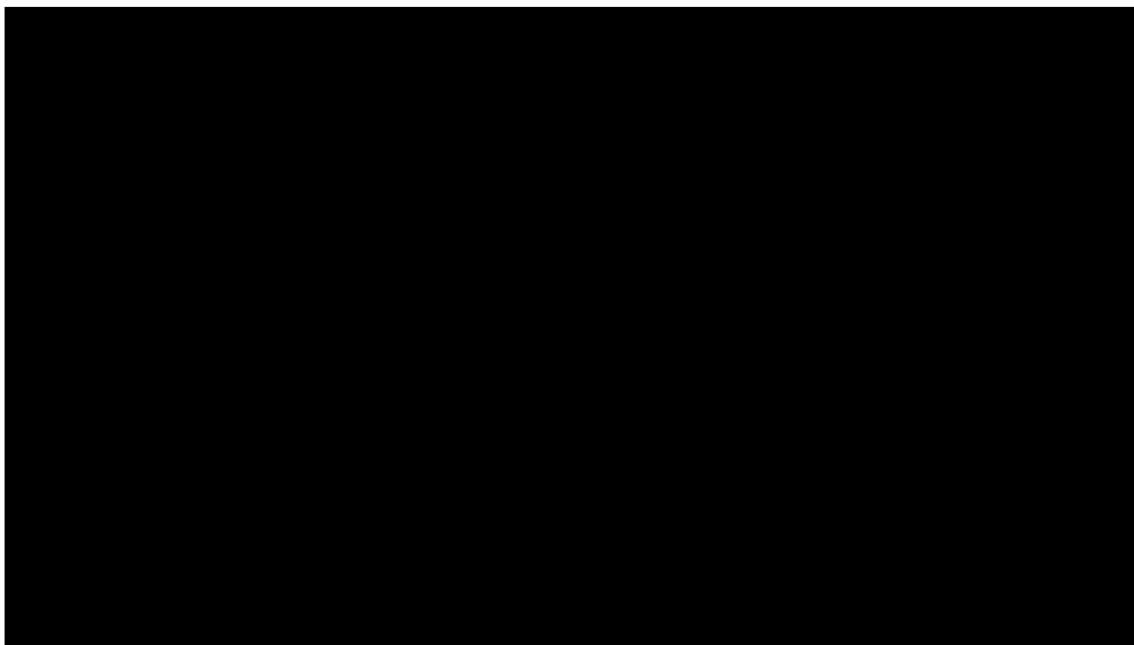


**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****





Entonces, si en el caso concreto la contribuyente decidió reducir voluntariamente el monto de las deducciones personales originalmente declaradas, pasando de \$51,090.00 a \$30,600.00, resulta evidente que la diferencia de \$20,490.00, ya no es materia de determinación por parte de la autoridad fiscal, pues se trata de una autocorrección realizada por la propia actora durante el procedimiento de fiscalización.

Consecuentemente, al no existir una determinación administrativa respecto de dicha cantidad, **no se actualiza un perjuicio a la actora atribuible al acto impugnado**, ya que el crédito fiscal determinado por la autoridad no se sustenta en el rechazo de ese monto, sino en la situación fiscal que la propia contribuyente decidió declarar con motivo de su autocorrección.

En estas condiciones, el planteamiento de la parte actora **resulta inoperante**, pues mediante el mismo pretende que este Órgano Jurisdiccional analice nuevamente la procedencia de una deducción que dejó voluntariamente de formar parte de su situación fiscal declarada, lo cual implicaría reabrir un aspecto que no fue objeto de determinación en la resolución impugnada.

Conforme a lo anterior, en términos de lo dispuesto por los artículos 49, 50, 58-16, 58-17, 58-26, 58-27, fracciones II y III, y 58-28, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

PRIMERO. La parte actora acreditó los extremos de su pretensión, en consecuencia:

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA
DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

EXPEDIENTE: 119/25-ERF-01-9

ACTORA: *****

SEGUNDO. Se declara la nulidad del acto impugnado, por los motivos y fundamentos expuestos en este fallo.

TERCERO. NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, ante el Licenciado **Jesús Rafael Castro González**, Secretaria de Acuerdos que da fe.

LAGS

**MAGISTRADO FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA
TITULAR DE LA PRIMERA PONENCIA Y PRESIDENTE DE LA SALA**

**MAGISTRADO AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS
TITULAR DE LA SEGUNDA PONENCIA**

**MAGISTRADO YAMIL VILLALBA VILLARREAL
TITULAR DE LA TERCERA PONENCIA**

**LIC. JESÚS RAFAEL CASTRO GONZÁLEZ
SECRETARIO DE ACUERDOS**

*“El 02 de septiembre de 2026, el licenciado Jesús Rafael Castro González, Secretario 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 120, 115, párrafos primero, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del **nombre de la parte actora, nombre de diversas personas físicas y morales y números de cuentas bancarias.** Conste.”*