

EXPEDIENTE: 1270/24-11-01-1.

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

**DEMANDADA: ADMINISTRADOR
DECONCENTRADO JURÍDICO DE
MÉXICO "2" DE LA ADMINISTRACIÓN
GENERAL JURÍDICA DEL SERVICIO DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

**MAGISTRADO INSTRUCTOR: JOSÉ
ALFONSO PADILLA MANJARREZ.**

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
ISAVELA LARISA URRUTIA NAVA.**

JUICIO EN LA VÍA ORDINARIA

Naucalpan de Juárez, Estado de México, a uno de septiembre de dos mil veinticinco. **VISTOS** los autos del expediente al rubro descrito, estando debidamente integrada la Primera Sala Regional en el Estado de México I, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados que la componen, Licenciados **José Alfonso Padilla Manjarrez**, Magistrado Instructor adscrito a la Primera Ponencia de esta Sala a partir del dieciséis de marzo de dos mil veintidós, con fundamento en lo dispuesto en los puntos resolutivos primero y segundo del Acuerdo G/JGA/10/2022, expedido por la Junta de Gobierno y Administración de este H. Tribunal, en sesión de tres de marzo de dos mil veintidós, **Óscar Alberto Estrada Chávez**, Magistrado Instructor adscrito a la Segunda Ponencia de esta Sala, firmando en suplencia por ausencia del Magistrado, la Primer Secretaria de Acuerdos **Lic. Guadalupe Villaseñor Hurtado**, con fundamento en el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y **César Edgar Sánchez Vázquez**, Magistrado Instructor adscrito a la Tercera Ponencia de esta Sala a partir del diez de junio de dos mil veinticuatro, con fundamento en lo dispuesto en los puntos resolutivos primero,

fracción I y tercero del Acuerdo G/JGA/23/2024, expedido por la Junta de Gobierno y Administración de este H. Tribunal, en sesión de cinco de junio de dos mil veinticuatro; ante la Secretaria de Acuerdos quien da fe; proceden a dictar sentencia en el presente juicio; proceden a dictar sentencia en el presente juicio, con fundamento en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

RESULTANDO

1º. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las entonces Salas Regionales Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 17 de junio de 2024, compareció ***** ***** ***** , representante legal de ***** ***** ***** ***** ; demandando la nulidad de:

A) La resolución contenida en el oficio 600-36-07-(42)-2024-6186 de fecha 27 de mayo de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de México "2" de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se resolvió confirmar la resolución contenida en el oficio número 500-36-06-02-02-2023-1350 de fecha 13 de febrero de 2023.

B) La resolución contenida en el oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de 13 de febrero de 2023, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México "2" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se le determino a la actora, un crédito fiscal en cantidad de \$5'703,058.04, por concepto de impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio de 2019.

2º. A través del acuerdo de 18 de junio de 2024, se admitió a trámite la demanda, ordenándose correr traslado a la autoridad

3 de 180

-

demandada para que formulara su contestación en términos del artículo 19 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y exhibiera el expediente administrativo.

Asimismo, se requirió a la actora para que en el término de cinco días, señalara un domicilio para oír y recibir notificaciones dentro de la jurisdicción de esta Sala, con el apercibimiento de que en caso de no hacerlo, las notificaciones de carácter personal, se realizarían por boletín jurisdiccional.

3º. Por auto del 05 de septiembre de 2024, se tuvo por contestada la demanda, en los términos que lo hizo el Administrador Desconcentrado Jurídico de México "2" con sede en México del Servicio de Administración Tributaria, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, y se tuvo por exhibido el expediente administrativo; asimismo, se requirió a la demandada a fin de que exhibiera la prueba consistente en la documental en copia certificada descrita como "Acta de Inasistencia de fecha 27 de junio de 2022", en virtud de que fue omisa en exhibirla, con el apercibimiento que en caso de incumplimiento, la misma se tendría por no ofrecida.

Finalmente, se concedió el termino de ley a la actora a fin de que formulara su ampliación a la demanda.

4°. En auto de 02 de octubre de 2024, se tuvo por admitida la prueba consistente en el Acta de Inasistencia de fecha 27 de junio de 2022.

5°. Mediante acuerdo de 14 de octubre de 2024, se tuvo por formulada la ampliación de demanda.

6°. Por acuerdo de 13 de noviembre de 2024, se tuvo por formulada la contestación a la ampliación de demanda.

Asimismo, al no existir cuestión pendiente por desahogar, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se concedió a las partes un plazo de cinco días hábiles, para que formularan alegatos de lo bien probado por escrito, quedando apercibidas de que transcurrido el término anterior, con o sin alegatos, quedaría cerrada la instrucción del juicio.

7°. Por autos de 29 de enero de 2025, se tuvieron por formulados los alegatos de las partes.

8°. En cumplimiento al tercer punto resolutivo del Acuerdo G/JGA/23/2024 de 05 de junio de 2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en sesión ordinaria presencial, se informa a las partes del juicio en que se actúa, que a través del citado Acuerdo se adscribió al Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez a la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, a partir del 10 de junio de 2024, siendo que el referido Acuerdo indica lo siguiente:

EXPEDIENTE: 1270/24-11-01-1.

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

5 de 180

-

CONSIDERANDO

1. Que de conformidad con el artículo 73, fracción XXIX-H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, relacionado con el artículo 1, segundo y quinto párrafos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Tribunal es un órgano jurisdiccional con autonomía para emitir sus fallos y con jurisdicción plena.
2. Que el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que toda persona tiene derecho a que se le administre justicia por tribunales que estarán expeditos para impartirla en los plazos y términos que fijen las leyes, emitiendo sus resoluciones de manera pronta, completa e imparcial; por lo que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa se encuentra obligado a garantizar a los ciudadanos este derecho humano contenido en la Carta Magna de manera puntual.
3. Que el artículo 21 de la Ley Orgánica vigente de este Órgano Jurisdiccional, así como el primer párrafo del diverso 28 del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, establecen que la Junta de Gobierno y Administración tiene a su cargo la administración, vigilancia, disciplina y carrera jurisdiccional, contando con autonomía técnica y de gestión para el adecuado cumplimiento de sus funciones.
4. Que el artículo 29, primer párrafo del Reglamento Interior de este Órgano Jurisdiccional establece que los Acuerdos que apruebe y emita la Junta de Gobierno y Administración son instrumentos normativos de carácter obligatorio y de observancia general en el Tribunal.
5. Que las fracciones II, VI y XXXIX del artículo 23 de la Ley Orgánica vigente de este Tribunal, facultan a la Junta de Gobierno y Administración para expedir los acuerdos necesarios para el buen funcionamiento del Tribunal; adscribir a las Salas Regionales ordinarias, auxiliares, especializadas o mixtas a los Magistrados Regionales; así como resolver los demás asuntos que señalen las disposiciones aplicables.
6. Que mediante Acuerdo **G/JGA/52/2020** aprobado por la Junta de Gobierno y Administración en sesión de fecha 03 de septiembre de 2020, se adscribió al Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez a la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México.
7. Que mediante oficio SOA/0122/2021, el entonces Secretario Operativo de Administración del Tribunal, informó sobre la conclusión del nombramiento de diversos Magistrados del Tribunal, entre ellos, el del C. César Edgar Sánchez Vázquez el 26 de julio de 2021 (sic), por lo que la Junta de Gobierno y Administración, mediante Acuerdo **G/JGA/35/2021**, aprobado en sesión de 05 de agosto de 2021, autorizó, en términos del artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia

Administrativa, que la misma fuera cubierta por su Primera Secretaria de Acuerdos, con efectos a partir del 02 de agosto de 2021.

8. Que en sesión de 25 de agosto de 2021, la Junta de Gobierno y Administración tomó conocimiento del oficio **24410/2021** mediante el cual el Juzgado Décimocuarto de Distrito en el Estado de México, con residencia en Naucalpan de Juárez, notificó el Acuerdo de 18 de agosto de 2021, dictado dentro de los autos del Incidente de Suspensión derivado del Juicio de Amparo 617/2021-II-A, por el que informó que se concedió la suspensión provisional al Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez, para el efecto de que no se materializara la entrega de la Magistratura conforme a lo ordenado en el oficio TFJA/P/0124/2021, y en caso de que se hubiere ejecutado el oficio reclamado, se le restituyera de forma provisional en el pleno goce de sus derechos en tanto subsistiera el nombramiento que ostentaba.

9. Que en cumplimiento al acuerdo referido en el considerando anterior, mediante Acuerdo **G/JGA/36/2021** dictado en misma fecha por la Junta de Gobierno y Administración, se suspendieron los efectos del diverso **G/JGA/35/2021** y se adscribió al Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez a la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con efectos a partir del 25 de agosto de 2021.

10. Toda vez que el nombramiento del C. César Edgar Sánchez Vázquez concluyó su vigencia el 31 de agosto de 2021, y por consiguiente cesaron los efectos de la suspensión que le había sido concedida en el juicio de amparo 617/2021-II-A, mediante **Acuerdo G/JGA/38/2021**, la Junta de Gobierno y Administración aprobó, entre otros movimientos, que su ausencia definitiva fuera cubierta por la persona Primera Secretaria de Acuerdos adscrita a la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México con efectos a partir del 01 de septiembre de 2021.

11. Que en sesión de 17 de mayo de 2023, la Junta de Gobierno y Administración tomó conocimiento del oficio UAJ/UJ/344/2023 mediante el cual el Titular de la Unidad de Asuntos Jurídicos del Tribunal, informó que el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito con residencia en Naucalpan de Juárez, Estado de México, emitió la resolución de fecha 20 de abril de 2023 dentro del Recurso de Revisión 283/2021 (incidental), relacionado con el Incidente en Revisión 309/2021, derivado del Juicio de Amparo Indirecto 617/2021-II-A, promovido por el C. César Edgar Sánchez Vázquez, en la que se concedió la suspensión definitiva al quejoso para que, entre otras determinaciones, se le reincorporara en el cargo de Magistrado de Sala Regional hasta en tanto el Titular del Poder Ejecutivo y el Senado de la República resuelvan sobre la ratificación de su nombramiento para un nuevo periodo, o bien, se resuelva el asunto en lo principal.

12. Por lo anterior, en sesión de misma fecha, la Junta de Gobierno y Administración aprobó el **Acuerdo G/JGA/18/2023**, mediante el cual determinó la adscripción del Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez a la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlalnepantla, Estado de México, con efectos a partir del 22 de mayo de 2023.

13. Posteriormente, mediante **Acuerdo G/JGA/26/2023**, aprobado en sesión de 04 de julio de 2023, la Junta de Gobierno y Administración autorizó, entre otros movimientos, la adscripción de la Magistrada Gabriela Badillo Barradas a la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, y del Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez a la Tercera Ponencia de la Tercera Sala Regional de Oriente.

14. Que mediante oficio UAJ/UJ/240/2024, el Titular de la Unidad de Asuntos Jurídicos del Tribunal, comunicó el acuerdo de fecha 22 de mayo de 2024 emitido por el Juzgado Décimo Cuarto de Distrito en el Estado de México, con residencia en Naucalpan de Juárez, mediante el cual se concedió prórroga para dar cumplimiento a la resolución de suspensión definitiva emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Segundo Circuito, en los autos del juicio de amparo 617/2021-II-A, promovido por el Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez, cuyos efectos fueron para que se reincorporara al quejoso al cargo de Magistrado; precisando además que, el alcance de la suspensión implica que se le restituya en el ejercicio de su encargo en la adscripción que venía desempeñando, esto es, en la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México.

7 de 180

-

Consecuentemente, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 17 y 73 fracción XXIX-H de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1 párrafos segundo y quinto, 21, 23, fracciones II, VI y XXXIX, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como los diversos 28 y 29 del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; la Junta de Gobierno y Administración emite el siguiente:

ACUERDO

Primero. En cumplimiento a los efectos de la resolución referida en el Considerando Décimo Cuarto del presente Acuerdo, la Junta de Gobierno y Administración aprueba las siguientes adscripciones de Magistrados de Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa:

I I. Magistrado César Edgar Sánchez Vázquez a la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlalnepantla, Estado de México; y

II II. Magistrada Gabriela Badillo Barradas a la Tercera Ponencia de la Tercera Sala Regional de Oriente, con sede en el municipio de San Andrés Cholula, Estado de Puebla.

Segundo. Dichas adscripciones surtirán efectos a partir del **10 de junio de 2024**, y hasta en tanto la Junta de Gobierno y Administración determine otra situación.

Tercero. Los Magistrados señalados en este Acuerdo, deberán hacerlo del conocimiento de las partes en el primer proveído que dicten en cada uno de los asuntos de su competencia, y deberán colocar una copia del mismo en la ventanilla de la Oficialía de Partes y en lugares visibles al público en general dentro de la Sala de su nueva adscripción.

Cuarto. Las personas Magistradas Gabriela Badillo Barradas y César Edgar Sánchez Vázquez, deberán entregar la Ponencia de su actual adscripción, conforme a lo señalado en el artículo 141 del Reglamento Interior vigente de este Tribunal.

Quinto. Notifíquese a las personas servidoras publicas señaladas en el presente Acuerdo.

Sexto. Publíquese el presente Acuerdo en el Diario Oficial de la Federación y en el Medio Electrónico Oficial de Difusión Normativa del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Dictado en sesión ordinaria presencial de fecha 05 de junio de 2024, por unanimidad de tres votos a favor.- Firman el **Magistrado Guillermo Valls Esponda**, Presidente de la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la **Licenciada Abigail Calderón Rojas**, Secretaria General de Acuerdos del Tribunal, en suplencia de la persona Titular de la Secretaría Auxiliar de la Junta de Gobierno y Administración, con fundamento en los artículos 54, fracción XVI y 61, fracciones II, III y IV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como los artículos 11, fracción I, 26, fracción IX, 99, fracciones VIII y XI, 138, fracción XII, y 139 del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa vigente.

9º. En cumplimiento al punto resolutivo cuarto del Acuerdo G/JGA/23/2024 de 05 de junio de 2024, mediante el acta de hechos de

10 de mayo de 2024, se hizo constar la colocación de una copia del acuerdo aludido en las áreas públicas de esta Región, a fin de que la comunidad en general tuviera conocimiento del contenido del mismo, acta de la cual obra agregada una copia certificada a los autos del presente juicio.

10°. Al haber vencido el plazo de ley para que las partes formularan alegatos, quedó cerrada la instrucción en el presente juicio por ministerio de ley, conforme al segundo párrafo del artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; por lo que, se procede a dictar la sentencia definitiva que en derecho corresponde.

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

PRIMERO. Esta Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es competente para emitir la presente resolución, en términos de lo dispuesto por los artículos 3, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, primero y último párrafos y Quinto Transitorio de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en el Diario Oficial de la Federación el dieciocho de julio de dos mil dieciséis, y que entró en vigor a partir del diecinueve de julio siguiente; 48, fracción XI y 49, fracción XI del Reglamento Interior del propio Tribunal, emitido a través del Acuerdo SS/16/2020 dictado por el Pleno General de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, en sesión realizada a distancia de ocho de julio de dos mil veinte, y publicado en el Diario Oficial de la Federación el diecisiete del mes y año referidos, el cual entró en vigor al día siguiente de su publicación.

SEGUNDO. La existencia jurídica de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada, en términos de lo dispuesto por

-

los artículos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en el presente procedimiento contencioso administrativo, de conformidad con el artículo 1, de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por el ejemplar exhibido por el actor en la demanda, así como por el reconocimiento que la autoridad demandada hizo de ella, al contestar la demanda.

TERCERO. En principio es conveniente destacar que en el presente caso resulta aplicable la figura jurídica de “*litis abierta*”, toda vez que la resolución impugnada consiste en el oficio número 600-36-07-(42)-2024-6186 de 27 de mayo de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado Jurídico de México “2” de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, por medio de la cual, se resolvió el recurso de revocación interpuesto por la actora, en el sentido de confirmar la resolución contenida en el oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de fecha 13 de febrero de 2023, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “2” del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$5´703,058.04, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado por el ejercicio de 2019.

En ese entendido, deben precisarse los alcances del principio de “*litis abierta*”, previstos en los artículos 1º y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales disponen literalmente lo siguiente:

“LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO”

“Artículo 1.

(...)

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

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

“Artículo 50.

(...)

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

(...)”

De la interpretación sistemática de los preceptos transcritos, puede concluirse que instituyen lo que en la práctica jurisdiccional se ha denominado como el “*principio de litis abierta*”, que tiene su antecedente inmediato en las partes correspondientes de los artículos 197 y 237 del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta la entrada en vigor de la actual Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De modo que la “litis abierta” implica que, tratándose de la impugnación de aquélla resolución que resolvió un recurso

-

administrativo, se entiende simultáneamente controvertido el acto de autoridad recurrido en la sede administrativa en la parte que no satisfizo el interés jurídico de la actora, lo cual le permite reiterar en los conceptos de impugnación, los agravios que se expusieron en el medio de defensa en sede administrativa, además de permitirle la formulación incluso de argumentos novedosos.

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

Tiene aplicación la jurisprudencia **VI-J-2aS-6**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo rubro, texto y datos de publicación, son los siguientes:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL. Conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la

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

No obstante lo anterior, es pertinente señalar que el análisis y pronunciamiento que realizará este Órgano Jurisdiccional, será únicamente respecto de los argumentos que sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, no así, en lo atinente a las pruebas, puesto que de haber ofrecido probanzas diferentes a las ya presentadas en fase administrativa, éstas no deberán ser consideradas, en atención a la jurisprudencia **2a./J.73/2013 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la que se señala que no es jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución, con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo; la jurisprudencia en comento, es del rubro, texto y datos de publicación siguientes:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, al considerar que el

-

principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.”

CUARTO. Por ser la competencia una cuestión de orden público, con fundamento en los artículos 50, párrafos segundo y tercero, y 51, antepenúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora procede al análisis y valoración conjunta de los argumentos que hizo valer la actora en los conceptos de impugnación **cuarto, quinto, sexto y séptimo** del escrito de demanda, al guardar una estrecha relación entre sí.

Sobre el particular, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sustentó la Jurisprudencia 2a./J. 218/2007, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, página 154, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

“COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación y su correlativo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que ese Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada. **Al respecto debe decirse que ese estudio implica todo lo relacionado con la competencia de la autoridad, supuesto en el cual se incluye tanto la ausencia de fundamentación de la competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma, en virtud de que al tratarse de una facultad oficiosa, las Salas fiscales de cualquier modo entrarán al examen de las facultades de la autoridad para emitir el acto de molestia; lo anterior con independencia de que exista o no agravio del afectado, o bien, de que invoque incompetencia o simplemente argumente una indebida, insuficiente o deficiente fundamentación de la competencia.** Cabe agregar que en el caso de que las Salas fiscales estimen que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá causa de nulidad de la resolución impugnada; sin embargo, si considera que la autoridad es competente, esto no quiere decir que dicha autoridad jurisdiccional necesariamente deba pronunciarse al respecto en los fallos que emita, pues el no pronunciamiento expreso, simplemente es indicativo de que estimó que la autoridad demandada sí tenía

15 de 180

-

competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad.
(Énfasis añadido)”

También resulta aplicable la Jurisprudencia 2a./J. 219/2007 sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, Diciembre de 2007, página 151, que dice:

“COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ESTUDIO CONFORME AL ARTÍCULO 238, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005, COINCIDENTE CON EL MISMO PÁRRAFO DEL NUMERAL 51 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL JUICIO DE NULIDAD Y EN JUICIO DE AMPARO DIRECTO.- Conforme a los citados preceptos, en el juicio contencioso administrativo **las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrán analizar la competencia de la autoridad** en los siguientes casos: 1) cuando el actor plantee en los conceptos de anulación de su demanda argumentos por los que considere que la autoridad carece de competencia para emitir el acto impugnado; y, **2) cuando la Sala advierta oficiosamente de las constancias de autos que la autoridad emisora del acto impugnado es incompetente.** En el primer supuesto, la Sala analizará el problema planteado y si estima fundado el concepto de anulación procederá a declarar la nulidad del acto impugnado. Respecto del segundo punto, la Sala realizará el estudio oficioso de la competencia de la autoridad, porque **a ello la obligan los artículos citados en el rubro.** Si la Sala estima oficiosamente que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá la causa de nulidad de la resolución impugnada. **Si considera que la autoridad es competente, no existe obligación de pronunciamiento expreso, pues la falta de éste indica que la Sala estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el juicio de nulidad;** tan es así, que continuó con el análisis de procedencia del juicio y en su caso, entró al estudio de fondo de la cuestión planteada. La decisión del Tribunal Federal de

Justicia Fiscal y Administrativa que establezca la nulidad de la resolución por incompetencia de la autoridad será lisa y llana. En el juicio de amparo directo el Tribunal Colegiado de Circuito sólo estará obligado al análisis del concepto de violación aducido respecto de la incompetencia de la autoridad demandada en el juicio de nulidad o de la omisión de su estudio, cuando este argumento haya sido aducido como concepto de nulidad en el juicio contencioso administrativo; o bien, haya sido motivo de pronunciamiento oficioso por parte de la Sala correspondiente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pues de lo contrario el estudio del concepto de violación será inoperante, toda vez que el quejoso no puede obtener en el juicio de amparo un pronunciamiento respecto de un argumento que no formó parte de la litis en el juicio de nulidad, bien porque no lo hizo valer o porque la autoridad responsable al estimar que la demandada es competente, no formuló pronunciamiento al respecto.
(Énfasis añadido)”

La parte actora sostuvo dentro de su concepto de impugnación cuarto que, no existe precepto reglamentario que le otorgue competencia material para emitir resoluciones provisionales o preliquidaciones de las previstas en el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación.

En el concepto de impugnación quinto, arguye la actora que el oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de 13 de febrero de 2023, es ilegal pues no cumple con el requisito de fundamentación y motivación, pues el objeto no debe ser general, sino determinado para así dar seguridad al gobernado y por ende, no dejarlo en estado de indefensión.

Por lo anterior, la demandada debe fundar y motivar la causa legal de su procedimiento, lo cual no aconteció dentro del presente asunto, pues dentro del objeto en ningún modo se señaló el objeto de dicho requerimiento, ni mucho menos citó el fundamento para los tributos que pretendía verificar, lo cual atenta contra el principio de seguridad jurídica.

Dentro del concepto de impugnación sexto del escrito de demanda, la actora sostuvo que la resolución impugnada contenida en el

17 de 180

-

oficio 600-36-07-(42)-2024-6186 de 27 de mayo de 2024, no se encuentra debidamente fundada y motivada en relación con la competencia por grado, materia y territorio.

Finalmente, en el concepto de impugnación séptimo del escrito de demanda, la actora sostuvo que dentro del oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de 13 de febrero de 2023, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “2”, autoridad emisora, no fundamentó su competencia para emitir y notificar determinaciones, así como para determinar ingresos en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ni valor de actos y actividades en términos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Al respecto, la representación legal del Servicio de Administración Tributaria, sostuvo la legal competencia de la autoridad que emitió la resolución impugnada.

Para esta Juzgadora, los argumentos sujetos a estudio, resultan **INFUNDADOS**, atento a lo siguiente.

El artículo 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación establece que todo acto de autoridad administrativa, debe encontrarse debidamente fundado y motivado, lo que implica que debe ser emitido por autoridad competente, debiendo citar con claridad y detalle el precepto, apartado, fracción, inciso o subinciso, que al efecto

resulte aplicable al caso concreto, incluso debe llegar al extremo de transcribir la parte específica cuando se trate de normas complejas.

Así lo definió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Jurisprudencia 2a./J. 115/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXII, Septiembre de 2005, página 310, del rubro y texto siguientes:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la

19 de 180

-

única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.”

De los preceptos legales a que hizo referencia, el **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de México “2”¹**, para sustentar que tiene existencia legal y competencia material y territorial, citó, entre otros, los artículos 7, primer párrafo, fracciones VII y XVIII y 8, párrafo primero, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 2, primer párrafo, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIV, inciso b), 11, fracción XXIII, 14, primer párrafo, fracciones I y VI, 24, párrafos primero y último, fracción I, inciso a), en relación con el 22, párrafo primero, fracciones III, VI, VIII y XII, último párrafo, numeral 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; artículo tercero, fracción II, inciso a) del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria; 33, último párrafo, 42, párrafos primero, fracción IX y segundo, 53-B, párrafos primero, fracciones I, III, IV, inciso a), antepenúltimo, penúltimo y último, 53-C, párrafo primero, 63, párrafo primero, 69-B, penúltimo párrafo, y 70 del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos que a la letra señalan:

¹ Resolución impugnada con número de oficio 500-36-07-04-01-2021-4492 de 26 de abril de 2021 (fojas 60 a 82).

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015.

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

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

(...)

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

21 de 180

-

(...)

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

(...)

Artículo 5.

(...)

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

(...)

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

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

(...)

XIV. Con sede en México:

(...)

b) México “2”;

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

VI. Llevar a cabo revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados;

(...)

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

23 de 180

-

atribuciones a que se refiere este artículo;

(...)

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

(...)

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

a) Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal.

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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

**ACUERDO MEDIANTE EL CUAL SE DELEGAN DIVERSAS
ATRIBUCIONES A LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEL SERVICIO**

DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

“Artículo Tercero.- Se delegan en los siguientes servidores públicos de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, las facultades que se indican:

(...)

II. En los administradores de Análisis Técnico Fiscal "1", "2", "3", "4" y "5"; de Planeación y Programación de Auditoría Fiscal Federal "1", "2", "3" y "4"; de Fiscalización Estratégica "1", "2", "3", "4", "5", "6" y "7", y desconcentrados de Auditoría Fiscal:

a) Llevar a cabo todos los actos y procedimientos establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.”

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

(...)

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.”

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

(...)

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

(...)

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el

25 de 180

-

primer acto que se notifique al contribuyente.

(...)"

“Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una **resolución provisional** a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

En caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación, podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado en el párrafo que antecede, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

(...)

IV. La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

a) Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;

(...)

Concluidos los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 de este Código, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este artículo dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años, en aquellos casos en que se haya solicitado una compulsión internacional. El plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este párrafo se suspenderá en los casos señalados en las fracciones I, II, III, V y VI y penúltimo párrafo del artículo 46-A de este Código.”

“**Artículo 53-C.** Con relación a las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III y IX de este Código, las autoridades fiscales podrán revisar uno o más rubros o conceptos específicos, correspondientes a una o más contribuciones o aprovechamientos, que no se hayan revisado anteriormente, sin más limitación que lo que dispone el artículo 67 de este Código.

(...)”

“**Artículo 63.** Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

(...)”

“**Artículo 69-B.** (...)

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.”

27 de 180

-

Con la cita de las disposiciones anteriores, se estima satisfecha la obligación de la autoridad demandada de fundar debidamente su existencia legal y **competencia por razón de materia**, al precisar cuál era la unidad administrativa que emitió, la resolución impugnada, que nos ocupa, a saber, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “2”.

En efecto de la lectura de los numerales de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, que quedaron transcritos, se observa que éste es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, encargado de aplicar la legislación fiscal con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras.

Para tal objetivo, el Servicio de Administración Tributaria, contará con las unidades administrativas que se establezcan en el reglamento Interior de dicho organismo, encontrándose entre otras, a la Administración General de Auditoría Fiscal, a la que se encontraran adscritas las ADMINISTRACIONES DESCONCENTRADAS DE AUDITORÍA FISCAL.

En los artículos 14, primer párrafo, fracciones I y VI y 22, párrafos primero, fracción XI y último, numeral 8 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se prevé que compete a la **Administración General de Auditoría Fiscal Federal**, determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación, atribuciones que también pueden ser ejercidas por los Administradores Desconcentrados, tal como se aprecia en la transcripción que anteriormente se hizo de dichos preceptos.

Además, en términos del artículo 24, párrafos primero y último, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, el Administrador Desconcentrado de Auditoría, podrá ser auxiliado, en el ejercicio de sus facultades, por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

De ahí que, si bien es cierto, que inicialmente se prevé la facultad para imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia a cargo de las Administraciones Generales, también lo es que, conforme al precitado artículo 24, esa facultad de igual forma se encuentra a cargo de los Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal, en este caso, de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “2” del Servicio de Administración Tributaria.

29 de 180

-

Al respecto, se invoca, *por la idea que encierra*, el criterio sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 2a. XCII/2010, visible en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, octubre de 2010, página 387, que a la letra dice:

“REVISIÓN FISCAL. LOS ACUERDOS DELEGATORIOS DE FACULTADES CONFIEREN LEGITIMACIÓN PARA INTERPONER ESE RECURSO A LOS FUNCIONARIOS QUE SEÑALEN PARA LA DEFENSA JURÍDICA DE LAS AUTORIDADES DEMANDADAS EN EL JUICIO DE NULIDAD, SIEMPRE Y CUANDO HAYAN SIDO EXPEDIDOS POR QUIEN TENGA ESAS ATRIBUCIONES. Si el marco normativo aplicable a una institución o dependencia faculta a quien la represente o a las autoridades encargadas de su defensa jurídica para expedir acuerdos en los que deleguen estas atribuciones, deben ordenar su publicación en el Diario Oficial de la Federación, hecho lo cual, se confiere legitimación para interponer el recurso de revisión fiscal previsto en el artículo 63 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo a las autoridades o funcionarios designados en el acuerdo; en virtud de que no se trata de un acto de naturaleza administrativa, ya que no tiende a regular el funcionamiento interno de la institución o dependencia de la que provengan, ni reglamenta, regula o establece cuestiones de tipo administrativo en determinadas áreas que la integren, sino que es un instrumento jurídico que contiene una delegación de facultades de defensa jurídica.”

De igual manera, es aplicable, *por la idea que encierra*, el criterio sostenido por los Tribunales Colegiados de Circuito, en la tesis I.10.A.38 A, visible en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIII, Marzo de 2001, página 1731, cuyo texto es el siguiente:

“COMPETENCIA, FUNDAMENTO DE LA, EN CASO DE DELEGACIÓN DE FACULTADES. La delegación de facultades, como una técnica de transferencia de una competencia propia de un

órgano superior de la administración pública a favor de un órgano inferior, persigue como propósito facilitar los fines del primero, cuya justificación y alcance se encuentran en la ley orgánica, reglamento interior o acuerdo del titular, y si bien es cierto que para el perfeccionamiento del acto delegatorio se requiere la reunión de varios requisitos de índole legal, entre otros, la existencia de dos órganos, el delegante y delegado, la titularidad por parte del primero de dos facultades, una que será transferida y otra la de delegar y la aptitud del segundo para recibir una competencia por la vía de la delegación, tales requisitos son necesarios para la emisión del acuerdo delegatorio; sin embargo, cuando el delegado emite un acuerdo por virtud de tal delegación, su competencia queda fundamentada en la medida en que se cita el acuerdo delegatorio y la fecha de publicación en el órgano de difusión oficial, pues de estimar que el delegante tiene que manifestar expresamente dicha delegación en cada uno de los actos que emita el delegado por virtud del acuerdo delegatorio, éste perdería su razón de ser, que no es otra cosa más que facilitar los fines del delegante.”

En consecuencia, se estima que la autoridad demandada fundó conforme a derecho su existencia legal como su competencia material, cumpliendo así con lo dispuesto por los artículos 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al haber citado con claridad y detalle los artículos, apartados y fracciones que sustentan la existencia y facultades de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “2”, entre las que se encuentran:

Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las facultades de comprobación.

Asimismo, establece como facultad de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, llevar a cabo revisiones electrónicas y todos los actos y procedimientos previstos en el Código Fiscal de la Federación relacionados con la emisión de comprobantes que amparen operaciones inexistentes y determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal a cargo de los contribuyentes.

-

Para efectos de lo anterior, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, será auxiliada en ejercicio de sus funciones, por las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal, quienes podrán ejercer dichas atribuciones.

Por su parte, el acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, establece a favor de los servidores públicos de la administración general de auditoría fiscal de la federación, la facultad de llevar a cabo todos los actos y procedimientos establecidos en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, establece a favor de la autoridad fiscal, la facultad de comprobación para, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales; así como para comprobar la comisión de delitos en materia fiscal y, practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes.

Por otro lado, el procedimiento de las revisiones electrónicas se contiene en el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación, en el que se prevé que las autoridades fiscales, con base en la información y documentación que obre en su poder, darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones o en la comisión de otras irregularidades, a través de la emisión de una resolución provisional,

misma que podrá acompañarse del oficio de preliquidación; asimismo, la autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo del referido plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que haya vencido el plazo para desvirtuar las irregularidades señaladas en la resolución provisional o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente.

Asimismo, se advierte que la autoridad para fundar su **competencia territorial** citó el artículo 5, párrafo tercero, en relación con el artículo 6, primer párrafo, apartado A, fracción XIV, inciso b), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, los cuales señalan lo siguiente:

Artículo 5.

(...)

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

(...)

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

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

(...)

XIV. Con sede en México:

(...)

b) México “2”;

-

Por tanto, si el domicilio de la actora se encuentra en Ecatepec, en el Estado de México, la **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “2”, con sede en México de la Administración General de Auditoría Fiscal del Servicio de Administración Tributaria**, es una autoridad territorialmente competente para emitir la resolución impugnada, y por lo tanto, debe considerarse que dicho funcionario sí fundó y motivó debidamente su competencia por razón de territorio.

A mayor abundamiento, cabe mencionar que con los artículos 5, tercer párrafo y 6, primer párrafo, apartado A, fracción XIV, inciso b), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, es suficiente para que la autoridad acredite la competencia territorial, aunado a que no era necesario que se citara el Acuerdo de delimitación territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria, ya que al respecto se ha pronunciado la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 83/2010 publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXI, Junio de 2010, página 272, la cual es del tenor siguiente:

“SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ES INNECESARIA LA INVOCACIÓN DE LOS ACUERDOS POR LOS QUE SE ESTABLECE LA CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS COMO FUNDAMENTO DE SU COMPETENCIA EN ESE ÁMBITO, AL ENCONTRARSE ESTABLECIDA EN EL REGLAMENTO INTERIOR DE AQUEL. Para

cumplir con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 constitucional, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida; por lo que en el caso del Administrador General de Grandes Contribuyentes y las Administraciones Centrales dependientes de él, para fundar correctamente su competencia territorial, entre otros preceptos, es suficiente con la cita de las disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que prevé que tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus facultades en todo el territorio nacional, resultando innecesaria la invocación de las disposiciones contenidas en los Acuerdos que establecen la circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria que se publican en el Diario Oficial de la Federación, por tratarse de instrumentos normativos dirigidos a especificar la circunscripción territorial de las Administraciones Locales o Regionales del citado organismo.”

Aunado a lo anterior, del análisis que se realizó a la resolución impugnada, se advierte que el objetivo del mismo es para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a los contribuyentes, así como lograr una adecuada distribución de cargas de trabajo de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria, Auditoría de Comercio Exterior, Servicios al Contribuyente y Jurídica, ejerzan ciertas facultades dentro de una delimitación territorial determinada.

Sin embargo, no se advierte que el artículo 5, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se encuentre supeditado a ejercerse dentro de una limitación territorial determinada, respecto del asunto que nos ocupa.

Más aun la **competencia por razón de grado** se desprende del artículo 22, párrafos primero, fracción XII y último, numeral 8, que se ha transcrito, así como en el artículo 2, primer párrafo, apartado C del Reglamento Interior del Servicios de Administración Tributaria, por lo que

-

con la referencia de esos numerales se estima suficiente para fundar la competencia por razón de grado de la autoridad.

Por tanto, si de los citados numerales se advierte la competencia por grado de la autoridad emisora no resultaba necesario que citara el párrafo quinto del artículo 16 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y así también se sostuvo en la jurisprudencia XXI.2o.P.A. J/34, de los Tribunales Colegiados de Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXI, Abril de 2010, página 2601, cuyo texto es:

“SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 16 DEL ABROGADO REGLAMENTO INTERIOR DEL MENCIONADO ORGANISMO NO FIJA, POR SÍ SOLO, LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS QUE ENLISTA. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 130/2008-SS, determinó, entre otras cosas, que la competencia por razón de grado de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria está consignada en los artículos 16 y 18 del abrogado reglamento interior del mencionado organismo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2005, porque del contenido de los referidos preceptos, específicamente de las porciones que resaltó el Alto Tribunal en la referida ejecutoria, se advierte que establecen la estructura jerárquica de cada una de las unidades administrativas que señalan, esto es, la competencia estructurada piramidalmente. Consecuentemente, para considerar debidamente fundada la indicada competencia, no debe exigirse a la autoridad que cite el párrafo quinto del indicado artículo 16, pues dicha porción normativa no la fija, por sí sola, respecto de las unidades administrativas que enlista, sino que únicamente menciona que éstas se encuentran adscritas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.”

El anterior análisis, con el cual se determina que contrario a lo manifestado por la parte actora, la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada que nos ocupa, sí señala los artículos y fracciones de los ordenamientos legales que le confieren competencia material, territorial y por razón de grado, para actuar de la forma en que lo hizo, así como para actuar dentro de la circunscripción territorial en donde se encuentra el domicilio de la parte actora, tal y como quedó definido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia Núm. 2a/J. 57/2001, sustentada por la H. Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en las hojas 31 y 32 del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, Noviembre de 2001, Pleno, Salas y Tribunales Colegiados de Circuito, que es del tenor siguiente:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO.-

De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario, Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: “COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”, así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el

37 de 180

-

apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.”

En virtud de lo expuesto, se concluye que resultan infundados los argumentos hechos valer por la actora, pues lo cierto es que, la autoridad emisora de la resolución impugnada, señaló los artículos, apartados y fracciones de los ordenamientos legales que le confieren competencia por grado, material y territorial para ello.

En cuanto a lo manifestado por la parte actora, respecto a la falta de fundamentación y motivación respecto del oficio 500-36-03-03-02-2022-5731 de 09 de junio de 2022; mediante el cual se comunica la resolución provisional e inició del ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad demandada, dado a que no se citaron los preceptos legales aplicables de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esta jugadora considera infundado el mismo, por las razones que enseguida se anotan.

El artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, dispone que todo acto administrativo debe estar fundado y motivado, debiéndose entender por lo primero la obligación de la autoridad que lo emite, para citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos, en que se

apoye la determinación adoptada y, por lo segundo, que exprese una serie de razonamientos lógico-jurídicos sobre el por qué consideró que el caso concreto se ajusta a la hipótesis normativa.

Al caso resulta aplicable, la jurisprudencia VI. 2o. J/248, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo 64, abril de 1993, página 43, que prescribe lo siguiente:

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

Respecto del tema, el Poder Judicial de la Federación ha señalado que el contenido formal del principio relativo a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, esto es, que se le dé a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de

-

voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

En ese sentido, resulta suficiente que la autoridad fiscal señale únicamente lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.

Al caso resulta aplicable la jurisprudencia I.4o.A. J/43, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, XXIII, mayo de 2006, página 1531, que al efecto dice:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.- El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión,

permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.”

Tratándose de las órdenes de revisión que tengan por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por un principio lógico y de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas, así como expresar el objeto o propósito de que se trate; requisitos para cuya completa satisfacción es necesario que se precisen en dichas órdenes, expresando por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretenden verificar.

Así, el objeto de la orden, o bien, de la resolución provisional de que se trata no debe ser general, sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión, entendiendo al objeto como cosa, elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa.

Además, no sólo debe expresarse la documentación que requiere, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, como elemento fundamental del objeto de la revisión, que se traduce en la obligación a cargo de la autoridad que la emite de precisar su alcance temporal.

Lo anterior, sin llegar al extremo de exigir a la autoridad que pormenore o detalle el capitulado o las disposiciones de las leyes

-

tributarias correspondientes, como sugiere la hoy actora, porque tal exageración provocaría que con una sola circunstancia que faltara, el objeto de la revisión se considerare impreciso.

Bajo este orden de ideas, en la especie resulta innecesario que la demandada dentro del oficio provisional, al llevar a cabo una revisión electrónica, pormenore las disposiciones legales que regulan la contribución sujeta a revisión, tales como la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que la cita de los artículos en los que sustentó su competencia la autoridad, misma a la que se ha hecho referencia con anterioridad, resulta ser la necesaria y estrictamente suficiente para tener por debidamente fundada y motivada el ejercicio de sus facultades de comprobación a cargo de la actora, de ahí que lo manifestado al respecto resulte infundado para declarar ilegal el procedimiento del que derivó la resolución recurrida.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia 2a./J. 59/97, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, de diciembre de mil novecientos noventa y siete, página 333, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO. - Acorde con lo previsto en el artículo 16 constitucional, así como con su interpretación realizada por esta Suprema Corte en las tesis jurisprudenciales cuyos rubros son: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER." (tesis 183, página 126, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995) y "ÓRDENES DE

VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS." (tesis 509, página 367, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995), que toman en consideración la tutela de la inviolabilidad del domicilio y la similitud establecida por el Constituyente, entre una orden de cateo y una de visita domiciliaria, cabe concluir que el objeto no sólo debe concebirse como propósito, intención, fin o designio, que dé lugar a la facultad comprobatoria que tienen las autoridades correspondientes, sino también debe entenderse como cosa, elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa; con base en esto último, el objeto de la orden de que se trata no debe ser general, sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión. Por tanto, la orden que realiza un listado de contribuciones o cualquier otro tipo de deberes fiscales que nada tenga que ver con la situación del contribuyente a quien va dirigida, la torna genérica, puesto que deja al arbitrio de los visitantes las facultades de comprobación, situación que puede dar pauta a abusos de autoridad, sin que obste a lo anterior la circunstancia de que el visitador únicamente revise las contribuciones a cargo del contribuyente como obligado tributario directo, porque en ese momento ya no se trata del contenido de la orden, sino del desarrollo de la visita, en la inteligencia de que la práctica de ésta debe sujetarse únicamente a lo señalado en la orden y no a la inversa. **Esta conclusión, sin embargo, no debe llevarse al extremo de exigir a la autoridad que pormenore o detalle el capitulado o las disposiciones de las leyes tributarias correspondientes, porque tal exageración provocaría que con una sola circunstancia que faltara, el objeto de la visita se considerara impreciso, lo cual restringiría ilegalmente el uso de la facultad comprobatoria,** situación que tampoco es la pretendida por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Es necesario precisar que las anteriores consideraciones únicamente son válidas tratándose de órdenes de visita para contribuyentes registrados, pues sólo de ellos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con su registro de alta, sabe qué contribuciones están a su cargo, situación que es distinta de los casos de contribuyentes clandestinos, es decir, aquellos que no están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes porque, en estos casos, la orden necesariamente debe ser general, pues no se sabe qué contribuciones están a cargo del destinatario de la orden. También debe señalarse que las contribuciones a cargo del sujeto pasivo, no sólo conciernen a las materiales o de pago, sino igualmente a las formales o cualquier otro tipo de deber tributario y, por tanto, debe entenderse por obligado tributario, no solamente al causante o contribuyente propiamente dicho, sino también a los retenedores, responsables solidarios y cualquier otro sujeto que a virtud de las normas tributarias tenga que rendir cuentas al fisco.

(Lo resaltado es de esta Sala)

43 de 180

-

En atención a lo anterior, resultan infundados los conceptos de impugnación sujetos a estudio para declarar ilegal las resoluciones traídas a juicio.

QUINTO. Dentro del concepto de impugnación primero del escrito de demanda, la actora negó lisa y llanamente que en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación que la autoridad le hubiese enviado a su representada el aviso electrónico del que hace referencia el artículo 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, previo a realizar la notificación del oficio número 500-36-06-02-02-2023-1350 de fecha 13 de febrero de 2023.

Sostuvo que es la autoridad quien debe acreditar que envió un aviso electrónico a las direcciones *****@*****.,
*****@***** * *****@*****

Dentro del segundo concepto de impugnación manifestó la accionante que de la supuesta constancia de notificación no se acredita que se haga el señalamiento de la hora y el día en que presuntamente fue enviada la notificación al buzón tributario de su representada.

Señalo que la autoridad no le otorgó al contribuyente la posibilidad de elegir entre diversos medios de comunicación y establecer como único medio de comunicación el correo electrónico, que bajo esa tesitura no es posible considerar que se corroboró el buen

funcionamiento del medio de comunicación con el Servicio de Administración Tributaria para los efectos correspondientes.

Dentro del concepto de impugnación décimo segundo sostuvo la actora que la resulta ilegal la resolución impugnada toda vez que las constancias de notificación no pueden ser autenticadas.

En el concepto de impugnación décimo sexto la actora señaló que las constancias de notificación de la resolución inicialmente recurrida no pueden calificarse de legales, lo anterior, toda vez que, la autoridad señala que no se autenticó con los datos de su firma electrónica, en consecuencia, no existe constancia de que se autenticó con su firma electrónica dentro del plazo que le fue concedido y en su caso indicar que día fue el que se tomó como fecha de notificación.

Que no se indicó además la hora en que se remitió el aviso al buzón tributario, lo cual resultaba necesario para brindar certeza jurídica al contribuyente, por lo cual se debe tener como conocedora hasta el día 09 de marzo de 2023.

Dentro del concepto de impugnación décimo séptimo, el representante legal de la actora señaló que las constancias de notificación no son legales, pues las mismas no ostentan la firma electrónica del funcionario competente para emitirla, lo cual contraviene lo dispuesto en el artículo 17-G del Código Fiscal de la Federación.

En el concepto de impugnación decimo octavo la actora manifestó que debe declararse la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que al momento de escanear el código QR de su constancia de notificación no direcciona a la página del Servicio de Administración Tributaria en la cual se pueda constatar la misma.

45 de 180

-

Finalmente, dentro del concepto de impugnación décimo noveno, se puede apreciar que la actora sostuvo nuevamente que las constancias de notificación son ilegales pues la autoridad no acredita la validación del correo señalado como medio de contacto en el aviso de 13 de febrero de 2023 a través del aviso de confirmación.

La representación legal de la autoridad demandada, al momento de formular su contestación a la demanda sostuvo que el oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de fecha 13 de febrero de 2023, fue legalmente notificado a la actora, sosteniendo así, la legalidad de la resolución recurrida.

En el concepto de impugnación **quinto** del escrito de ampliación de demanda sostuvo el actor que la notificación referente al oficio referido incumple con las formalidades previstas en los artículos 17-D y 17-K del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la constancia de notificación electrónica no contiene firma electrónica avanzada del funcionario competente para ello.

Por su parte la representación legal de la autoridad demandada al momento de formular su contestación a la ampliación de demanda, sostuvo que el oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de fecha 13 de febrero de 2023, sí fue debidamente notificado al actor, asimismo, que las copias

que se acompañaron al oficio de contestación a la demanda se encuentran debidamente certificadas.

Por su parte, dentro del escrito de ampliación, la demandante reitero los conceptos de impugnación primero, décimo sexto, décimo séptimo, décimo octavo y décimo noveno del escrito de demanda.

Por su parte la representación legal de la autoridad demandada al momento de contestar la ampliación de demanda, reitero la legalidad de la notificación de la resolución recurrida.

A consideración de esta Juzgadora, son **INFUNDADOS** los argumentos de la parte actora, por los motivos siguientes.

En primer término, es necesario señalar que la *litis* en el presente considerando se circunscribe en dilucidar sobre la legalidad de la notificación del oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de fecha 13 de febrero de 2023, mediante la cual se determinó a la actora un crédito fiscal en cantidad de \$5'703,058.04, por concepto de impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio de 2019, ya que la parte actora sostuvo que dicha diligencia se practicó en contravención a lo dispuesto en los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación.

Una vez precisado lo anterior, conviene precisar que si bien es cierto, los actos y resoluciones de las autoridades gozan de presunción de legalidad, también lo es, que de conformidad con el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es una presunción que admite prueba en contrario, tal y como el citado numeral lo establece, *“Las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales. Sin embargo, las autoridades deberán probar los hechos que los*

47 de 180

-

motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho”.

Por lo tanto, ante el desconocimiento alegado por la actora de las constancias de notificación del requerimiento de obligaciones que dio origen a la resolución recurrida, trasladó la carga de la prueba a la autoridad demandada; quien, en términos de lo dispuesto por la fracción I del artículo 16 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se encontraba obligada a exhibir, al contestar la demanda, tal y como se corrobora de la siguiente transcripción:

“Artículo 16. Cuando se alegue que la resolución administrativa no fue notificada o que lo fue ilegalmente, siempre que se trate de las impugnables en el juicio contencioso administrativo federal, se estará a las reglas siguientes:

I. Si el demandante afirma conocer la resolución administrativa, los conceptos de impugnación contra su notificación y contra la resolución misma, deberán hacerse valer en la demanda, en la que manifestará la fecha en que la conoció...”

Como claramente se deduce del numeral que ha quedado transcrito, en el caso de que la actora **alegue que la notificación de la resolución administrativa no le fue realizada o que lo fue de manera ilegal, se revierte la carga probatoria a la parte demandada**, a efecto de que, vía ampliación, la enjuiciante esté en posibilidad de controvertir su legalidad, sin que se exija mayor requisito que identificarlo, así como señalar a la autoridad que lo emite.

Al respecto es aplicable, la determinación alcanzada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 196/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIII, Enero de 2011, página 878, al resolver la contradicción de tesis 326/2010, sustentada por los Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado Auxiliar con residencia en Guadalajara, Jalisco, cuyo rubro es: **“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CUANDO EL ACTOR NIEGA CONOCER EL ACTO IMPUGNADO, LA AUTORIDAD AL CONTESTAR LA DEMANDA DEBE EXHIBIR EL DOCUMENTO ORIGINAL O, EN SU CASO, COPIA CERTIFICADA.”**.

De igual manera, resulta aplicable al caso concreto la jurisprudencia 2a./J. 209/2007, en la cual la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala que la obligación de la autoridad de exhibir el acto impugnado que manifiesta desconocer la enjuiciante, evita que ésta quede sin defensa ante la imposibilidad legal de combatir actos autoritarios de molestia de los que argumenta no tener conocimiento. El rubro de la jurisprudencia anterior, es: **“JUICIO DE NULIDAD. SI EL ACTOR NIEGA CONOCER EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO, LA AUTORIDAD AL CONTESTAR LA DEMANDA DEBE EXHIBIR CONSTANCIA DE ÉSTE Y DE SU NOTIFICACIÓN.”**.

Ahora bien, la representación legal del Servicio de Administración Tributaria, al contestar la demanda, **exhibió como pruebas la copia certificada de la constancia de notificación del requerimiento de obligaciones** contenido en el oficio número 500-36-06-02-02-2023-1350 de fecha 13 de febrero de 2023, visibles a folios 0068 y 0069 de autos del expediente administrativo que fue exhibido por la autoridad, mismas que se valoran en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en

-

relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, de las que se desprende que se notificó de conformidad con los artículos 17-K y 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido es:

Artículo 17-K. Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:

I. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

II. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

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

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

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La

facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K de este Código.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código.

De los preceptos legales en cita, se desprende que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, como la parte actora, tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de

-

Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, y presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

En ese sentido, se establece que las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general.

Ahora, retomando el estudio de la notificación del requerimiento de obligaciones, acorde al artículo 17-D del citado Código Fiscal de la Federación, cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una **firma electrónica avanzada del autor**, para lo cual se **deberá contar con un certificado que confirme el vínculo entre un firmante y los datos de creación de una firma electrónica avanzada**, expedido por el Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de personas morales, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México cuando se trate de personas físicas, motivo por el cual **en los**

documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo igual valor probatorio.

En esa tónica, se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

Lo anterior cobra relevancia, pues, como se ha visto, las autoridades fiscales se encuentran en posibilidad de notificar mediante el referido Buzón Tributario los actos administrativos que emitan, ajustándose a las reglas que para ello señala el segundo precepto legal en cita y que son:

a) Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será *enviado un aviso* mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K *supra* citado, esto es, *a su correo electrónico designado para ello*.

b) Los contribuyentes *contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar*. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

c) *En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se*

-

tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

d) La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que le dé para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

e) Al abrir el documento en el Buzón Tributario se generará por el contribuyente el acuse de recibo que consiste en el documento digital con firma electrónica avanzada que genera el destinatario del documento remitido, al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

f) Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, ***dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentique.***

g) Las notificaciones en el buzón tributario **serán emitidas anexando el sello digital correspondiente**, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V del mencionado Código, que, como se ha visto, refiere a la firma electrónica avanzada con certificado digital que hace las firmas de firma autógrafa del funcionario emisor.

Esto es, la autoridad fiscal se encontraba obligada a enviar un aviso a la contribuyente al Buzón Tributario al correo electrónico designado para ello a efecto de que en el término de tres días lo abriera, autenticándose con su firma electrónica avanzada con certificado digital, o bien con la clave intransferible, **so pena de que al cuarto día se efectuara la notificación electrónica.**

Bajo esa virtud, a folio 0068 del expediente administrativo obra el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario, que indica:

Folio del acto administrativo: F60502AX0000925

Asunto: Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario

Nombre, denominación o razón social: [REDACTED]

RFC: [REDACTED]

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-K, párrafo primero, fracción I y segundo párrafo, 134, párrafo primero, de la fracción I sus párrafos primero y quinto del Código Fiscal de la Federación vigente, se informa que a las 17 horas con 4 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 13 de febrero de 2023, le fue enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el Buzón Tributario que le fue asignado en www.sat.gob.mx, el cual fue signado con la e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada) del funcionario competente para emitirlo.

Se informa que tiene tres días hábiles para abrir el documento digital pendiente de notificar en el Buzón Tributario, contados a partir del día siguiente al del envío del presente aviso. En caso de que no abra el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo se tendrá por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, párrafo primero, de la fracción I sus párrafos sexto y séptimo del Código Fiscal de la Federación vigente.

El presente aviso electrónico fue enviado el día 13 de febrero de 2023, por medio de(los) siguiente(s) mecanismo(s) de comunicación registrado(s) en su buzón tributario:

Código de comunicación	Descripción
[REDACTED]	Número celular
[REDACTED]	Correo electrónico
[REDACTED]	Correo electrónico
[REDACTED]	Correo electrónico

Para los efectos legales del presente aviso, se considerará el huso horario correspondiente a su domicilio fiscal de conformidad con lo dispuesto en la regla 2.9.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

Sello digital que autentica el documento:
[REDACTED]

Cadena original:
[REDACTED]

-

Del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario se desprende que fue enviado el día 13 de febrero de 2023 a las 17 horas con 4 minutos hora de la Zona Centro de México, al número de celular ***** y a los correos electrónicos *****@*****; *****@***** * *****@*****; que proporcionó ***** ***** ** *****; informándole que le había sido enviado a su buzón tributario un acto administrativo en documento digital para su notificación, que tenía tres días hábiles para abrir el documento, contados a partir del día siguiente al del envío del aviso, y que si no lo hacía dentro de dicho plazo la notificación se tendría por realizada al cuarto día.

Además, se observa el sello digital que autentica los documentos, así como la cadena original.

Asimismo, en el folio 0069 del expediente en que se actúa, corre agregada la copias certificada de la constancia **de notificación electrónica**, cuyo contenido es el siguiente:

Que el 13 de febrero de 2023 se envió un aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario al contribuyente, a través del número de celular ***** y a los correos electrónicos *****@*****, *****@***** * *****@*****, no obstante, al no abrir los documentos digitales enviados al buzón tributario dentro del término de tres días contados a partir del día siguiente a aquél en el que se le envió dicho aviso, la notificación se tuvo por realizada al **cuarto día**.

Asimismo, se observa que siendo las 9:30 horas del día 17 de febrero de 2023, que constituye el cuarto día contado a partir del día

57 de 180

-

siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso y toda vez que no existe constancia de que se autenticó con los datos de creación de su e.firma para abrir el documento digital a notificar, se tuvo por realizada la notificación electrónica del acto administrativo signado con e.firma.

En este sentido, se estima que la notificación de 17 de febrero de 2023, correspondiente al requerimiento de información o documentación contenido en el oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de 13 de febrero de 2023, no es violatoria de los artículos 17-K y 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación

Lo anterior es así, puesto que respecto al aviso de confirmación que refiere el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación; esta Sala tiene la certeza de que la autoridad sí procedió a corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de los correos electrónicos *****@*****., *****@***** * *****@*****, así como del número celular *****, que la actora le indicó a la autoridad como medio de comunicación.

Se realiza tal afirmación, porque la autoridad exhibió con su contestación de demanda los Acuses de registro o actualización de mecanismos de comunicación como medios de contacto de fechas 19 de julio de 2022 (tres) y 03 de marzo de 2020, así como los Registros de Actualización de medios de contacto con folios ACU890314KY80002, ACU890314KY80002, ACU890314KY80002 y ACU890314KY80001, los

cuales corren agregados en los folios 0070 a 0078 de autos del expediente administrativo que fue exhibido por la demandada dentro del presente juicio, y que para efecto del presente análisis se reproduce el referido en primer orden, el cual, en la parte que interesa indican:

Acuse de registro o actualización de mecanismos de comunicación como medios de contacto

Fecha: 19 de Julio de 2022 17:43:54 hrs.

Folio: ACU890314KY80002

Con fundamento en el artículo 17-K segundo y tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, la regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente y de acuerdo al trámite establecido en la ficha 245/CFF denominada "Habilitación del Buzón Tributario y registro de mecanismos de comunicación como medios de contacto" del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente se han registrado o actualizado los siguientes mecanismos de comunicación por el contribuyente mismos que se relacionan en el presente acuse de registro o actualización como medios de contacto.

El proceso de registro o actualización de los mecanismos de comunicación se realiza con la siguiente información:

Datos de identificación del contribuyente:

RFC: [REDACTED]

CURP: [REDACTED]

Nombre, denominación o razón social: [REDACTED]

Información sobre el o los mecanismos de comunicación registrados *

Número de celular: [REDACTED]

La información del presente documento, contiene datos personales, mismos que son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, en los términos del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación; artículo 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, en relación con el artículo 113 fracción I de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública y 3, fracción IX, 4, 6, 31 y 43 de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados.

Recuerda que para que proceda el alta debes confirmar tus medios de contacto registrados, tanto el correo electrónico, como mínimo uno y máximo cinco) y el número de teléfono celular, en un lapso no mayor a 72 horas posteriores al registro; de lo contrario el trámite no concluirá satisfactoriamente.

Cadena Original del Acuse: [REDACTED]

Sello Digital del SAT: [REDACTED]

Buzón Tributario <buzontributario@sat.gob.mx>

Registro o actualización de medios de contacto con Folio ACU890314KY80002

Aviso Electrónico

Para confirmar tu correo electrónico, da clic aquí

Al concluir el proceso recibirás un correo informándote que tienes un mensaje en tu Buzón Tributario. Lee el mensaje de confirmación de tu trámite.

Tienes tres días como máximo para hacer esta confirmación de correo.

Recuerda confirmar por lo menos un correo electrónico y un número de teléfono celular, de lo contrario se cancelará tu solicitud de registro y los medios de contacto confirmados se cancelarán.

Recuerda que el SAT no distribuye software, no solicita ejecutar o guardar un archivo, ni requiere información personal, claves o contraseñas por correo electrónico. Si recibes un mensaje de este tipo, no descargues ningún programa ni envíes información. Reporta a través de nuestro portal agendando como activo adjunto a tu reporte el correo electrónico y comunicado electrónicos que recibiste.

Tus datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, de conformidad con los Lineamientos de Protección de Datos Personales y con las diversas disposiciones fiscales y legales sobre confidencialidad y protección de datos, a fin de ejercer las facultades conferidas a la Autoridad Fiscal.

HACIENDA SAT

gobmx/sat | sat.gob.mx

-

En este sentido, se estima que con los citados acuses la autoridad demuestra que la actora designó como mecanismos de comunicación los correos electrónicos *****@*****, *****@***** * *****@*****, así como del número celular *****, y también que la autoridad corroboró la autenticidad y correcto funcionamiento del citado correo electrónico, como lo exige el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación.

Ello es así, dado que el Servicio de Administración Tributaria dio a conocer a través de su página de internet www.sat.gob.mx, el Manual de usuario del buzón tributario, que en la parte que interesa indica:

2. Actualización Mecanismos de Comunicación

Si es la primera vez que ingresas al Buzón Tributario se presentará una pantalla donde se te solicitará registrar al menos un correo electrónico, mismo que te servirá como medio de contacto con la Autoridad. Para agregar más correos electrónicos da clic en el botón **Agregar correo**, en caso contrario de clic en el botón continuar.



Manual de usuario del Buzón Tributario



SAT
Servicio de Administración Tributaria



SAT
Servicio de Administración Tributaria

Trámites y servicios

Domingo 08 de junio de 2014

EKC0501031F9 | FABRICA ECKO S.A. DE C.V.
Inicio | Cerrar Sesión

Buzón tributario

Declaraciones

Factura Electrónica

RFC

Trámites

Servicios

Consultas

Buzón Tributario

Mensajes

Ingresar al menos un correo electrónico (puedes registrar hasta cinco). En la siguiente pantalla utiliza tu firma electrónica para enviar tu registro.

Eres responsable del uso de este Buzón y es muy importante que sepas que modificar, copiar, utilizar o sustraer información que vaya en perjuicio de la autoridad te hace acreedor a responsabilidades civiles y penales. Utilízalo responsablemente.

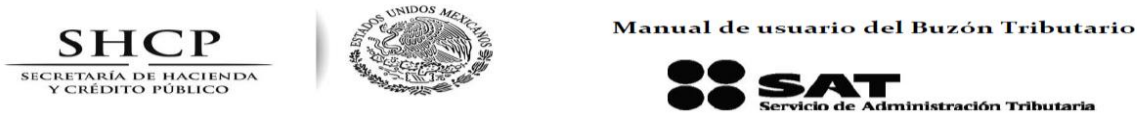
Correo electrónico

Correo electrónico

Confirmar correo electrónico

Continuar

Cancelar



Importante: Una vez que hayas registrado al menos un correo electrónico ya no se presentará esta pantalla al ingresar.

Es necesario firmar la solicitud la actualización de los Mecanismos de Comunicación, para lo cual el sistema solicitará la FIEL, a través de los siguientes datos:

- RFC (este campo se llena cuando se registran los demás)
- Clave privada (key)

Una vez capturados los datos, da clic en el botón “Firmar”.

Se emitirá un mensaje confirmando la recepción de la solicitud con el número de folio asignado. Puedes consultar la Solicitud dando clic en el botón “Imprimir Acuse”.

Adicionalmente recibirás en tu Buzón un Mensaje dónde también podrás consultar el formato de Solicitud. Da clic en el texto azul para ver el contenido



El formato de solicitud que se presentará es el siguiente:





SOLICITUD ACTUALIZACIÓN DE MECANISMOS DE COMUNICACIÓN

Lugar y fecha de solicitud

México, Distrito Federal, 30 de Mayo de 2014 20:01:23 hrs.

2014, Año de Octavio Paz

Me manifiesto sabedor deque estoy obligado a guardar absoluta y estricta confidencialidad de la información que conozco con motivo del uso del Buzón Tributario, así como de las responsabilidades civiles y penales a las que me haré acreedor al quebrantar la citada reserva, así como al modificar, copiar, utilizar o sustraer información que vaya en perjuicio de la autoridad.

Su solicitud de actualización de los Mecanismos de Comunicación está en proceso de validación, con la siguiente información:

Datos de Identificación del Contribuyente		
Folio:	EKC0501031F90001	Datos del contribuyente
RFC:	EKC0501031F9	
CURP:		
Nombre ó Razón Social:	EKCO A EN P	
Tipo de Movimiento		
Identificación del aviso: Actualización de Mecanismos de Comunicación		Fecha de solicitud:
		30/05/2014
Datos Mecanismo de Comunicación		
Correo electrónico alta:	maildictamenes@adcidcpru.gob.mx, maildictamenes@adcidcpru.gob.mx, romerojose@gmail.com, alberto.romero@sat.gob.mx, alberto.romero@sat.gob.mx	Resultado:
		En proceso de actualización
Movimiento a efectuar		

SAT... ¡más fácil, más rápido!

Cadena Original:

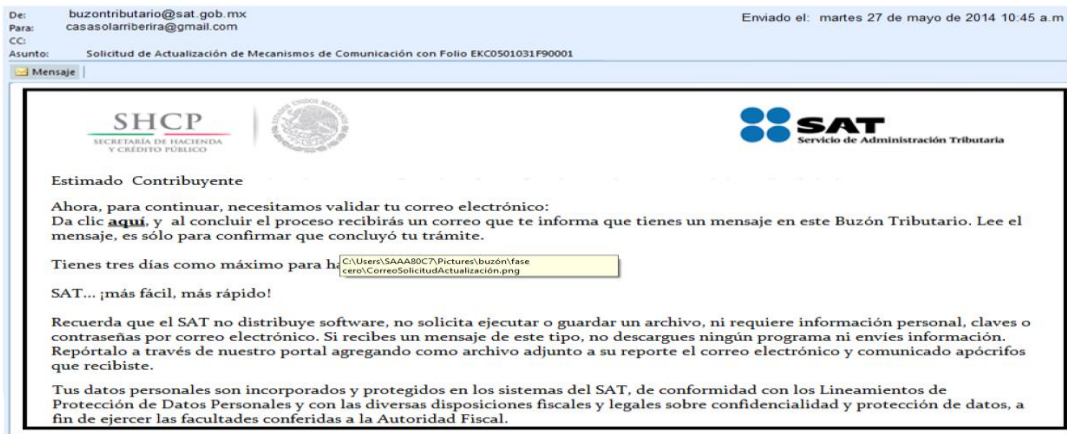
EKC0501031F9(EKCO A EN P)30/05/2014 20:01:23(México, Distrito Federal|20001000000200001466|maildictamenes@adcidcpru.gob.mx&maildictamenes@adcidcpru.gob.mx&romerojose@gmail.com&alberto.romero@sat.gob.mx&alberto.romero@sat.gob.mx)|EKC0501031F90001|

Sello Digital del SAT:

bCJt5He9y+ozC+9JC3szks8/vcq9xl9R2TCm8XWJHO40A0ISxrFS3owoW14aFijQknlwzr9E6GIV8pUlm+ajchiRmLS76CJear8fvJn5dOZEINBVvudEObsMYdUxs4CMtgbHMEVUtW38CX886+jWxvyuBKYZ0xWZd9FfXc=

Cadena original y Sello Digital

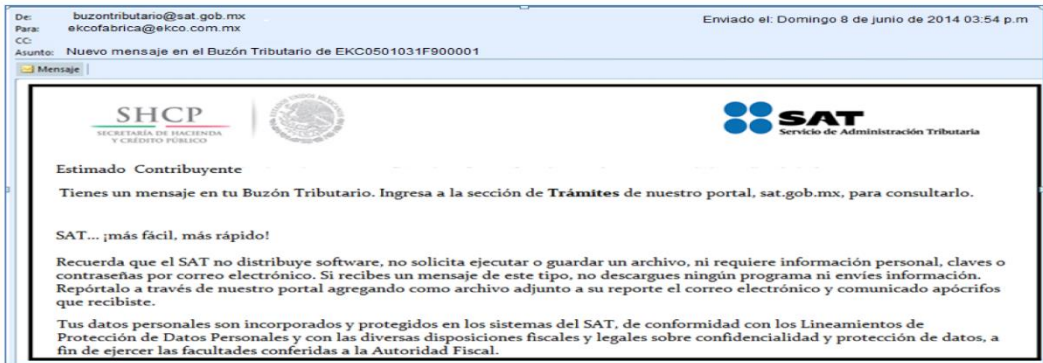
Recibirás un correo electrónico por parte del Buzón tributario, dónde se solicita validar tu correo electrónico.



Una vez confirmado se mostrará el siguiente mensaje en pantalla.



Una vez validado tu correo recibirás un correo electrónico por parte del Buzón tributario, indicando que tienes un mensaje por leer.



Una vez que ingresas al Buzón en la sección de Mensajes podrás consultar la respuesta de tu solicitud.



Al dar clic en el texto “aquí” se desplegará el detalle de la Respuesta a la solicitud de registro o actualización de los Mecanismos de Comunicación.



SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Manual de usuario del Buzón Tributario



SAT
Servicio de Administración Tributaria





SAT
Servicio de Administración Tributaria

ACTUALIZACIÓN DE MECANISMOS DE COMUNICACIÓN

Lugar y fecha de solicitud
México, Distrito Federal, 30 de Mayo de 2014 20:51:00 hrs.
2014, Año de Octavio Paz

Se ha procesado su solicitud con el siguiente resultado:

Datos de identificación del Contribuyente		Datos del Contribuyente
Folio:	EKC0501031F90001	
RFC:	EKC0501031F9	
CURP:		
Nombre ó Razón Social:	EKCO A EN P	Tipo de movimiento
Tipo de Movimiento		
Identificación del aviso: Actualización de Mecanismos de Comunicación		Fecha de actualización: 30/05/2014
Datos Mecanismo de Comunicación		
Correo electrónico alta:	maidictamenes@adcidcpru.gob.mx	Resultado: Validado
Resultado:		Validado

SAT... ¡más fácil, más rápido!

Sus datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, de conformidad con los Lineamientos de Protección de Datos Personales y con diversas disposiciones fiscales y locales sobre confidencialidad y protección de datos, a fin de ejercer las facultades conferidas a la autoridad fiscal.

Cadena Original:

Setio Digital del SAT:

EKC0501031F9(EKCO A EN P)30/05/2014 20:51:00[México, Distrito Federal]maidictamenes@adcidcpru.gob.mx[EKC0501031F90001]
(Zaupa1GAFc057fR1+*+zmMY/cq33ZaKoko1R4ICU4HCJYacS3awfZLXqLwZE77TqFrQJdDgF+Tm5aZx5jQZaDuF
W8WskDIdHmJW17G4FUp55IKd8CJAQsedXvYMAgNlVW3ahVqVnmz5W+BwKY0uQmwwZMK/m8Q3dJZJRY=

En caso de no confirmar tu correo electrónico en el tiempo establecido, el Buzón Tributario no realizará la actualización y mostrará el siguiente resultado:



SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Manual de usuario del Buzón Tributario



SAT
Servicio de Administración Tributaria





SAT
Servicio de Administración Tributaria

ACTUALIZACIÓN DE MECANISMOS DE COMUNICACIÓN

Lugar y fecha de solicitud
México, Distrito Federal, 30 de Mayo de 2014 20:51:00 hrs.
2014, Año de Octavio Paz

Se ha procesado su solicitud con el siguiente resultado:

Datos de identificación del Contribuyente		Datos del Contribuyente
Folio:	EKC0501031F90001	
RFC:	EKC0501031F9	
CURP:		
Nombre ó Razón Social:	EKCO A EN P	Tipo de movimiento
Tipo de Movimiento		
Identificación del aviso: Actualización de Mecanismos de Comunicación		Fecha de actualización: 30/05/2014
Datos Mecanismo de Comunicación		
Correo electrónico alta:	maidictamenes@adcidcpru.gob.mx	Resultado: No Validado
Correo electrónico baja:	adero.tram@adcidcpru.gob.mx	Resultado: Sin Cambio
Resultado:		No Validado

SAT... ¡más fácil, más rápido!

Asimismo, en la ficha 245/CFF del Anexo 1A de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2022 (que resulta aplicable ya que fue en el año de 2022 que el actor proporcionó su medio de comunicación ante la autoridad), se estableció el procedimiento para registrar los mecanismos de comunicación, y se indicó lo siguiente:

245/CFF Habilitación del buzón tributario y registro de mecanismos de comunicación como medios de contacto		
Trámite Servicio	Descripción del Trámite o Servicio	Monto
		☒ Gratuito ☐ Pago de derechos Costo: \$
¿Quién puede solicitar el Trámite o Servicio?		¿Cuándo se presenta?
Personas físicas y morales.		Cuando lo requiera.
¿Dónde puedo presentarlo?		En el Portal del SAT a través de buzón tributario. https://www.sat.gob.mx
INFORMACIÓN PARA REALIZAR EL TRÁMITE O SERVICIO		
¿Qué tengo que hacer para realizar el Trámite o Servicio?		
1.- Para habilitar el buzón tributario deberá hacer el registro y confirmación de los mecanismos de comunicación como medios de contacto realizando lo siguiente: Ingresar al Portal del SAT, seleccionar la opción "buzón tributario". Cuando se ingresa por primera vez al buzón tributario, el sistema muestra el formulario de selección de mecanismos de comunicación para envío de avisos electrónicos, donde se deberá seleccionar de entre correo electrónico y número de teléfono móvil. Capturar y confirmar en el formulario al menos una dirección de correo electrónico o un número de teléfono móvil que registrará como medio de contacto, se pueden registrar un máximo de cinco correos y solamente un número de teléfono móvil. Para agregar otro correo electrónico como medio(s) de contacto(s) deberá dar clic en el botón de "Agregar Correo" para capturar y confirmar la dirección de correo. Una vez capturados el o los mecanismos de comunicación, se debe de presionar el botón de "Continuar". Aparecerá un recuadro en donde indica si desea continuar con el trámite para registrar su(s) medio(s) de contacto, presionar el botón "Aceptar". Para el caso de las personas morales, el sistema solicitará la confirmación mediante la e.firma. El sistema mostrará una pantalla en donde indica que el (los) correo(s) electrónico(s) o número de teléfono móvil se han registrado, mostrando un folio, fecha y hora. Presionar el botón "Imprimir Acuse" para poder visualizar, guardar o imprimir el acuse de registro o actualización de mecanismo de comunicación seleccionado. 2. - Debe confirmar el medio de contacto registrado en un lapso no mayor a 72 hrs. posteriores al registro, de lo contrario el sistema cancelará la solicitud de registro del medio de contacto y tendrá que realizar nuevamente el registro del o los mecanismos de comunicación. a) Para el caso de correo electrónico recibirá un aviso a cada una de las direcciones registradas en el buzón tributario como medio de contacto, donde se le indicará que es necesario confirmar el mecanismo de comunicación seleccionado. En el cuerpo del aviso deberá dar clic en el enlace "aquí" con el fin de confirmar el mecanismo de comunicación seleccionado como medio de contacto. b) En el caso de número de teléfono móvil recibirá el aviso electrónico mediante mensaje corto de texto donde se le indicará que es necesario confirmar el mecanismo de comunicación seleccionado como medio de contacto. En el mensaje corto de texto recibirá un código de activación que deberá capturar dentro del buzón tributario. Posteriormente el sistema mostrará una pantalla en donde indica que su correo electrónico y/o número de teléfono móvil ya fue confirmado, recibirá un nuevo aviso electrónico en cada medio de contacto que haya confirmado (correo electrónico o mensaje corto de texto) en el cual se le indica que tiene un mensaje de interés en su buzón tributario. Para consultar los mensajes de interés dentro del buzón tributario deberá ingresar con su Contraseña, e.firma o e.firma portable e ingresar en la opción Comunicados. El sistema mostrará una pantalla con una lista de Mensajes no leídos en la que se depositará un nuevo mensaje, por cada medio de contacto registrado en el buzón tributario, que contendrá la liga al acuse de registro o actualización de mecanismo de comunicación seleccionado, para poder visualizarlo deberá dar clic en el vínculo del mensaje. Nota: En caso de no haber recibido algún mensaje de confirmación por parte del buzón tributario, es necesario que revise la bandeja "correo no deseado" en su cuenta de correo electrónico, ya que por la configuración que tienen algunos proveedores de correo electrónico, los correos del buzón tributario se depositan en dicha carpeta. Si en la bandeja "correo no deseado" no se encuentra el correo de confirmación y el correo registrado es el correcto, deberá de		

acudir a alguna de las oficinas del SAT para solucionar su problemática o presentar a través de la página del SAT un caso de aclaración.

En el caso de no haber recibido mensaje de confirmación, mediante mensaje corto de texto en el teléfono móvil y el número registrado es el correcto, deberá de acudir a alguna de las oficinas del SAT para solucionar su problemática o presentar a través de la página del SAT un caso de aclaración.

3.- Imprimir el acuse de confirmación.

Se informa que podrá imprimir o guardar los acuses de registro o confirmación de mecanismo de comunicación seleccionado y de confirmados en cualquier momento, ingresando a su buzón tributario, al apartado de comunicados, en donde se encuentran todos los mensajes que ha recibido, entre ellos, los acuses generados por el registro o actualización de medios de contacto

4.- Administración de medios de contacto.

Posterior al primer registro de mecanismos de comunicación como medios de contacto en el buzón tributario, el contribuyente podrá administrar sus medios de contacto, agregando, modificando o eliminando correos electrónicos o el número de teléfono móvil, ingresando al buzón tributario con su Contraseña, e.firma o e.firma portable y dar clic en el ícono Medios de contacto que se encuentra en la parte superior del formulario, sección "Medios de contacto" y realizar las actividades descritas en los numerales 1, 2 y 3; siempre bajo la condición de tener al menos un mecanismo de comunicación seleccionado y registrado (activo).

Mientras no se concluya el proceso de confirmación de los medios de contacto, el sistema no le permitirá incluir nuevos registros.

Por tanto, del manual y la ficha 245/CFF, se desprende que para actualizar los mecanismos de comunicación se debe realizar el siguiente procedimiento:

1.- Si es la primera vez que se ingresa al buzón tributario, el contribuyente en la pantalla que aparece debe registrar al menos un

correo electrónico, pudiendo ser hasta cinco, que serán los medios de contacto que designa.

2.- El contribuyente deberá firmar y enviar la solicitud de registro o actualización de medios de contacto.

3.- El contribuyente recibirá un mensaje en el que se confirma la recepción de la solicitud, la cual podrá imprimir, y también recibirá en un mensaje en el que podrá ver la solicitud de registro o actualización, y en ella se indicará que está “En proceso de actualización”, tal como se advierte de la siguiente imagen:





SOLICITUD ACTUALIZACIÓN DE MECANISMOS DE COMUNICACIÓN

Lugar y fecha de solicitud
México, Distrito Federal, 30 de Mayo de 2014 20:01:23 hrs.
2014, Año de Octavio Paz

Me manifiesto sabedor de que estoy obligado a guardar absoluta y estricta confidencialidad de la información que conozco con motivo del uso del Buzón Tributario, así como de las responsabilidades civiles y penales a las que me haré acreedor al quebrantar la citada reserva, así como al modificar, copiar, utilizar o sustraer información que vaya en perjuicio de la autoridad.

Su solicitud de actualización de los Mecanismos de Comunicación está en proceso de validación, con la siguiente información:

Datos de Identificación del Contribuyente	
Folio:	EKC0501031F90001
RFC:	EKC0501031F9
CURP:	
Nombre ó Razón Social:	EKCO A EN P
Tipo de Movimiento	
Identificación del aviso: Actualización de Mecanismos de Comunicación	Fecha de solicitud:
	30/05/2014
Datos Mecanismo de Comunicación	
Correo electrónico alta:	maildictamenes@adcdcp.ru.gob.mx, maildictamenes@adcdcp.ru.gob.mx, romerose@gmail.com, alberto.romero@sat.gob.mx, alberto.romero@sat.gob.mx
Resultado:	En proceso de actualización

SAT... ¡más fácil, más rápido!

Cadena Original:

Sello Digital del SAT:

EKC0501031F9(EKCO A EN P)30/05/2014 20:01:23(México, Distrito Federal)2000100000020001466(maildictamenes@adcdcp.ru.gob.mx&maildictamenes@adcdcp.ru.gob.mx&romerose@gmail.com&alberto.romero@sat.gob.mx&alberto.romero@sat.gob.mx)|EKC0501031F90001|bCJt5He9y+ozC+9JC3szks8/vcgx9xl9RZTCm8XWJHO40A0ISxrfS3owW14aFjQknlwzr9E6GIV8pUlm+ajchiRmLS76CJear8fvJn5dOZEINBVVudEObsMYdUxs4CMtgbHMEVUtW138CX986+JWxyuBKyz0xWZd9FRxc=

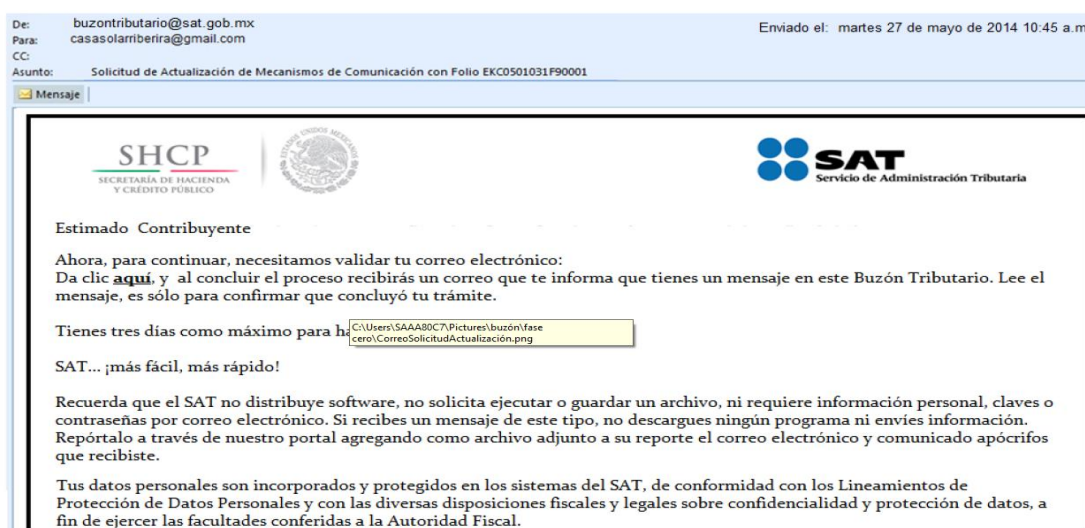
Datos del contribuyente

Movimiento a efectuar

Cadena original y Sello Digital

4.-Asimismo, el contribuyente recibirá en su correo electrónico un mensaje por parte del buzón tributario, en el que se le solicitará que

valide el correo electrónico que haya designado en su solicitud, para lo cual deberá dar “clic” en el apartado que se indica en el propio mensaje:

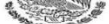


5°.- Una vez que el contribuyente valida el correo electrónico que haya designado como medio de comunicación, dado “clic” en el apartado respectivo, recibirá un mensaje en su correo electrónico en el que se le indicará que tiene un mensaje por leer en el buzón tributario, al cual debe ingresar en la sección de trámites.

6°.- El contribuyente al consultar el buzón tributario en la sección de trámites, advertirá la respuesta por parte de la autoridad respecto de la solicitud de actualización de mecanismo de comunicación, en la cual se indicará que está validado el correo que se haya designado en la solicitud respectiva, de acuerdo con el siguiente formato:



SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Manual de usuario del Buzón Tributario





SAT
Servicio de Administración Tributaria



SAT
Servicio de Administración Tributaria

ACTUALIZACIÓN DE MECANISMOS DE COMUNICACIÓN

Lugar y fecha de emisión:
México, Distrito Federal, 30 de Mayo de 2014 20:51:00 hrs.
2014, Año de Octubre Paz

Se ha procesado su solicitud con el siguiente resultado:

Datos de identificación del Contribuyente Folio: EKC0501031F90001 RFC: EKC0501031FD CURP: _____ Nombre o Razón Social: ECKO A EIR P	Datos del Contribuyente
Tipo de Movimiento Identificación del aviso: Actualización de Mecanismos de Comunicación Datos Mecanismo de Comunicación Correo electrónico alta: maldictamenes@adccidcpru.gob.mx	Tipo de movimiento Fecha de actualización: 30/05/2014 Resultado: Validado

Resultado

SAT... ¡más fácil, más rápido!

Sus datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, de conformidad con los Lineamientos de Protección de Datos Personales y con diversas disposiciones fiscales y locales sobre confidencialidad y protección de datos, a fin de ejercer las facultades conferidas a la autoridad fiscal.

7º.- Si el contribuyente no valida o confirma el correo electrónico señalado como medio de contacto, no se realizará la actualización y se emitirá un formato en que se hará constar como “No validado”, conforme al siguiente formato:



Manual de usuario del Buzón Tributario

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
Servicio de Administración Tributaria

ACTUALIZACIÓN DE MECANISMOS DE COMUNICACIÓN

Lugar y fecha de solicitud
México, Distrito Federal, 30 de Mayo de 2014 20:51:00 hrs.
2014, Año de Octavio Paz

Se ha procesado su solicitud con el siguiente resultado:

Datos de identificación del Contribuyente	
Folio:	EKC0501031F90001
RFC:	EKC0501031F9
CURP:	
Nombre ó Razón Social:	EKCO A EN P
Tipo de Movimiento	
Identificación del aviso: Actualización de Mecanismos de Comunicación	
Fecha de actualización: 30/05/2014	
Datos Mecanismo de Comunicación	
Correo electrónico alta:	maildictamenes@adcidcpru.gob.mx
Correo electrónico baja:	adero.tram@adcidcpru.gob.mx
Resultado:	No Validado
Resultado:	Sin Cambio

SAT... ¡más fácil, más rápido!

Bajo este contexto, se considera que la autoridad sí corroboró la autenticidad y correcto funcionamiento del número de celular ***** y a los correos electrónicos *****@*****, *****@***** * *****@*****, como lo exige el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación.

Se sostiene lo anterior, dado que conforme al procedimiento para dar de alta ante la autoridad los medios de comunicación, el actor recibió en la misma dirección electrónica que solicitó que se le tuviera

como medio de contacto, esto es, *****@*****, *****@***** * *****@*****, así como el número de teléfono ***** un mensaje por parte del buzón tributario, en el que se le solicitó que validara o confirmara esa dirección electrónica, y al respecto se tiene la certeza que la accionante procedió a efectuar la validación respectiva, conclusión a la que se llega porque se emitió el acuse de registro o actualización de mecanismos de comunicación, en que se hizo constar que el correo estaba como “Validado”, según se aprecia a fojas 0070 a 0078 de autos.

Es importante destacar que dicho acuse solamente se genera cuando el contribuyente realiza la validación o confirmación de los correos electrónicos señalados como medio de contacto, lo cual conlleva a considerar que la actora efectivamente recibió en sus correos electrónicos *****@*****, *****@***** * *****@*****, así como el número de teléfono *****, el mensaje de solicitud de validación, y que realizó esa validación, en tanto se emitió el citado acuse en el que aparece como “Validado”.

En este sentido, si la parte actora recibió en su correo electrónico *****@*****, *****@***** * *****@*****, así como el número de teléfono ***** que registró como medio de contacto, un mensaje para que validara esa dirección, y si la accionante procedió a realizar tal validación, ello sin duda conlleva a considerar que esa dirección de correo es auténtica y que funciona correctamente, en tanto que la actora recibió en ese medio de comunicación el mensaje por parte de buzón tributario y validó la dirección electrónica, siendo que de no haber sido así, se hubiere generado la respuesta de no validado, lo cual no acontece, pues como se dijo, se emitió respuesta de validación.

69 de 180

Por tanto, se considera que el correo electrónico
*****@*****, *****@***** * *****@*****,
así como el número de teléfono ***** son genuinos y que funcionan
debidamente y por lo tanto, resulta infundado lo aludido por la
promovente, dado que la demandada sí realizó la confirmación del
mecanismo de comunicación que la actora registró.

Por lo anterior, esta Juzgadora determina que contrario a lo
manifestado por la actora, resulta legal la notificación del oficio 500-36-
06-02-02-2023-1350 de 13 de febrero de 2023, a través del buzón
tributario, toda vez que la demandada al exhibir la copia certificada del
Aviso Electrónico de Notificación Pendiente en el Buzón Tributario,
acreditó el deber que le impone el artículo 17-K del Código Fiscal de la
Federación, esto es, enviar dicho aviso al buzón tributario previo a la
notificación del requerimiento de información y/o documentación
sometido a estudio.

Máxime que, el Poder Judicial de la Federación ha determinado
que para efectos del artículo 134, fracción I, segundo párrafo del Código
Fiscal de la Federación, que las notificaciones electrónicas por
documento digital se realizaran a través del Buzón Tributario disponible
en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y que
dicha regla es de naturaleza autoaplicativa, pues con su sola entrada en
vigor se actualiza la obligación de los contribuyentes de consultar
permanentemente el correo electrónico proporcionado al Servicio de

Administración Tributaria, para efectos de abrir los avisos de notificaciones pendientes, esto es, el deber de estar pendiente indefinidamente de los avisos que eventualmente pudiere enviarle la autoridad, criterio que tiene sustento en la jurisprudencia **PC.I.A. J/42 A (10a.)**, sostenida por el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro y contenidos son los siguientes:

“Época: Décima
 Núm. de Registro: 2009793
 Instancia: Plenos de Circuito
 Jurisprudencia
 Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
 Libro 21, Agosto de 2015, Tomo II
 Materia(s): Común, Administrativa
 Tesis: PC.I.A. J/42 A (10a.)
 Página: 1734

TERCERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2013 Y SUS ANEXOS 1, 1-A, 1-B Y 3, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 14 DE AGOSTO DE 2013. SU REGLA II.2.10.5 QUE PREVE QUE LAS NOTIFICACIONES ELECTRÓNICAS POR DOCUMENTO DIGITAL SE REALIZARÁN A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO, ES DE NATURALEZA AUTOAPLICATIVA. La regla aludida establece que, para los efectos del artículo **134, fracción I, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las notificaciones electrónicas por documento digital se realizarán a través del buzón tributario disponible en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT)**; que, previo a la realización de la notificación, al contribuyente le será enviado al correo electrónico proporcionado al SAT al momento de generar su firma electrónica, o bien, al que hubiera señalado para tal efecto, un aviso indicándole que en el buzón tributario se encuentra pendiente de notificación un documento emitido por la autoridad fiscal; y que los contribuyentes contarán con 5 días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar pues, de no hacerlo, la notificación electrónica se tendrá por realizada al sexto día, contado a partir del día siguiente a aquel en el que fue enviado el referido aviso. Ahora bien, dicha regla es de naturaleza autoaplicativa, pues con su sola entrada en vigor **actualiza en perjuicio de los contribuyentes la obligación de consultar permanentemente el correo electrónico proporcionado al SAT, para efectos de abrir los avisos de notificaciones pendientes, esto es, el deber de estar pendiente indefinidamente de los avisos que eventualmente pudiere enviarle la autoridad**, al margen de que ésta los envíe o no al correo electrónico, pues este acto (enviar el aviso de notificación pendiente en el buzón tributario) no es condición necesaria ni suficiente de dicho deber, que nace, ipso iure, con la mera entrada en vigor de la norma.

71 de 180

-

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Contradicción de tesis 15/2015. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Décimo Segundo y Décimo Tercero, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 23 de junio de 2015. Mayoría de diecinueve votos de los Magistrados Joel Carranco Zúñiga, Humberto Suárez Camacho, Miguel de Jesús Alvarado Esquivel, Guillermina Coutiño Mata, Alfredo Enrique Báez López, Francisco García Sandoval, María Guadalupe Saucedo Zavala, José Alejandro Luna Ramos, Jorge Arturo Camero Ocampo, Urbano Martínez Hernández, Arturo César Morales Ramírez, Rolando González Licon, Gaspar Paulín Carmona, David Delgadillo Guerrero, María Guadalupe Molina Covarrubias, Germán Eduardo Baltazar Robles, Irma Leticia Flores Díaz, Guadalupe Ramírez Chávez y Pablo Domínguez Peregrina. Disidente: Armando Cruz Espinosa. Ponente: Salvador Mondragón Reyes. Encargada del engrose: Guillermina Coutiño Mata. Secretarios: Alejandro González Piña y Carlos Bahena Meza.

Tesis y/o criterios contendientes:

El sustentado por el Décimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 890/2014, y el diverso sustentado por el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 183/2014.”

(Énfasis añadido)

Aunado que la actora no realizó algún argumento en el cual controvirtiera que los correos electrónicos señalados por la demandada como mecanismo de comunicación registrado en el Buzón Tributario, esto es: *****@*****., *****@***** *, *****@*****, así como el número de teléfono *****, contenido en el Aviso Electrónico de Notificación Pendiente en el Buzón Tributario, fueron los que ella misma registró en la base de datos de dicha autoridad como medio de comunicación.

En ese sentido, se concluye que la actora fue quien asignó estos medios de comunicación con la autoridad fiscalizadora, actualizando así en su perjuicio la obligación de consultar permanentemente el correo electrónico, así como el número celular proporcionados para efectos de abrir los avisos de notificaciones pendientes, esto es, estar al pendiente indefinidamente de los avisos que eventualmente pudiera enviarle la autoridad, de conformidad a lo establecido en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, tal y como lo dispone la Jurisprudencia **PC.I.A. J/42 A (10a.)**, sostenida por el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito, citada en párrafos anteriores.

De igual forma, tenemos que no le asiste la razón al demandante al citar que las constancias de notificación no contienen la firma autógrafa del emisor, lo anterior, pues se indica a la accionante que no es requisito que las actas de notificación, ostenten firma electrónica avanzada del notificador, en tanto que los artículos 17-K y 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación, no exigen esa formalidad, lo cual se explica porque la diligencia de notificación no constituye propiamente un acto administrativo que afecte la esfera jurídica de los contribuyentes, dado que sólo es un acto a través del cual se le hace saber la resolución que expidió la autoridad, de tal forma que las notificaciones no se encuentran dentro de los actos que establece el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y, por ende, no se encuentran sujetas a cumplir con los requisitos que exige dicho numeral.

Tiene aplicación la jurisprudencia No. 2a./J. 13/2015 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dice:

-

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

Contradicción de tesis 286/2014. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materias Penal y Administrativa del Octavo Circuito y Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 21 de enero de 2015. Cuatro votos de los Ministros Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: María del Carmen Alejandra Hernández Jiménez.”

De igual manera, sirve de apoyo a la anterior determinación, la tesis VI-TASR-XXV-8, sustentada por este Tribunal, visible en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Sexta Época, Año II. No. 14. Febrero 2009. p. 495, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“CITATORIO.- NO ES REQUISITO FUNDAMENTAR LA COMPETENCIA MATERIAL Y TERRITORIAL DEL NOTIFICADOR, PARA QUE ÉSTE SEA CONSIDERADO LEGAL.- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria que definió la jurisprudencia número 2a./J. 187/2004 derivada de la contradicción de tesis número 142/2004-SS, señaló que si bien los artículos 134 y 137 del Código Tributario, establecen la forma en la que deben practicarse las notificaciones, ninguno de ellos señala que la persona que lleve a cabo la diligencia deba identificarse ante el notificado, pues la notificación no constituye una resolución administrativa, sino la comunicación de esta, por lo que no tiene contenido particular, sino que transmite el del acto que antecede. En colación a lo anterior, el artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación, dispone que las notificaciones se harán personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes, documentos y actos administrativos que puedan ser recurridos, igualmente el artículo 137 del mismo ordenamiento legal dispone que cuando la notificación se efectúe personalmente y el notificador no encuentre a quien deba notificar le dejará citatorio en el domicilio, sea para que espere a una hora fija del día hábil siguiente o para que acuda a notificarse dentro del plazo de seis días a las oficinas de las autoridades administrativas. Ahora bien, de acuerdo al análisis realizado al criterio mencionado, así como a los ordenamientos antes citados, se puede colegir que, ninguno de ellos, genera la obligación de que los notificadores, cumplan con las formalidades señaladas en el artículo 38 fracción IV, específicamente la cita de la fundamentación de la competencia, al no considerarse al citatorio, como un acto administrativo, por tanto, la omisión de fundamentar la competencia del notificador, en el texto del citatorio, no genera su ilegalidad.”

Por tanto, no era necesario que las constancias de notificación ostentaran la firma electrónica avanzada del notificador.

Asimismo, el artículo 17-I del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

“Artículo 17-I. La integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.”

Del numeral transcrito se observa que la integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital, puede

75 de 180

-

verificarse a través del método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

Al respecto, la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2022, contempla el citado método de verificación de los documentos digitales y dispone lo siguiente:

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

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

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

a) Verifica la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal.

b) Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica.

c) Verifica la integridad y autoría de documentos firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes.

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

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

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

De la transcripción efectuada, se desprende que los contribuyentes pueden comprobar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, por medio de dos opciones, que consisten en el uso de un software de lectura de código de respuesta rápida que permita leer el código de barras bidimensional que contiene el documento, o bien, a través de internet en el portal del Servicio de Administración Tributaria, efectuado para ello el procedimiento ahí indicado.

En este sentido, contrario a lo sostenido por la parte actora, sí se puede verificar la integridad y autoría de la notificación de 17 de febrero de 2023, tal como lo establece el artículo 17-I del Código Fiscal de la Federación. Ello es así, pues esta Juzgadora procedió a verificar la integridad y autoría de la notificación de 17 de febrero de 2023, aplicando para ello la opción 2, que contempla la regla 2.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, esto es, la correspondiente a través de internet en el portal del Servicio de Administración Tributaria, por lo que se ingresó a la página <https://www.sat.gob.mx/home> y se accedió a la opción “Información” para desplegar el menú de opciones, se seleccionó la opción “Verificación de autenticidad” y del listado que se muestra se eligió la opción “D, Si deseas comprobar la integridad y autoría de documentos impresos o digitales, firmados con la e.firma de un funcionario”, asimismo se procedió a elegir la opción “Notificados electrónicamente”, y como resultado salió la siguiente imagen:

Validación de integridad y autría de documentos firmados con la FIEL del funcionario competente

Los campos marcados con * son obligatorios

Datos requeridos para verificar la integridad y autría de documentos digitales firmados con Firma electrónica o sello digital, notificados de manera personal o a través del buzón tributario.

Selecciona el tipo de documento a verificar:

☒ Acuse de notificación

☐ Constancia de notificación

☐ Documento notificado

RFC del Contribuyente:

*

Número de referencia:

*

Para verificar el documento notificado, introduzca los últimos ocho caracteres de la Firma electrónica:

*

Capture en el recuadro de abajo el resultado de la operacion que se muestran en la imagen:



Actualizar

*

Si no puede distinguir los caracteres haga clic en el botón Actualizar.

Verifica Integridad y autría del documento digital

Derivado de lo anterior, esta Juzgadora procedió a seleccionar el tipo de documento a verificar, así como a capturar la información que solicitan los recuadros denominados Registro Federal de Contribuyentes del contribuyente, número de referencia, los último ocho caracteres de la firma electrónica y el resultado de la operación que aparece en la imagen, siendo que posteriormente, se dio clic al botón que dice “*Verifica Integridad y autría del documento digital*”, por lo que salió la siguiente página de internet:

Integridad del Documento

Fecha y hora actual: 21/05/2025 10:29:01

Datos del documento que se verifica

RFC del Contribuyente: [REDACTED]

Nombre, Denominación o Razón Social: [REDACTED]

Autoría del documento

Autoridad que emite el documento: SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Regresar

Descargar documento

HACIENDA SAT

CONSTANCIA

[REDACTED]

De la digitalización, se advierte que aparecen los datos del documento que se verifica, tales como el Registro Federal de Contribuyentes de la contribuyente *****, el nombre de la contribuyente ***** *****, la autoría del documento, como es la autoridad que emite el documento, esto es, el Servicio de Administración Tributaria, asimismo, se despliega el contenido del documento consistente en la constancia de notificación electrónica de 17 de febrero de 2023.

Por tanto, queda de manifiesto que las notificaciones de 13 de febrero de 2023, es legal, en tanto que se puede verificar su integridad y autoría en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, si bien es cierto que al momento de verificar la integridad y autoría de las notificaciones de 13 de febrero de 2023, no se

79 de 180

-

indica el funcionario que emitió el acto, pues únicamente se señala que la autoridad que emite el documento es la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México 2, con sede en México del Servicio de Administración Tributaria, también lo es que ello no implica que la notificación sea ilegal, en tanto que no existe dispositivo legal alguno que establezca que cuando se verifique la integridad y autoría de los documentos impresos o digitales firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, se debe arrojar el nombre del funcionario que emitió el acto.

De igual forma, tenemos que contrario a lo esgrimido por el demandante, no se desprende en momento alguno, que en la constancia de notificación de deba advertir la hora en que fue enviado el aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario, en tanto que derivado del análisis que ha quedado expuesto, tenemos que la notificación vía buzón tributario se ajustó al procedimiento contemplado en el artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

En virtud de lo que ha quedado analizado en el presente Considerando, se puede concluir que la diligencia noticatoria por buzón tributario de 17 de febrero de 2023, surte todos sus efectos jurídicos, en términos de los artículos 17K y 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación, por lo que se tiene que el oficio de solicitud de información y documentación contenido en el oficio número 500-36-06-02-02-2023-

1350 de 13 de febrero de 2023, fue del conocimiento de la accionante el día 17 de febrero de 2023.

SEXTO. Establecido lo anterior, esta Juzgadora, procede ahora al estudio y resolución de la última parte, del **primer** concepto de impugnación, **décimo** y última parte del **décimo sexto** que hace valer la parte actora en su escrito demanda y **tercero** del escrito de ampliación de demanda, donde medularmente sostiene la ilegalidad del oficio **500-36-06-02-02-2023-1350** de **13 de febrero de 2023** (resolución recurrida en el presente juicio), al actualizarse la caducidad especial de las facultades de la autoridad para dictarla que se prevé en el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación.

La representación legal de la autoridad demandada al momento de formular su contestación a la demanda sostuvo que los argumentos de la actora son infundados toda vez que la resolución contenida en el oficio **500-36-06-02-02-2023-1350** de 13 de febrero de 2023, fue emitida dentro del plazo que correspondía.

A juicio de esta Sala, el concepto de impugnación sujeto a estudio deviene **infundado**.

Lo anterior es así, toda vez que conforme a lo resuelto en el considerando que antecede (relativo a la legalidad de la notificación del oficio **500-36-06-02-02-2023-1350** de 13 de febrero de 2023, **no asiste la razón a la actora** cuando refiere que transcurrió en exceso el plazo establecido en el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación, mismo que en su parte conducente, establece lo siguiente:

“Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

81 de 180

-

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

En caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación, podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado en el párrafo que antecede, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

III. Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquél en que venza el plazo previsto en la fracción II de este artículo, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

a) Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.

b) Solicitará información y documentación de un tercero, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.

El tercero deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte el tercero deberá darse a conocer al

contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquel en que el tercero la haya aportado; para lo cual el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir de que le sea notificada la información adicional del tercero para manifestar lo que a su derecho convenga.

IV. La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

a) Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;

b) Haya vencido el plazo previsto en la fracción III, inciso a) de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o

c) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) de este artículo para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.

Concluidos los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 de este Código, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este artículo dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años, en aquellos casos en que se haya solicitado una compulsa internacional. El plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este párrafo se suspenderá en los casos señalados en las fracciones I, II, III, V y VI y penúltimo párrafo del artículo 46-A de este Código.

(...)"

Del precepto legal anteriormente transcrito, tenemos que la autoridad demandada contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución definitiva, mismos que comenzaran a computarse una vez que se haya vencido el plazo de

83 de 180

-

quince días otorgado al contribuyente para que manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

Bajo este contexto normativo, en el caso concreto, tenemos que en la resolución provisional contenida en el oficio **500-36-03-03-02-2022-5731 de 09 de junio de 2022**, notificada el 15 de junio de 2022 (según se advierte de las constancias que obran en autos, visibles fojas 31 y 32 del expediente administrativo que fue exhibido en autos), se concedió a la aquí actora el plazo de quince días para manifestar lo que a su derecho conviniera, así como para ofrecer las pruebas que resultaran pertinentes.

Notificación que surtió efectos el día hábil siguiente, esto es, el 16 de junio de 2022, por lo que el plazo de quince días con que contaba la contribuyente para manifestarse y presentar pruebas, transcurrió del 17 de junio al 07 de julio de 2022; descontándose del cómputo anterior los sábados y domingos, por ser días inhábiles de conformidad con el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación. De ahí tal como se advierte de las constancias de autos, que en fecha 07 de julio de 2022, la actora presentó acuerdo conclusivo con expediente 03340-MEX-AC-31-2022, ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, lo cual suspendió el termino de cuarenta días que establece el numeral 53-B del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, a folio 402 del expediente administrativo que fue exhibido por la autoridad al momento de contestar la demanda, se encuentra visible el acuerdo de cierre correspondiente al expediente 03340-MEX-AC-31-2022 y toda vez que la autoridad manifestó que fue con fecha 12 de diciembre de 2022 le fue notificado dicho acuerdo de cierre, situación que de ninguna manera fue controvertido por el demandante, tenemos que es a partir de esa fecha cuando se inicia la contabilidad del plazo de cuarenta días con que disponía la autoridad demandada para emitir la resolución correspondiente a la revisión electrónica.

Por lo que el plazo de cuarenta días con que contaba la autoridad fiscal para emitir y notificar la resolución definitiva en el presente asunto, transcurrió del 13 de diciembre de 2022 al 21 de febrero de 2023, descontándose los sábados y domingos, así como los días inhábiles que comprendieron el segundo periodo de vacaciones de la autoridad fiscal, de conformidad con el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

Razón por la cual, resulta **infundado** lo manifestado por la actora, en virtud que, como ha quedado anteriormente analizado en el considerando que antecede, la autoridad demandada notificó la resolución determinante del crédito fiscal recurrida contenida en el oficio **500-36-06-02-02-2023-1350**, el **17 de febrero de 2023**; por lo que es evidente que esto aconteció dentro del plazo establecido para tal efecto en el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación.

SÉPTIMO. En los conceptos de impugnación **décimo primero** y **décimo cuarto** del escrito de demanda la representación de la accionante sostuvo que la autoridad demandada debió respetar el debido

85 de 180

-

procedimiento de fiscalización dentro de una revisión electrónica, así como el derecho de audiencia de su representada, lo anterior, pues fue en el mismo momento que se le notificó el oficio 500-36-03-02-2022-5740 de fecha 09 de junio de 2022 del cual deriva la **preliquidación** en conjunto y sus anexos y del mismo modo el oficio 500-36-03-02-2022-5731 de fecha 09 de junio de 2022, del cual se desprende la **resolución provisional** con sus anexos, mediante la cual se le hace sabedor de los hechos u omisiones consignadas durante la auditoría.

Sostuvo que, después de que se aporte documentación comprobatoria, la autoridad se pronunciara sobre los hechos y omisiones que pudieran observar durante la auditoría, y en el presente caso, niega en términos del 42 de la Ley del Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que se haya actuado con dichas formalidades por parte de la demandada, por lo cual se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución inicialmente recurrida.

Por su parte, dentro del concepto de impugnación décimo cuarto del escrito de demanda la actora manifestó que la resolución impugnada es ilegal pues se emitió en contravención a lo dispuesto por el artículo 53-B, fracción II, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, por ello es que debe declararse la nulidad de la resolución recurrida.

Que lo anterior es así, pues una vez notificada la resolución provisional se tiene por iniciado el procedimiento de fiscalización bajo la

normatividad de la revisión electrónica, mediante la cual se requerirá al contribuyente para que en el término de quince días siguientes a dicha notificación, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones y aprovechamientos consignados en dicha resolución y que transcurrido dicho plazo, la autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para emitir y notificar su resolución definitiva a través del buzón tributario.

Refirió también, que en el caso en concreto la autoridad fiscal tuvo por notificada con fecha 15 de junio de 2022, la resolución provisional contenida en el oficio 500-36-03-03-02-2022-5731 de fecha 09 de junio de 2022, por tanto, a partir de dicha fecha su representada tenía un plazo de 15 días para manifestar lo que a su derecho conviniera y proporcionara la información y documentación correspondiente, el cual concluyó el 07 de julio de 2022.

Luego entonces, si en el caso en concreto su plazo concluyó el día 07 de julio de 2022, a efecto de que manifestara lo que a su derecho conviniera respecto a los hechos e irregularidades supuestamente dados a conocer en la respectiva resolución, es incongruente que la autoridad hubiese citado a su mandante en la resolución provisional para que acudiera a sus oficinas el 24 de junio de 2022, esto es, antes de que feneciera el plazo con que contaba para conocer los hechos y omisiones que se hubieran detectado.

La representación de la autoridad fiscal, sostuvo al momento de contestar la demanda que el actuar de la autoridad en ninguno de los casos violentó los derechos del contribuyente.

87 de 180

-

A juicio de los Magistrados que integran esta Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México, los argumentos hechos valer por la accionante son infundados en atención a las siguientes consideraciones.

Como primer punto, tenemos que la actora sostiene que la autoridad violentó su derecho de audiencia dentro del proceso de revisión electrónica, pues le notificó el oficio número 500-36-03-03-02-2022-5740 de 09 de junio de 2022, que contiene la preliquidación, así como el oficio 500-36-03-03-02-2022-5731 de 09 de junio de 2022, que contiene la resolución provisional con la cual se le hace sabedor de los hechos u omisiones consignados durante la auditoria que le fue realizada.

Ahora, tenemos que la autoridad ejerció la facultad de comprobación prevista en el artículo 42, primer párrafo, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, con relación al artículo 53-B del mismo ordenamiento, mismos que a la letra disponen:

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

(...)

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder

de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

(...)

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, **en un plazo de al menos 10 días hábiles previos** al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de **la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.**

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o **la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas**, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, deberá indicárseles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.

(...)

IV. La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

a) Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;

89 de 180

-

b) Haya vencido el plazo previsto en la fracción III, inciso a) de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o

c) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) de este artículo para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.

Concluidos los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 de este Código, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.

De la interpretación armónica que para tal efecto se realiza de los preceptos previos, se obtiene que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con sus obligaciones y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas, estarán facultadas para practicar revisiones electrónicas basándose en el análisis de la información y documentación que obre en su poder, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Siendo que al respecto, al ejercer dicha revisión electrónica, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, que en dicha resolución provisional se requerirá para que en un plazo de quince días se manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información

y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones, teniendo el derecho de corregir su situación fiscal, siendo que recibidas y analizadas las pruebas, se puede emitir nuevos requerimientos o bien, emitir la resolución que concluya dicho procedimiento.

Se crea la convicción de que no le asiste la razón a la demandante, pues contrario a su dicho no se le vulnera su derecho de audiencia al haberle sido notificada la resolución provisional con la cual inició sus facultades de comprobación la demandada, así como el oficio que contiene la preliquidación, pues como se advierte, la autoridad con base en la información y documentación que obre en su poder, dará a conocer los hechos y las irregularidades que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, **a través de una resolución provisional a la cual**, en su caso, **se le podrá acompañar un oficio de preliquidación**, luego entonces tenemos que la autoridad fiscal procedió de conformidad con lo dispuesto dentro de los artículos que han quedado reproducidos, en consecuencia no existió violación a los derechos de la contribuyente.

Aunado a lo anterior, los preceptos legales antes indicados, establecen que el contribuyente revisado podrá manifestar lo que a su derecho convenga y ofrecer las pruebas que estime conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad hacendaria con base en la información y documentación que obra en su poder, dentro de los 15 días siguientes al que se le notifique la resolución provisional respectiva, por lo que resulta claro que no se viola el derecho de audiencia, reconocido por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

-

Siguiendo con el análisis de los conceptos de impugnación que fueron señalados, tenemos que resulta de igual manera infundado el argumento de la actora respecto a que resulta ilegal que la autoridad al notificar la resolución provisional también le haya citado para darle a conocer los hechos y omisiones en términos del artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, con ello restringiéndole el derecho de exhibir dentro del plazo de quince días que le fueron concedidos de conformidad con el artículo 53-B, las pruebas que a su derecho conviniera.

Lo anterior, pues tenemos que el párrafo quinto del artículo citado, advierte que la autoridad en un plazo de al menos 10 días hábiles previos a la emisión de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, comunicará a la actora el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado, por lo que dicho plazo es para el efecto de que la contribuyente una vez que conozca las inconsistencias pueda optar por corregir su situación fiscal y ejercer sus derechos de conformidad con lo establecido en la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, en su artículo 2, fracción XII y 14, lo cual podría ocurrir previo a la emisión definitiva de la liquidación en la revisión electrónica, por lo cual en momento alguno se le vulnera su derecho de audiencia, o seguridad jurídica.

Sirve de sustento a lo anterior los criterios siguientes:

Registro digital: 2012401

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a. LXXV/2016 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 33, Agosto de 2016, Tomo II, página 1311

Tipo: Aislada

REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVEN, NO VIOLAN LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA.

El legislador respeta los precitados derechos cuando las normas que facultan a las autoridades para actuar en un determinado sentido, encauzan el ámbito de esa actuación, a fin de que, por un lado, el gobernado conozca las consecuencias jurídicas de los actos que realice y, por otro, que el actuar de la autoridad se encuentre limitado y acotado, de manera que la posible afectación a la esfera jurídica de los gobernados no resulte de un actuar caprichoso o arbitrario de aquélla. En ese contexto, los aludidos preceptos legales no violan los derechos a la legalidad y a la seguridad jurídica, ya que de su análisis se advierte que, tratándose de la revisión electrónica, el procedimiento de fiscalización inicia con la notificación de la resolución provisional, en la que deberán precisarse los rubros o conceptos específicos que serán objeto de revisión a partir de los hechos u omisiones advertidos con base en el análisis de la información en su poder y, en su caso, la preliquidación de las contribuciones omitidas; y culmina con la notificación de la resolución definitiva, lo que deberá realizarse dentro de los 40 días siguientes al en que se reciban las pruebas del contribuyente o se desahogue la pericial, o bien, a partir de que se reciba la información solicitada a terceros, lo que deberá realizarse en los plazos previstos para esos efectos. Lo anterior, en la inteligencia de que la resolución provisional deberá constar en documento escrito -impreso o digital- y precisar la fecha y lugar de su emisión, así como la autoridad que lo emite y la persona a la que se dirige, acorde con los artículos 38 y 134 del Código Fiscal de la Federación.

Amparo en revisión 1287/2015. Boehringer Ingelheim Promeco, S.A. de C.V. y otras. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Nota: Este criterio ha integrado la jurisprudencia 2a./J. 153/2016 (10a.), publicada el viernes 28 de octubre de 2016, a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación y en la Gaceta del

93 de 180

-

Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 35, Tomo I, octubre de 2016, página 729, de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVEN, NO VIOLAN LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA."

Esta tesis se publicó el viernes 26 de agosto de 2016 a las 10:34 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2012402

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a. LXXVIII/2016 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 33, Agosto de 2016, Tomo II, página 1312

Tipo: Aislada

REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVEN UN PLAZO PARA DESVIRTUAR LAS IRREGULARIDADES PRECISADAS EN LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL RESPECTIVA, NO VIOLAN EL DERECHO DE AUDIENCIA. Los preceptos citados, al establecer que el contribuyente revisado podrá manifestar lo que a su derecho convenga y ofrecer las pruebas que estime conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad hacendaria con base en la información y documentación que obra en su poder, dentro de los 15 días siguientes al que se le notifique la resolución provisional respectiva, no violan el derecho de audiencia, reconocido por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que dicho plazo es razonable, en la medida en que los contribuyentes tienen el deber de conservar, a disposición de la autoridad, toda la información y documentación relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales para cuando les sea requerida, máxime que las pruebas que por cualquier motivo no se exhiban en el procedimiento respectivo, podrán ofrecerse en el recurso de revocación que, en su caso, se haga valer contra la resolución definitiva.

Amparo en revisión 1287/2015. Boehringer Ingelheim Promeco, S.A. de C.V. y otras. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando

Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Nota: Este criterio ha integrado la jurisprudencia 2a./J. 156/2016 (10a.), publicada el viernes 28 de octubre de 2016, a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 35, Tomo I, octubre de 2016, página 730, de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVEN UN PLAZO PARA DESVIRTUAR LAS IRREGULARIDADES PRECISADAS EN LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL RESPECTIVA, NO VIOLAN EL DERECHO DE AUDIENCIA."

Esta tesis se publicó el viernes 26 de agosto de 2016 a las 10:34 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

OCTAVO. Dentro de su concepto de impugnación tercero del escrito de demanda, la actora sostuvo que la resolución recurrida es ilegal toda vez que la fiscalizadora determinó rechazar las deducciones derivadas de comprobantes fiscales recibidos y deducidos en el ejercicio 2019, no obstante que el proveedor fue publicado en el listado definitivo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación hasta el día 21 de septiembre de 2021, fecha posterior al 14 de marzo de 2020, en el cual su representada ya había incluso presentado la declaración anual del ejercicio.

Sostuvo que la demandada indebidamente confirmó la determinación del rechazo a deducciones en cantidad de \$8´765,758.39 y el acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado efectuados por la suscrita, ello con fundamento en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación ya que su representada dio efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por ***** ***** **** ** ****, que se publicó en el listado definitivo que se refiere en el artículo referido, sin embargo, como lo admite la autoridad fiscalizadora al ser publicado en el

-

listado del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación hasta el 21 de septiembre de 2021 la declaratoria de inexistencia sólo tiene efectos a partir de esa fecha y hacia el futuro, sin que le alcance de dicho numeral permita llevar más allá de esa fecha la declaratoria efectuada, es decir, hacia el pasado.

Manifestó que es ilegal que las autoridades fiscales otorguen efectos generales a la totalidad de los comprobantes fiscales que se emitan por el proveedor de que se trate en ejercicios anteriores o posteriores, sin que necesariamente se traten de aquellos que fueron analizados por la autoridad fiscal en el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, pues el mismo refiere que los efectos de la publicación dentro de ese listado, será considerar que los efectos generales que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen, ni produjeron efecto fiscal alguno, refiriéndose a los comprobantes fiscales que fueron analizados por la autoridad fiscal y que quedaron plenamente identificados en la resolución que se emitió y solo respecto de esos componentes.

Respecto a las anteriores manifestaciones, la representación legal de la autoridad demandada al momento de contestar la demanda sostuvo lo infundado de los mismos, asimismo, manifestó que la resolución impugnada se dictó conforme a derecho.

A juicio de los Magistrados que integran esta Primera Sala Regional Norte-Esta del Estado de México los argumentos vertidos por parte de la demandante son **infundados**, en atención a lo siguiente:

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 51/2015, interpretó el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación y estableció que:

“Siendo menester destacar que, el procedimiento previsto en el numeral reclamado, va dirigido al sujeto a quien se le imputan los actos o actividades, pues precisamente, su finalidad es verificar que el contribuyente que emitió las facturas, efectivamente haya realizado las operaciones que se mencionan en éstos, y no al tercero que le da efectos fiscales a esos comprobantes, ya que no son las facturas las que verifica la autoridad mediante el procedimiento contenido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sino la realización de los actos que las soportarían en su caso.

“Incluso, la autoridad fiscal, para corroborar que los comprobantes cumplen con los requisitos fiscales o que fueron idóneos para soportar la deducción o el acreditamiento realizado por el tercero a quien se le emitió el comprobante, cuenta con las facultades contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, específicamente en las fracciones II, III y V, las cuales podrá ejercer, siempre y cuando no hayan caducado.

“Ello tomando en cuenta que, si bien el documento con el que se amparan los actos o actividades pudo expedirse con anterioridad a la entrada en vigor del artículo reclamado, no por ese simple hecho ya gozaba de eficacia, pues para ello necesita cumplir con los requisitos que se establecen en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación para emitir comprobantes, por los actos o actividades que realicen.

“Además, en el penúltimo párrafo del artículo reclamado, se establece la posibilidad para que los terceros que tengan comprobantes expedidos por los contribuyentes que se encuentran en los supuestos del párrafo primero del artículo reclamado, acrediten que efectivamente adquirieron el bien o el servicio, con lo que se corrobora que el dar o no efectos a los comprobantes fiscales, no es la finalidad de esta disposición.

“En esas condiciones, si el comprobante fiscal no se encuentra sustentado desde un principio por una operación real o existente, no se puede considerar que con el procedimiento previsto en el precepto reclamado, se modifica una situación previamente creada, cuando ni siquiera existió, pues lo único que

-

se realiza a través del procedimiento en cuestión, es evidenciar una situación que ya estaba presente desde un principio -relativa a la inexistencia de la operación respecto a los comprobantes fiscales-, y aun así **se le otorga un plazo a los terceros para que, en caso de que, la falta de acreditación de las operaciones fuera una cuestión imputable al sujeto pasivo revisado, tengan la oportunidad de demostrar la existencia de las operaciones que soportan la documentación que éste les expidió.**

“De esta manera se corrobora que mediante este procedimiento, no se busca eliminar los efectos que produjeron los comprobantes fiscales, sino sólo detectar quiénes son los contribuyentes que emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes, pues si los terceros acreditan que efectivamente realizaron la operación que ampara ese documento, éstos no tendrán que corregir su situación fiscal.

“De acuerdo con lo dicho, el procedimiento establecido en la disposición reclamada, no elimina los efectos de las facturas, sino que este artículo señala que existe un medio de prueba para que la autoridad pueda verificar una presunción que consiste en que los contribuyentes que emitieron comprobantes -con las características previstas en el artículo reclamado-, realmente realizaron los actos o actividades que ahí constan.

“Esto es, el efecto del precepto reclamado, sólo consiste en permitir a la autoridad que detecte a los contribuyentes que emiten una documentación sin soporte, pero ello no significa que le quite validez a un comprobante fiscal, más bien, evidencia una realidad jurídica y es que esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, carecen de un requisito de existencia.

Como se ve, la Segunda Sala del Máximo Tribunal, en lo que interesa, definió que el efecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sólo consiste en permitir a la autoridad que detecte a los contribuyentes que emiten una documentación sin soporte, pero ello no significa que le quite validez a un comprobante fiscal, más bien, evidencia una realidad jurídica y es que esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, carecen de un requisito de existencia; lo que se

traduce en que no se eliminan los efectos de las facturas expedidas, sino que la detección e inclusión en la lista de las personas que emiten comprobantes fiscales sin soporte, genera la presunción de la inexistencia de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales a los cuales otros contribuyentes dieron efectos fiscales.

Así, ante la existencia de tal presunción, la autoridad fiscalizadora podrá ejercer las facultades contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, específicamente en las fracciones II, III y V, siempre y cuando no hayan caducado, para corroborar que los comprobantes cumplen con los requisitos fiscales o que fueron idóneos para soportar la deducción o el acreditamiento realizado por el tercero a quien se le emitió el comprobante, quien, una vez ejercidas las citadas facultades tendrá la posibilidad de desvirtuar la presunción que consiste en que los contribuyentes que emitieron esos comprobantes, realmente realizaron los actos o actividades que ahí constan.

De la referida ejecutoria, entre otras, derivó la jurisprudencia por reiteración 2a./J. 132/2015 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 23, correspondiente al mes de octubre de 2015, tomo II, página 1740, intitulada: **“PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY”**.

De manera que, atento al criterio antes invocado, independientemente de la fecha en que se haya publicado la lista de los contribuyentes que emiten una documentación sin soporte, lo relevante es que se presumirá que los comprobantes a los que los terceros dieron efectos fiscales tampoco tienen soporte.

-

Por otra parte, en la jurisprudencia PC.I.A. J/5 A (11ª), misma que se comparte, de rubro **“EFECTOS DE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LA PÁGINA ELECTRÓNICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LOS DATOS DEL SUJETO CONTRIBUYENTE QUE SE UBICÓ EN DEFINITIVA EN LA HIPÓTESIS DEL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. AUNQUE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO DERIVE DE LA REVISIÓN DE UN EJERCICIO FISCAL ESPECÍFICO, ES VÁLIDO JURÍDICAMENTE QUE LA INCLUSIÓN EN EL LISTADO TENGA EFECTOS GENERALES Y SE PROYECTEN A FUTURO.”**, el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito, también analizó el multicitado artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y en lo conducente, literalmente apuntó:

“18. De las consideraciones asentadas en la referida contradicción de tesis, se desprende que **el procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es de naturaleza y finalidad diversas al ejercicio de las facultades de comprobación que se regulan en el artículo 42 del código tributario federal, por lo que es dable que también tengan consecuencias jurídicas y fiscales diferentes.** Así, el primero de los procedimientos descritos tiene como finalidad mitigar la defraudación fiscal a través del tráfico de comprobantes fiscales, **cuyo resultado lógico y jurídico será la consideración de que esos documentos no producen efecto fiscal alguno**, e incluso que se trata de actos simulados constitutivos de delito; **por otro lado, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal** acotadas en el segundo de los procedimientos mencionados, **otorga a las autoridades fiscales la facultad de verificar que los entes contribuyentes han dado cumplimiento a sus obligaciones**

tributarias. De ello se sigue que **ambos procedimientos implican la facultad de revisión de las operaciones que se hicieron constar en los documentos que integran la contabilidad y su realización material, lo que de no desvirtuarse, implica la declaración de inexistencia correspondiente y, por consecuencia, que los comprobantes fiscales expedidos carezcan de valor probatorio para efectos fiscales.**

“19. En este entender, las consecuencias de la declaración de inexistencia de operaciones dependen de la facultad de comprobación que la autoridad fiscal haya optado por ejercer, ya que la ley no establece (sic) como excluyentes entre sí, sino que atienden a diferentes finalidades, con consecuencias jurídicas también diversas.

“20. Precisado lo anterior, es menester recalcar que en el presente caso sujeto a estudio, el primero de los procedimientos descritos, que culmina con la publicación en el Diario Oficial de la Federación del listado de los sujetos contribuyentes, está integrado por dos partes, a saber: una primera fase, que da inicio a partir de una publicación preliminar por virtud de la cual se llama al ente contribuyente ubicado en la presunción de inexistencia de operaciones para que oponga sus defensas. Esta parte del procedimiento, **en caso de que resulte desfavorable a la persona tributaria obligada, da lugar a la publicación de una lista definitiva, con efectos generales, de los entes contribuyentes que llevan a cabo operaciones inexistentes.** Así, se observa que esta parte del procedimiento es la que se identifica con las llamadas "empresas que facturan operaciones simuladas" (EFOS).

21. Por otra parte, **la segunda parte (sic) del procedimiento tiene verificativo una vez publicada la lista definitiva.** En esta etapa, **las y los contribuyentes que dieron efectos fiscales a las facturas de los diversos contribuyentes referidos en la etapa previa, conservan expeditos sus derechos para acudir ante la autoridad exactora a demostrar que sí recibieron los bienes o servicios.**

“22. En este orden de ideas, y con miras en resolver si la presunción de inexistencia opera para ejercicios diversos al revisado, debe señalarse que la consecuencia que opera cuando el sujeto contribuyente se ubica en la hipótesis del primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y como resultado de ello se establezca en definitiva que incurrió en la simulación en estudio y es publicado dentro del listado definitivo en el Diario Oficial de la Federación, forzosamente se traduce en que la presunción de inexistencia de las operaciones subsiste hasta tanto la autoridad fiscal proceda a ejercer sus facultades de comprobación y/o determine el o los créditos fiscales que correspondan. Entonces, la determinación definitiva de que el ente contribuyente enlistado carece de los elementos identificados como activos, de personal, de infraestructura o de capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o de entregar los bienes amparados por los comprobantes expedidos, esto es, para realizar las operaciones

101 de 180

-

propias de su objeto social, implica no sólo que los comprobantes fiscales objeto de revisión carecen de sustento legal en las situaciones fácticas referidas, sino también implican que esa persona física o moral incurre en la práctica que se busca mitigar a través del procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. **Correlativamente, por lo que hace a las personas que en su caso hayan dado efectos fiscales a los comprobantes expedidos por las personas físicas o morales enlistadas, será hasta ese momento procesal que se podrá ejercer nuevamente su derecho para acreditar la efectiva realización de las operaciones consignadas en la documentación fiscal tildada de apócrifa.**

23. Esto es, **el objeto y las consecuencias de la declaración de inexistencia de operaciones dependen de la facultad de comprobación que la autoridad fiscalizadora haya optado por ejercer** y, por ende, válidamente pueden derivar del ejercicio de las facultades de comprobación y será hasta el procedimiento de fiscalización cuando la persona física o moral que deduzca operaciones simuladas, o bien, sea receptora de comprobantes fiscales emitidos por quienes facturan operaciones simuladas, cuando podrán nuevamente ejercer su derecho a desvirtuar esa presunción, etapa procesal en la que podrán aportar los argumentos y pruebas que estimen pertinentes para demostrar la efectiva prestación del servicio o la adquisición de los bienes amparados por los comprobantes fiscales expedidos por la diversa persona física o moral que aparece en el listado definitivo de referencia; así como también, de ser el caso, interponer los recursos o medios de defensa procedentes contra las resoluciones determinantes de los créditos fiscales que se le determinen.

24. En esta línea de pensamiento, es dable concluir que, con independencia del ejercicio revisado que dio origen al procedimiento que puede culminar con la publicación del sujeto contribuyente en el listado definitivo publicado en el Diario Oficial de la Federación en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, **lo cierto es que dicha publicación produce efectos generales respecto de las operaciones reflejadas en los comprobantes expedidos y es dable que se proyecten a futuro**, en tanto que, por un lado, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que la finalidad de ese procedimiento no es determinar situaciones fiscales particulares, sino identificar entes contribuyentes que incurren en la práctica de simulación de operaciones; **por el otro**

lado, tanto la autoridad fiscal como el sujeto contribuyente que pretendió darle efectos a los comprobantes fiscales expedidos, conservan expeditos sus derechos para desvirtuar la inexistencia de operaciones con las limitaciones legales que corresponden y que rigen las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42 del código tributario federal.

25. Luego, ante la circunstancia de que un sujeto contribuyente se ubique en la hipótesis del artículo 69-B y no logre desvirtuar la presunción de inexistencia de las operaciones referidas en la documentación fiscal que expide, ello es suficiente para que sea incluido en el listado de referencia; **sin embargo, ese acto jurídico no determina per se una obligación fiscal concreta, ni es requisito sine qua non para el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, tanto para el ente enlistado, como para el que le dio efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por el primer sujeto nombrado.**

“26. Así lo determinó la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 555/2019, que derivó en la tesis de jurisprudencia 2a./ J 26/2020,(5) en cuyas consideraciones expuso lo siguiente:

‘Como puede apreciarse, a través de la resolución descrita en el inciso a) que antecede, la autoridad fiscal no determina obligación económica a cargo del contribuyente, es decir, no emite liquidaciones; es más, ni siquiera otorga a alguien la calidad de deudor y, menos aún, le determina un crédito fiscal, sino que únicamente se define formal y definitivamente que el emisor de los comprobantes fiscales no logró demostrar que cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material suficientes para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan aquellos comprobantes. Y, en ese entendido, incluye a dicho emisor en una lista, cuya finalidad es publicitar para conocimiento de terceros (por conducto de medios de difusión oficial) que los comprobantes fiscales que esa persona en específico expide no tienen ni tendrán efectos fiscales’.

“27. Con lo anterior queda de manifiesto que debe prevalecer lo sostenido por uno de los órganos colegiados contendientes, en la porción considerativa que determinó que **los efectos generales otorgados a comprobantes fiscales expedidos por personas físicas o morales incluidas en el listado definitivo al que refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, tiene efectos generales y, por ende, opera no solamente respecto de las operaciones ahí reflejadas o las derivadas de la revisión de un ejercicio en específico, sino que también a futuro**, pues su finalidad no es determinar la legalidad de la documentación fiscal, sino dar a conocer a terceras personas que los comprobantes fiscales que ese sujeto o ente expide no tienen ni tendrán efectos fiscales. En ese sentido, es válida jurídicamente la conclusión de que los efectos

103 de 180

-

de la publicación en el listado pueden proyectarse a futuro, tal como lo resolvió uno de los Tribunales Colegiados contendientes.

“28. Esta consideración encuentra también sustento en lo determinado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dentro de la ejecutoria correspondiente a la contradicción de tesis 387/2019 y de la que derivó la jurisprudencia que se cita en la demanda de amparo, intitulada: ‘PROCEDIMIENTO PARA ACREDITAR LA MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES QUE HUBIERAN DADO EFECTOS FISCALES A COMPROBANTES EMITIDOS POR EMPRESAS QUE PRESUNTAMENTE REALIZAN OPERACIONES INEXISTENTES. LA OMISIÓN DE LA AUTORIDAD DE RESOLVER EN EL PLAZO ESTABLECIDO EN LA REGLA 1.5 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2017 CONFIGURA UNA NEGATIVA FICTA Y, EN SU CASO, LA EMISIÓN EXTEMPORÁNEA DE LA RESOLUCIÓN EXPRESA NO DA LUGAR A SU NULIDAD.’, ejecutoria que, en la parte que interesa, dice:

‘Finalmente, debe enfatizarse que, en su caso, la **determinación de créditos fiscales no nace directamente de la resolución que emita la autoridad en el procedimiento del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sino que con sustento en su párrafo sexto, resulta necesario el despliegue de las facultades de comprobación; por lo que inclusive, dentro del procedimiento de auditoría correspondiente, el contribuyente tendrá oportunidad de demostrar la materialidad de sus operaciones; o bien, una vez concluido, oponer los medios de defensa que sean procedentes contra las determinaciones de la autoridad fiscal en ejercicio de estas facultades’.**

“29. De los elementos hasta aquí tratados, se desprende correlativamente que **el procedimiento previsto en el artículo 69-B del código tributario federal, no se encuentra limitado por el ejercicio fiscal revisado del que derive la presunción preliminar que puede concluir en el listado definitivo en cuestión, sino que este procedimiento, se insiste, se refiere a una presunción y a la eventual comprobación o refutación de la hipótesis de que la persona contribuyente carece de los elementos referidos para proporcionar los servicios relativos a su objeto social, razón por la cual, la presunción de inexistencia de operaciones tiene como consecuencia lógica y jurídica que subsista esa presunción hasta tanto no sea desvirtuada a través del procedimiento**

administrativo y/o jurisdiccional correspondiente, pues con independencia del ejercicio revisado, lo cierto es que la finalidad del listado definitivo es dar a conocer a las y los actores fiscales, que los comprobantes expedidos por el sujeto contribuyente que se ubicó en la hipótesis definitiva no están soportados por operaciones reales, y de ahí los efectos generales otorgados por la norma.

“30. Esto es así, pues se insiste en que el procedimiento establecido en el artículo 69-B del código tributario federal, tiene como única finalidad definir que la persona o entidad emisora de los comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de inexistencia de operaciones y, por ende, procede ordenar que su nombre se publique en un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, **a efecto de que se considere, con efectos generales, que las operaciones contenidas en esos comprobantes no producen efecto fiscal alguno e incluso**, que dicho sujeto incurre en la práctica de expedir comprobantes fiscales que no se ven soportados por elementos fácticos; **sin embargo, el ejercicio analizado que dio origen a ese procedimiento de presunción deviene irrelevante, ya que no determina, por sí mismo, obligación económica alguna a cargo de algún contribuyente, sino únicamente la circunstancia de que se incurrió en la práctica fiscal que se pretende mitigar.**

“31. Ello, contrario a lo resuelto por uno de los tribunales contendientes, no implica transgresión al derecho fundamental de audiencia y de defensa jurídica, pues lo cierto es que, en cuanto al procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en un primer momento, la presunción preliminar de inexistencia es desvirtuable ante la autoridad fiscal; asimismo, **las personas contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes fiscales expedidos por los sujetos contribuyentes que aparecen en el listado definitivo, conserva expeditos sus derechos para acreditar la materialización de las operaciones; por otro lado, por cuanto a las facultades de comprobación reguladas en el artículo 42 del ordenamiento tributario en análisis, también garantiza el derecho de audiencia de los sujetos referidos**, máxime que (como quedó establecido en párrafos anteriores) la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que **será hasta que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación** contra ese sujeto o ente emisor de comprobantes fiscales o contra cualquier tercera persona que los haya utilizado en su beneficio, cuando podrá verificar si existe alguna irregularidad en su situación fiscal –ya sea porque el ente o individuo gobernado no la corrigió o porque no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes– y, de ser así, determinar el crédito fiscal, es decir, el monto adeudado a la autoridad exactora y, por ende, la correlativa obligación de la parte contribuyente de pagar la cantidad líquida correspondiente. Esto es, **cuando la autoridad define que un sujeto contribuyente** –fuente emisora de facturas o **sujeto tercero beneficiario**– **no cumplió satisfactoria y totalmente con sus cargas tributarias,**

105 de 180

-

que procede a emitir el adeudo correspondiente, desde luego, en un monto líquido que permita a ese contribuyente conocer la cantidad específica que debe y, por ende, poder pagar.

“32. Analizada integralmente la consecuencia jurídica de la publicación de datos del sujeto contribuyente en el listado definitivo al que refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es dable concluir que, contrario a lo que resolvió uno de los tribunales contendientes, el alcance que se da a los comprobantes referentes a ejercicios previos, no es contrario al derecho y a la garantía de audiencia por cuanto a que, se entiende que se refiere a **los efectos que le dio una persona tercera, que en el marco jurídico expuesto tiene garantizados sus derechos al debido proceso y de audiencia para desvirtuar la referida inexistencia de operaciones, pues el listado definitivo de referencia no le causa per se un perjuicio, sino la circunstancia de haberle dado efecto fiscal a algún comprobante expedido por un ente contribuyente que aparece en tal listado**; sin embargo, como se expuso, conserva expeditos sus derechos de demostrar la realización de las operaciones reflejadas en el documento fiscal y, por otro, la determinación de un crédito fiscal derivado de ello, se encuentra sujeta al plazo de caducidad de las facultades de la autoridad.

De lo que se obtiene que el órgano emisor, por una parte, reiteró las consideraciones que, al respecto, sostuvo la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que enseguida se destacan:

- El procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es de naturaleza y finalidad diversas al ejercicio de las facultades de comprobación que se regulan en el artículo 42 del código tributario federal, por lo que es dable que también tengan consecuencias jurídicas y fiscales diferentes.
- El procedimiento que culmina con la publicación de una lista definitiva, con efectos generales, en la que se

incluyen los contribuyentes que llevan a cabo operaciones inexistentes, tiene como consecuencia la consideración de que esos documentos no producen efecto fiscal alguno.

- Las facultades de comprobación de la autoridad fiscal que pueden derivar de la presunción de inexistencia de las operaciones de diversos contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes emitidos por los entes incluidos en la lista definitiva, tiene el objeto de verificar las operaciones que se hicieron constar en los documentos que integran la contabilidad y su realización material, de manera que, si las personas físicas o morales que deduzcan operaciones simuladas, o bien, sean receptoras de comprobantes fiscales emitidos por quienes facturan operaciones simuladas, no desvirtúan la mencionada presunción, implica la declaración de inexistencia correspondiente y, por consecuencia, que los comprobantes fiscales carezcan de valor probatorio para efectos fiscales.
- Una persona tercera que dio efectos fiscales a los comprobantes emitidos por quienes facturan operaciones simuladas tiene garantizados sus derechos al debido proceso y de audiencia para desvirtuar la inexistencia de operaciones, pues el listado definitivo de referencia no le causa *per se* un perjuicio, sino la circunstancia de haberle dado efectos fiscales a algún comprobante expedido por un ente contribuyente que aparece en tal listado; sin embargo, por una parte, conserva expeditos sus derechos de demostrar la realización de las operaciones reflejadas en el documento fiscal y, por otro, la determinación de un

-

crédito fiscal derivado de ello, se encuentra sujeta al plazo de caducidad de las facultades de la autoridad.

- Los efectos generales otorgados a comprobantes fiscales expedidos por personas físicas o morales incluidas en el listado definitivo al que refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, opera no solamente respecto de las operaciones ahí reflejadas o las derivadas de la revisión de un ejercicio en específico, sino también a futuro, pues su finalidad no es determinar la legalidad de la documentación fiscal, sino dar a conocer a terceras personas que los comprobantes fiscales que ese sujeto o ente expide no tienen ni tendrán efectos fiscales.
- En otras palabras, **el procedimiento previsto en el artículo 69-B del código tributario federal, no se encuentra limitado por el ejercicio fiscal revisado del que derive la presunción preliminar que puede concluir en el listado definitivo en cuestión, sino que este procedimiento se refiere a una presunción y a la eventual comprobación o refutación de la hipótesis de que la persona contribuyente carece de los elementos referidos para proporcionar los servicios relativos a su objeto social, razón por la cual, la presunción de inexistencia de operaciones tiene como consecuencia lógica y jurídica que subsista esa presunción, hasta en tanto no sea desvirtuada a través del**

procedimiento administrativo o jurisdiccional correspondiente.

Como se ve, tratándose del procedimiento de fiscalización que se sigue a las personas físicas o morales que deduzcan operaciones simuladas, o bien, sean receptoras de comprobantes fiscales emitidos por quienes facturan operaciones simuladas, incluidos en la publicación de las listas definitivas, es irrelevante la fecha en que se realice la referida divulgación, porque tal procedimiento no tiene su origen, de manera directa, en tal publicación, pues ésta sólo genera la presunción de inexistencia de las operaciones que amparan los comprobantes a los cuales se les dieron efectos fiscales.

Consecuentemente tenemos que la **presunción de inexistencia no solo opera respecto a los comprobantes y períodos verificados en el procedimiento del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sino respecto de cualquier comprobante expedido por la contribuyente incluida en la lista invocada**; dado que la publicación en el Diario Oficial de la Federación de dicha lista tiene efectos generales, conforme a la interpretación teleológica del tal precepto, por ello, la consecuencia de esa publicación es que el **universo de comprobantes** que expidió la contribuyente que se encuentra en la lista invocada no producen efecto fiscal alguno, salvo que el contribuyente (como la actora) acredite la materialización de las operaciones, esto es, que adquirió los bienes o realizó los servicios a que aluden los comprobantes.

En ese sentido, a efecto de corroborar la existencia o no, de los actos que dieron lugar a la emisión de los comprobantes correspondientes, la autoridad fiscal podrá ejercer sus facultades de comprobación que se regulan en el artículo 42 del código tributario

-

federal, cuya única limitante es el plazo de caducidad de las facultades de la autoridad.

Aunado a ello, si bien el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito definió que es válido jurídicamente que la inclusión en el listado tenga efectos generales y se proyecten a futuro, lo cierto es que ello no significa que el punto de partida sea la publicación de las listas, sino que, esa referencia alude a las derivadas del ejercicio fiscal que fue objeto de revisión por la autoridad hacendaria, en la que se determinó la simulación de operaciones del contribuyente incluido en las multicitadas listas.

Máxime que, de aceptar el criterio que sustentó la responsable, haría nugatoria la finalidad que persigue el artículo 69- B del Código Fiscal de la Federación, que es la de mitigar la defraudación fiscal a través del tráfico de comprobantes fiscales, al permitir identificar a los contribuyentes que dan efectos fiscales a esos comprobantes.

No pasa desapercibido para esta Sala el criterio sentado por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en que apoya la actora sus argumentos, que lleva por rubro: “OPERACIONES INEXISTENTES. LAS EMPRESAS QUE DEDUCEN OPERACIONES SIMULADOS (EDOS). ESTÁN VINCULADAS AL PROCEDIMIENTO DE ACLARACIÓN PREVISTO EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, SOLO RESPECTO DE LOS COMPROBANTES Y PERIODOS

POR LOS QUE FUE PUBLICADA LA EMPRESA QUE FACTURA OPERACIONES SIMULADAS (EFOS)”, en donde se indica que la acreditación de operaciones de la empresa que dio efectos fiscales sí debe quedar acotada a los comprobantes fiscales digitales por internet y periodo del que fue objeto de declaración el proveedor listado.

Pues en principio tal criterio no tiene efectos vinculantes para esta Sala y además, las razones expuestas a lo largo del presente considerando revelan los motivos por los que no se comparte dicho pronunciamiento.

Sirve de sustento a lo anterior, la tesis VI.10.A.9 A (11a.) publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época, Libro 14, Junio de 2022, Tomo VII, página 6360, registro 2024759, que es del rubro siguiente: **“PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (PRODECON). SUS CRITERIOS CONSTITUYEN OPINIONES INTERPRETATIVAS NO VINCULANTES PARA EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA NI PARA EL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.”**

Asimismo, no pasa desapercibido para esta Juzgadora que la actora señaló como hecho notorio la sentencia de fecha 10 de enero de 2024, dictada en el juicio 271/23-11-01-1, no obstante lo anterior, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, resolvió el recurso de revisión fiscal 53/2024, interpuesto por la autoridad en contra de dicha sentencia en el sentido de revocar la sentencia dictada dentro del juicio en comento.

En razón de las consideraciones anteriores devienen de infundados los argumentos vertidos por la demandante dentro de su concepto de impugnación sometido a estudio.

111 de 180

-

NOVENO. En su concepto de impugnación décimo quinto, la accionante sostuvo que la resolución es ilegal pues la autoridad demandada en ningún momento funda ni motiva la forma en la que se hizo de su conocimiento la deducibilidad de las facturas respectivas al proveedor enlistado, pues si bien es cierto que las facturas fueron emitidas por una moral que se encuentra en el listado definitivo que establece el artículo 69-B del multicitado código, ello no implica que sea del conocimiento inmediato de la autoridad la deducibilidad que realizó la empresa que obtuvo las facturas emitidas por una moral que se encuentra en dicho supuesto, por lo cual niega lisa y llanamente que la autoridad hubiese detectado omisiones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de su mandante, asimismo, que suponiendo sin conceder que existieran, le hubieran sido hechas de su conocimiento.

La representación legal de la autoridad demandada dentro de su oficio de contestación a la demanda sostuvo la legalidad de la resolución emitida.

Este Órgano Colegiado considera que los argumentos hechos valer por la demandante son **infundados** en atención a las consideraciones siguientes.

En primer lugar, se citan los preceptos legales del Código Fiscal de la Federación, que regulan el procedimiento de la revisión electrónica, que precisan lo siguiente:

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, **estarán facultadas para:**

(...)

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, **basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.**

(...)”

Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, **a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación**, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

(...)”

De los artículos transcritos anteriormente, en la parte que interesa, se desprende que es facultad de la autoridad fiscal, **practicar**

-

revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados **basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad**, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones, **que darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación**, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal, que en la resolución provisional **se le requerirá al contribuyente**, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, **manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.**

Es decir, los preceptos legales que regulan el procedimiento de revisión electrónica, no establecen la obligación de la autoridad de dar a conocer al contribuyente los sistemas revisados de donde obtuvo dicha información, lo que no transgrede la seguridad jurídica del gobernado, puesto que sí le es notificada una resolución provisional, y en su caso una preliquidación, en donde se asientan los hechos y omisiones detectados y el posible crédito fiscal, por lo que al otorgarle el plazo legal para hacer valer lo que a su derecho conviniera, se salvaguarda el

derecho a la seguridad jurídica del gobernado al tener la oportunidad de desvirtuar lo aducido por la autoridad.

Sirven de sustento a lo anterior las siguientes Jurisprudencias de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Registro digital: 2012932

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a./J. 152/2016 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 35, Octubre de 2016, Tomo I, página 717

Tipo: Jurisprudencia

FACULTAD DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES CON BASE EN LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE OBRA EN SU PODER, SIN TENER QUE DAR NOTICIA DE ELLO AL CONTRIBUYENTE. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVEN, NO VIOLAN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. Los preceptos aludidos, al facultar a la autoridad hacendaria para revisar la información y documentación relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes que obra en su poder, sin tener que dar noticia de ello a los sujetos revisados, no violan el derecho a la seguridad jurídica, reconocido por el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, **ya que ese proceder, por sí, no afecta derecho alguno de los contribuyentes, provisional ni precautoriamente**, sino sólo cuando se advierte alguna irregularidad, ya que en dicho supuesto, de no optar por regularizar su situación fiscal, se les sujeta a un procedimiento de fiscalización, habida cuenta que durante su tramitación pueden solicitar un acuerdo conclusivo, lo que es acorde con el nuevo modelo de relación cooperativa que tiene como propósito fundamental orientar a los contribuyentes con oportunidad sobre los términos en que deben cumplir con sus obligaciones fiscales y resolver diferendos derivados de la interpretación de la ley, sin necesidad de recurrir a los tribunales, a fin de lograr una mayor recaudación y reducir los costos de operación de la hacienda pública.

Amparo en revisión 1287/2015. Boehringer Ingelheim Promeco, S.A. de C.V. y otras. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso

115 de 180

-

de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. Banco J.P. Morgan, S.A., Institución de Banca Múltiple, J.P. Morgan Grupo Financiero y otras. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. Flextronics Manufacturing Mex, S.A. de C.V. y otras. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. International Greenhouse Produce, S.A. de C.V. y otras. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. Autoclaims Servicios, S.A. de C.V. y otras. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 152/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:38 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del jueves 03 de noviembre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

En ese orden de ideas, deviene infundado el argumento de la parte actora, puesto que la autoridad en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, y en estricto apego al procedimiento previsto en el artículo 53-B, del citado Código, practicó la revisión electrónica a la contribuyente actora, basándose en el análisis de la información y documentación que obraba en su poder, derivado de ello emitió y notificó a la accionante la resolución provisional contenida en el oficio 500-36-03-03-02-2022-5731, de 09 de junio de 2022, en la cual se le otorgó el plazo para que manifestara lo que a su derecho conviniera, de igual manera se le citó para que acudiera a las oficinas de la autoridad fiscal, con el objeto de darle a conocer los hechos y omisiones detectados que pudieran entrañar el incumplimiento en el pago de contribuciones, oficio que acompañó con la preliquidación contenida en el oficio 500-36-03-03-02-2022-5740 también de fecha 09 de junio de 2022, legalmente notificados el 15 de junio de 2022, por lo que, contrario al dicho de la accionante, la autoridad fiscalizadora en todo momento respetó el derecho a la seguridad jurídica del contribuyente.

Asimismo, se advierte que mediante la resolución provisional referida, la autoridad fiscal señaló haber conocido que la actora recibió comprobantes fiscales expedidos por la contribuyente *****
**** ** ****, misma que se encontraba ubicada de manera definitiva en la situación prevista en el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal

117 de 180

-

de la Federación, es decir, que se detectó que emitió comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal e infraestructura para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes fiscales.

Maxime, que en ejercicio de la facultad establecida en el artículo 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, y en estricto apego al procedimiento previsto en el artículo 53-B, del citado Código, la autoridad practicó la revisión electrónica a la contribuyente actora, basándose en el análisis de la información y documentación que obraba en su poder, esto es, en la información y documentación electrónica que el contribuyente se encuentra obligada a proporcionar a la autoridad fiscalizadora, no así, con base en un requerimiento de información y documentación, situación por la cual, la autoridad no se encontraba obligada a proporcionar la información que sustentó su determinación.

DÉCIMO. Dentro del presente considerando se procede a resolver lo que la actora manifestó dentro de su concepto de impugnación **noveno** y **décimo tercero**, toda vez que existe una estrecha relación entre los mismos.

En el concepto de impugnación noveno de la demanda refiere la actora que la fiscalizadora omitió precisar el valor que le corresponde a cada una de las pruebas ofrecidas en la resolución impugnada además que no existió un pronunciamiento de las mismas, sostuvo que exhibió la

documentación para acreditar que los actos jurídicos a que se refieren los comprobantes fiscales se realizaron.

Sostuvo que la autoridad realizó una indebida interpretación y aplicación del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en el sentido de la inexistencia de operaciones efectuadas por un EFO (***Empresa que factura operaciones simuladas***), trasciende a ejercicios fiscales distintos a los que fueron revisados en el procedimiento relativo, pues su interpretación excede lo dispuesto por el citado artículo y vulnera el derecho fundamental de seguridad jurídica de los EDOS (***empresa que deduce operaciones simuladas***), refiere que debido a la errónea interpretación del artículo referido, se le obliga a demostrar todas y cada una de las operaciones celebradas con el EFO (***empresa que factura operaciones simuladas***), lo cual concluye en un escenario de indefensión incompatible, pues invita al EDO a regularizarse, pero sin precisar los periodos objeto de revisión durante el procedimiento seguido al EFO.

Sostuvo que, por el contrario de lo determinado por la demandada, existen indicios suficientes que presuponen la **demostración de la efectiva realización de los servicios que amparan los comprobantes fiscales emitidos por el proveedor** *****

***** **

Manifestó que en caso de que existiera un parámetro legalmente establecido para efectos de acreditar la adquisición de un bien o servicio, el contribuyente podría constreñirse al mismo de manera estricta y en la medida de lo posible pero como se puede apreciar no existen, por lo cual se deje al libre albedrío de la demandada, lo cual es violatorio al derecho de seguridad jurídica.

119 de 180

-

Refiere que el hecho de que una persona moral se encuentre como emisor dentro del listado que contempla el numeral en comento, no debería ocasionar el efecto automático de que al tercero le sean desconocidas las operaciones, y por ende, la deducción de las cantidades amparadas con los comprobantes respectivos, pues constituye un derecho fundamental de los gobernados el que los actos de autoridad destinados a privarle algún derecho, sigan el debido proceso que comprende ser llamado al procedimiento respectivo a través de una notificación personal y directa, sin embargo, en el caso que nos ocupa no aconteció.

Infirió la demandante que, del último párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que el legislador federal decidió conceder a favor de los contribuyentes una presunción consistente en “presumir como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales (ahora CFDI)”, la cual admite prueba en contrario, lo cual por el simple hecho de que es presunción concedida por la ley a favor de los contribuyentes, es la autoridad quien debe probar lo contrario.

Que atendiendo lo anterior, las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales y en los comprobantes fiscales de forma impresa con dispositivo de seguridad, lo cual se traduce en que, si el comprobante fiscal digital o impreso, consigna un hecho, este deberá considerarse como cierto, por

lo cual, si se mostraron ante la autoridad fiscal durante la visita domiciliaria los comprobantes fiscales con los que se demuestra la adquisición de los bienes, debe considerarse que los hechos que se tienen consignados en los mismos, sin lugar a dudas se presumirán como ciertos, ello en apego a lo establecido dentro del artículo 63 en comento, aunado a esto, el hecho de que se exhibió el contrato de suministro y que las operaciones se encuentran debidamente registradas en su contabilidad.

En el concepto de impugnación decimo tercero señala la actora que existe una violación al artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, dado que la autoridad no valoro el alcance y contenido de la información y documentación aportada, sostuvo que la autoridad fue omisa en expresar las razones objetivas y concretas por las cuales las probanzas resultan insuficientes, pues únicamente se limita a mencionar que no cuenta con los elementos en los CFDI emitidos por el proveedor.

Menciona que no existe disposición legal que señale que debían exhibirse las documentales con las que se acreditara que el personal proporcionado por los proveedores reunían cierto perfil y grado académico, pues a pesar de que la autoridad debe contar con los datos que precise para estar en aptitud de verificar que el proveedor efectivamente tenga la posibilidad de prestar el tipo de servicio que originó el gasto, no se debe llegar al extremo de que se considere que también requiere corroborar el nombre y grado de capacitación de las personas que lo ejecutaron.

Sostuvo que la autoridad demandada únicamente se limitó a señalar que se trata de documentos privados y demás excusas subjetivas, sin analizar la concatenación de la documentación e información exhibida por la ahora actora, que dichos parámetros no son

121 de 180

-

suficientes para restarles valor probatorio, pues pierde de vista que a tratarse de relaciones comerciales, la documentación que surge con tales relaciones, en su mayoría es de carácter privado.

Que la autoridad, realiza una valoración angular de las pruebas y hace un análisis individual de las mismas, al señalar que no son suficientes o las demerita simplemente por tratarse de documentales privadas, resultando excesivo que exija documentales que no sean privadas y en ningún momento las contempla como una unidad que genera certeza.

La representación legal de la autoridad demandada al momento de formular su contestación a la demanda sostuvo que dentro de la resolución inicialmente recurrida si se valoraron las pruebas que fueron exhibidas, por lo cual, la resolución fue emitida de conformidad a lo que el derecho dispone.

A juicio de este órgano colegiado, los argumentos hechos valer por la accionante son **fundados y suficientes** para desvirtuar la legalidad de la resolución combatida en el presente juicio, tal y como se puntualizará a continuación.

En primer orden de ideas resulta importante establecer que la *litis* en el presente considerando se centra es determinar si hubo o no una correcta valoración de las pruebas aportadas por la parte actora para

efectos de acreditar la materialidad de las operaciones realizadas con un tercero que se ubicó en el supuesto del artículo 69-B, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

A efecto de lo anterior, resulta importante tener a la vista los artículos 42, fracción IX, y 53-B, del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, **han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales**, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, **estarán facultadas para:**

[...]

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

En caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación,

123 de 180

-

podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado en el párrafo que antecede, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

III. Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquél en que venza el plazo previsto en la fracción II de este artículo, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

- a)** Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.
- b)** Solicitará información y documentación de un tercero, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.

El tercero deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte el tercero deberá darse a conocer al contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquel en que el tercero la haya aportado; para lo cual el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir de que le sea notificada la información adicional del tercero para manifestar lo que a su derecho convenga.

IV. La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se cuente en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

- a)** Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;
- b)** Haya vencido el plazo previsto en la fracción III, inciso a) de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o

c) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) de este artículo para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.

Concluidos los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 de este Código, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este artículo dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo no podrá exceder de dos años, en aquellos casos en que se haya solicitado una compulsión internacional. El plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este párrafo se suspenderá en los casos señalados en las fracciones I, II, III, V y VI y penúltimo párrafo del artículo 46-A de este Código.

Del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que, en su primer párrafo, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades, estarán facultadas entre otras cuestiones, para practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones, ello de acuerdo a lo previsto en la fracción IX del numeral en cuestión.

Esto es, el fin de la revisión electrónica es que las autoridades fiscales puedan comprobar que los contribuyentes, responsables

125 de 180

-

solidarios o terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, podrán determinar las contribuciones fiscales omitidas o créditos fiscales.

En ese orden de ideas, del análisis realizado al artículo 42, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, esta Sala Juzgadora llega a la conclusión que prevé una de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales: la revisión electrónica, la cual tiene como finalidad comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los contribuyentes y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales correspondientes, la cual, se encuentra regulada en el artículo 53-B del Código en comento.

Esto quiere decir, que la autoridad fiscal puede llevar a cabo sus facultades de comprobación, como lo es la revisión electrónica, y en el transcurso de la misma, **puede detectar que una persona física o moral dio un efecto fiscal a comprobantes fiscales que en su momento ampararon operaciones inexistentes.**

Por tanto, el hecho de que la autoridad verifique si las operaciones realizadas por un contribuyente se materializaron, es consecuencia de la propia revisión electrónica, ya que el objeto de la misma es comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de dicho contribuyente; por ende, **si la autoridad verifica las**

operaciones de un contribuyente, y detecta que las mismas no se materializaron, ello resulta completamente válido.

Consecuentemente, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes amparan operaciones que no se realizaron, **sí pueden determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales**, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, **sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario**, es decir, aquellas **podrán restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones.**

Al respecto, resulta aplicable la siguiente jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

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

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los

127 de 180

-

comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, **para corroborar si los comprobantes fiscales** cumplen con los requisitos legales o que **fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.** Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. **De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.**

Contradicción de tesis 405/2018. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Trigésimo Circuito, y Primero y Tercero, ambos en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito. 24 de abril de 2019. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Disidente: Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Ron Snipeliski Nischli.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver la revisión fiscal 3/2017, y el diverso sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 6/2018.

Tesis de jurisprudencia 78/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de mayo de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de junio de 2019 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 17 de junio de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Asimismo, resulta aplicable la siguiente tesis emitida por los Tribunales del Poder Judicial de la Federación:

“Época: Décima Época
Registro: 159968
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XII, Septiembre de 2012, Tomo 3
Materia(s): Administrativa
Tesis: VI.3o.A.358 A (9a.)
Página: 1745

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. CUANDO EN SU EJERCICIO LAS AUTORIDADES FISCALES ADVIERTAN QUE LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS POR LOS CONTRIBUYENTES AMPARAN OPERACIONES QUE NO SE REALIZARON, PUEDEN DETERMINAR LA INEXISTENCIA DE ESOS ACTOS JURÍDICOS, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES.- Conforme al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están facultadas para verificar que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones tributarias, ya sea a través de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o con el cotejo de la información proporcionada por estas personas. Así, el ejercicio de tales facultades implica averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues sólo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Consecuentemente, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes amparan operaciones que no se realizaron, pueden determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario; es decir, aquéllas podrán restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones.

129 de 180

-

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL SEXTO CIRCUITO.

Revisión fiscal 20/2011. Administrador Local Jurídico de Puebla Sur, en representación del Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte. 30 de junio de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Jaime Raúl Oropeza García. Secretario: Manuel Saturnino Ordóñez.

Revisión fiscal 108/2011. Administradora Local Jurídica de Puebla Norte. 1o. de diciembre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel Ramírez González. Secretaria: Elizabeth Christiane Flores Romero.

Revisión fiscal 9/2012. Administradora Local Jurídica de Puebla Norte del Servicio de Administración Tributaria y otras. 10 de mayo de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Juan Carlos Carrillo Quintero.

Revisión fiscal 23/2012. Administradora Local Jurídica de Puebla Norte del Servicio de Administración Tributaria y otras. 31 de mayo de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Rojas Fonseca. Secretario: Juan Carlos Carrillo Quintero.

Nota: Por ejecutoria del 4 de mayo de 2016, la Segunda Sala declaró inexistente la contradicción de tesis 368/2015 derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis, al estimarse que no son discrepantes los criterios materia de la denuncia respectiva.”

En el mismo tenor, resulta aplicable la Jurisprudencia VIII-J-1aS-66, sostenida por este Tribunal.

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.- A través de las facultades de comprobación comprendidas en las diversas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo que el Legislador pretendió es que en el caso de ser autodeterminadas las contribuciones por

parte de los sujetos obligados, la autoridad fiscal estuviera en posibilidad de verificar si se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho a las que los contribuyentes pretenden darles efectos fiscales, basándose en datos, documentos e información aportados por los sujetos visitados y terceros, e incluso en lo observado durante la visita, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Ahora bien, el postulado básico de la norma de información financiera A-2 es que prevalezca la sustancia económica sobre la forma, respecto de los eventos económicos de una empresa que se registran. En este sentido, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, también parten del mismo postulado, es decir, que solo deben registrarse las operaciones que existen, y que además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal. **Por tanto, si derivado de una revisión la autoridad advierte que las operaciones que constan en la contabilidad no tienen sustancia material, puede determinar su inexistencia exclusivamente para efectos fiscales, es decir, desconocer su eficacia para la determinación, devolución o acreditamiento de contribuciones, sin que ello implique anular para efectos generales el acto jurídico en cuestión, ni mucho menos exceder el objeto de la orden de visita.**

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 32. Marzo 2019. p. 21

Así como la tesis VIII-P-1aS-576, sostenida por este Tribunal.

COMPROBANTES FISCALES. LOS REGISTROS CONTABLES DEBEN ESTAR APOYADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, POR LO QUE SI ÚNICAMENTE OBRAN AQUELLOS, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ESTÁ EN POSIBILIDADES DE DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES DESCRITAS EN ELLOS.- La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 1a. CLXXX/2013, cuyo rubro es: "COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES", señaló que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales, teniendo la función de dejar constancia fehaciente de que existió un hecho o acto gravado para deducir y acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Por su parte, el artículo 29 fracciones I y VI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación -legislación vigente en el ejercicio fiscal 2014- establece que los sistemas y registros contables deben identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables. En ese tenor, **de la adminiculación del concepto de**

131 de 180

-

comprobantes fiscales, con lo previsto en el artículo mencionado con antelación, se tiene que los comprobantes fiscales no se pueden considerar perfectos per se, para acreditar la materialidad de las operaciones consignadas en ellos, ya que para que se considere real y probado su contenido, es indispensable que estén respaldados en los elementos documentales que comprueben que lo consignado en ellos, existió realmente; lo que implica la condición de contar con la documentación comprobatoria idónea para que se acredite el contenido de las operaciones detalladas. De ese modo, si el contribuyente auditado es omiso en exhibir la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad hacendaria válidamente podrá cuestionar la existencia de las operaciones descritas, ya que es imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material.

En ese sentido, este Cuerpo Colegiado considera que la autoridad fiscal **sí tiene facultades para cuestionar la materialidad de las operaciones efectuadas por la demandante**, pues las **autoridades fiscales están facultadas para verificar que los contribuyentes han cumplido con las operaciones tributarias**, a través del análisis y cotejo de la información exhibida **y tal facultad implica averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presentan durante las revisiones se llevaron a cabo o no**, pues sólo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen.

Ahora bien, en el caso concreto, del análisis a la resolución originalmente recurrida contenida en el oficio **500-36-06-02-02-2023-**

1350 de 13 de febrero de 2023, se desprende que el motivo toral por el cual la autoridad fiscal determinó al hoy actor un crédito fiscal en cantidad total de \$5'703,058.04 por concepto de impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado del ejercicio de 2019, **es en virtud de que la contribuyente revisada no desvirtuó los hechos e irregularidades detectadas en la revisión electrónica.**

Esto es, el **motivo fundamental** de la determinación de la autoridad fue porque estimó que la accionante **no acreditó la materialidad de las operaciones con el contribuyente** *****

***** ** *

La autoridad fiscal arribó a la conclusión anterior, derivado de la valoración efectuada a las documentales aportadas por la accionante consistentes en:

- 110 DOCUMENTOS DE ACUSE DE VENTAS AL PÚBLICO 2019.
- 19 ACUSE DOCUMENTOS DE RECEPCIÓN DE EVALUACIONES DE COMPETENCIAS DE FECHA 02 DE ENERO DE 2019. DEL MANUAL DE NOMBRE: ANÁLISIS PRELIMINAR DEL DEPARTAMENTO DE VENTAS DE *****
***** ** *
- 8 DOCUMENTOS DE BITÁCORA DE REGISTRO DE PRESTADORES DE SERVICIOS, PROGRAMA DE CAPACITACIÓN ENERO 2019
- 6 DOCUMENTOS DE UN RECOPIADO DE CORREOS ELECTRÓNICOS.
- UNA CONSTANCIA DE APLICACIÓN DE MÉTODOS DE EVALUACIÓN A PRESTADORES DE SERVICIOS DE FECHA 02 DE ENERO DE 2019.
- UNA CONSTANCIA DE ENTREGA DE EVALUACIONES DE COMPETENCIAS DE FECHA 02 DE ENERO DE 2019.

133 de 180

- UNA CONSTANCIA DE ENTREGA DE MANUALES PROFESIONALES DE FECHA 03 DE JULIO DE 2019.
- **UNA CONSTANCIA DE ENTREGA POR FINALIZACIÓN DE LOS SERVICIOS DE FECHA 31 DE DICIEMBRE DE 2019.**
- 12 DOCUMENTOS DE CONSTANCIA DE CONFORMIDAD DE REPORTES DE VENTAS DE ENERO 2019, DE FECHA 01 DE FEBRERO DE 2019
- **UNA CONSTANCIA DE FINALIZACIÓN DE SERVICIOS CONTRATADOS DE FECHA 31 DE DICIEMBRE DE 2019.**
- OTRO RECOPILADO DE CORREOS ELECTRÓNICOS.
- 4 CRONOGRAMAS DE ACTIVIDADES PARA CAPACITACIÓN.
- 4 DOCUMENTOS DE INTEGRACIÓN PERSONAL EN ATENCIÓN A LA SOLICITUD DE INFORMACIÓN MANUAL DE 45 PÁGINAS DE NOMBRE: MANUAL DE POLÍTICAS
***** ***** **** ** *****
- 7 DOCUMENTOS DEL PROGRAMA DE CAPACITACIÓN.
- 9 HOJAS DE LA PROPUESTA DE SERVICIOS.
- REGISTRO DE AGENTES DE VENTAS DE FECHA DE REVISIÓN 28 DE JUNIO DE 2019.
- SOLICITUD DE CONTRATACIÓN DE FECHA DE ELABORACIÓN 07 DE DICIEMBRE DE 2018.
- SOLICITUD DE GESTIÓN OPERATIVA DE PERSONAL DE FECHA 17 DE DICIEMBRE DE 2018.
- SOLICITUD DE IMPLEMENTACIÓN DE PROGRAMAS DE CAPACITACIÓN DE FECHA 17 DE DICIEMBRE DE 2018.
- **CONTRATO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE FECHA 02 DE ENERO DE 2019 CON COPIA CERTIFICADA PARA**

LOS ADDENDUMS DE LOS MESES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2019.

- CONSTANCIAS DE ENTREGA DE RECONOCIMIENTOS CORRESPONDIENTES A LOS MESES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2019
- **CONSTANCIA DE ENTREGA DE REPORTE DE VENTAS CORRESPONDIENTES A LOS MESES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2019**
- COTIZACIONES DE SERVICIOS DE FECHAS RELATIVAS AL AÑO DE 2019
- FORMATOS DE EVALUACIONES DE COMPETENCIAS LABORALES
- DIVERSOS MANUALES
- MOVIMIENTOS CORRESPONDIENTES A MESES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2019
- RECONOCIMIENTOS CORRESPONDIENTES A LOS MESES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2019
- REGISTROS DE AGENTES DE VENTAS DE LOS MESES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2019
- REPORTE DE VENTAS DE LOS MESES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2019
- VUELOS DE DIVERSAS PERSONAS.

Ahora bien, la autoridad procedió a valorar dichos documentales dentro de la resolución inicialmente recurrida (véase a folios 043 a 048 del expediente administrativo) alcanzando su determinación en los siguientes motivos:

1. Señaló la autoridad que no tenía certeza respecto de la capacidad legal del representante legal para suscribir contrato de servicios y este lo haya realizado, respecto al contrato de prestación de servicios entre *****

***** y *****

135 de 180

-

2. Sostuvo que la empresa ***** en su carácter de “prestadora de servicios”, no cuenta con las instalaciones ni con los permisos y licencias oficiales, pues las capacitaciones fueron hechas en las instalaciones del ***** en su carácter de “cliente”.

3. Que los reconocimientos que fueron exhibidos no muestran algún reconocimiento oficial.

4. Que la carpeta 7 que contiene la contabilidad de la actora consistente en auxiliar mayor, pólizas de transferencia, solicitud de transparencia, comprobantes de pago, facturas con el concepto de “logística para la distribución” y “establecimiento de estrategias de distribución” y recibos de pago, correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2019, carpeta 3 que contiene adendum de enero a diciembre de 2019, que hace referencia a la segunda cláusula del contrato y a la contraprestación y cotización de los servicios (carpeta 4), solo hacían referencia a servicios e logística y otros, por lo que no se tiene la certeza de que el cliente pagó al prestador de servicios.

5. Que no acredita información del personal que fue autorizado para recibir las capacitaciones (carpeta 5), asimismo, no se acredita la relación laboral de los asistentes a las capacitaciones con el cliente y no acredita la relación laboral de las personas que participaron como capacitadores, asesores, supervisores con el prestador de servicios.

6. En cuanto a la información contenida en las diversas carpetas que contenían por citar unos ejemplos la constancia de integración de personal en atención a la solicitud de información, los manuales de políticas, propuestas de servicios, registro de agentes de ventas de fecha de revisión de 28 de junio de 2019, constancias de entrega de evaluaciones de competencias, constancia de entrega por finalización de los servicios de fecha 31 de diciembre de 2019, constancia de finalización de servicios contratados de fecha 31 de diciembre de 2019, sostuvo la demandada que estos solo hacían prueba de que ahí existían, sin embargo, por si mismos no acreditaban la realización del supuesto servicio prestado por su emisor, pues los mismos no quedan perfeccionados la simple emisión o su tenencia.

7. Sostuvo que la autoridad no observó la realización de las operaciones celebradas en razón de que la contribuyente no proporcionó más pruebas que adminiculadas pudieran dar certeza de que las operaciones realizadas provengan de una actividad económica, sino que simplemente cubren aspectos de forma.

137 de 180

-

8. Concluyó que se encontró imposibilitada para conocer la realización de las operaciones celebradas en razón de que la contribuyente no aportó mayores elementos que acrediten fehacientemente que las operaciones realizadas provengan de una actividad económica, ya que de las pruebas no se puede observar la conclusión de estas, toda vez que no se reflejó la consecuencia de dichas transacciones, pues no se tiene la certeza de que estos en realidad se llevaron a cabo. En consecuencia, que con el cúmulo de pruebas ofrecidas no se acredita que las facturas cubrieron su finalidad ya que los actos que generaron carecen de valor probatorio y autenticidad, toda vez que la empresa revisada no acreditó la veracidad de las operaciones.

9. Que los comprobantes fiscales que llegó a emitir el contribuyente enlistado no producen ni produjeron ningún efecto fiscal en términos del quinto párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

10. Finalmente que el monto deducido por el contribuyente ***** ***** **** ** ****, correspondiente a los comprobantes fiscales en cantidad de \$3'437.341.00 resulta improcedente por no configurar una deducción

autorizada de las previstas en el artículo 25 de la ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2019.

11. Derivado de lo anterior, también se concluyó que el monto del impuesto al valor agregado acreditable correspondiente a los comprobantes fiscales en comento en cantidad de \$549,975.00, no resulta acreditable por no reunir el requisito previsto en la fracción I, del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, al respecto de lo manifestado por la accionante, podemos advertir que la fiscalizadora analizó de manera conjunta el caudal probatorio que fue exhibido por parte de la contribuyente, hoy actora, señalando al respecto que derivado de dicho análisis, no se pudo vincular la información contenida a efecto de corroborar la efectiva realización de los servicios pactados dentro del contrato de prestación de servicios de fecha 02 de enero de 2019.

Precisado lo anterior, esta juzgadora procede a analizar la figura del acreditamiento en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y en específico, lo relativo al Impuesto al valor Agregado acreditable, figuras jurídicas que se encuentran previstas en entre otros, en los artículos 4, primer y segundo párrafo, así como 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2019, (periodo en el que se generó el Impuesto al Valor Agregado Acreditable), así como el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mismos que establecen lo siguiente:

Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.

139 de 180

-

II. El costo de lo vendido.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

IV. Las inversiones.

V. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.

VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.

VII. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.

VIII. El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de esta Ley.

IX. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley.

X. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos

trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción XVIII de esta Ley.

Artículo 4. El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso. Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate. El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 5. Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Tratándose de importación de mercancías, el pedimento deberá estar a nombre del contribuyente y constar en éste el pago del impuesto al valor agregado correspondiente;

Adicionalmente a lo señalado en el párrafo anterior, cuando se trate de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas

141 de 180

-

a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, el contratante deberá verificar que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, asimismo, deberá obtener del contratista copia de la declaración del impuesto al valor agregado y del acuse de recibo del pago correspondiente al periodo en que el contratante efectuó el pago de la contraprestación y del impuesto al valor agregado que le fue trasladado. A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante copia de la documentación mencionada, la cual deberá entregarse a más tardar el último día del mes siguiente a aquél en el que el contratante haya efectuado el pago de la contraprestación por el servicio recibido y el impuesto al valor agregado que se le haya trasladado. El contratante, en caso de que no recabe la documentación a que se refiere esta fracción en el plazo señalado, deberá presentar declaración complementaria en la cual disminuya los montos que hubiera acreditado por dicho concepto.

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;

(...)”

Como se puede observar, los preceptos citados establecen el mecanismo del acreditamiento como parte estructural de la determinación del Impuesto al Valor Agregado, así como la procedibilidad de las deducciones.

La figura de acreditamiento consiste en restar del impuesto acreditable (aquel Impuesto al Valor Agregado trasladado por el sujeto pasivo al contribuyente y el propio impuesto que el contribuyente hubiese pagado con motivo de la importación de bienes y servicios en el mes de causación) del Impuesto al Valor Agregado trasladado por el contribuyente en su carácter de sujeto pasivo a otro que es el que finalmente lo paga.

Ahora bien, de los fundamentos y motivos de la autoridad demandada para rechazar la deducibilidad, así como el acreditamiento del impuesto trasladado en las operaciones con los proveedores de la empresa actora, se advierte que fue a su parecer porque no acreditó que efectivamente adquirió los bienes o recibió los servicios que amparaban los comprobantes fiscales emitidos por el proveedor *****

**** ** ****

En efecto, los contribuyentes del impuesto al valor agregado, tienen el derecho de acreditar, en contra de las cantidades a su cargo, los montos que les hayan sido trasladados por la adquisición de bienes o la prestación de servicios.

Esto es, que del total del impuesto que causen, podrán restar el impuesto que les haya sido trasladado; esto es, el impuesto acreditable.

Ahora, como ha quedado analizado en párrafos anteriores, el acreditamiento está sujeto al cumplimiento de una serie de requisitos legales que se contemplan en el citado artículo 5° de la Ley del Impuesto al valor Agregado.

No obstante lo anterior, del análisis del precepto legal que ha quedado transcrito, no se prevén como requisitos para el acreditamiento del impuesto trasladado que:

a) Se acredite la materialidad del servicio prestado, esto es, de la adquisición de materia prima por parte de la contribuyente;

b) Que los bienes adquiridos por el contribuyente sean entregados en un lugar en específico, o bien por persona determinada;

143 de 180

-

c) Se cumpla con el principio de revelación, contenido en las Normas de Información Financiera.

De lo anterior se advierte que la autoridad demandada invoca una serie de hechos concretos, los cuales aseguró que la actora no acreditó dentro de la revisión a la cual fue sujeta, y a partir de los cuales concluye que el impuesto trasladado no es acreditable, así como que es improcedente su deducibilidad.

Sin embargo, es evidente que ninguna de esas circunstancias son requisitos para acreditar el impuesto trasladado.

Lo anterior, pues el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado incide en la determinación de un elemento esencial de la mencionada contribución, como es la base gravable, a través del acreditamiento de las cantidades trasladadas.

Por tanto, es una norma de aplicación estricta, en los términos del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

A la luz del caso concreto, la aplicación estricta del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado implica que para el acreditamiento del impuesto trasladado, el contribuyente debe cumplir de manera rigurosa, los requisitos que sean aplicables a su situación particular.

Únicamente en caso de que no los cumpla, esto es, que no se ajuste a los supuestos normativos previstos en la disposición en análisis, entonces estará impedido para acreditar el impuesto que le sea trasladado.

Ahora bien, en la resolución impugnada, la autoridad demandada pretende establecer requisitos para el acreditamiento del impuesto, que no estén expresamente contemplados en el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo que, si un hecho que no es considerado como requisito para acreditar el impuesto y el contribuyente no lo realiza, es jurídica y lógicamente imposible considerar que el contribuyente incumpla con alguna condición para tornar el acreditamiento, por tanto, si el contribuyente no incumple con un requisito para el acreditamiento del impuesto es, por tanto, ilegal que la autoridad rechace dicho acreditamiento, con base en supuestos que no se prevén como tales.

No obstante lo anterior, este órgano jurisdiccional tiene la obligación de velar porque en todo momento se respeten los principios de legalidad, seguridad jurídica, en atención a los artículos 14, 16 Constitucionales, aunado a que se encuentra obligado a administrar Justicia de manera completa y atendiendo los cuestionamientos planteados por las partes, pronunciándose en relación a cada punto litigioso, dicho en otras palabras, tiene la obligación de velar por el derecho de acceso a la tutela judicial efectiva, consagrado en el artículo 17 Constitucional y que se traduce en el deber elevado a rango constitucional relativo a privilegiar el análisis de fondo del asunto por encima de los formalismos procesales.

145 de 180

-

Sirve de sustento a lo anterior, por la idea que encierra, la tesis II.2o.T. J/2 L (10a.), relativa a la Undécima Época, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 4, Agosto 2021, Tomo V, página 4781, que señala lo siguiente:

TUTELA JUDICIAL EFECTIVA. LA INTERPRETACIÓN CONFORME DEL ARTÍCULO 182 IN FINE DE LA LEY DE AMPARO, CONLLEVA RESOLVER INTEGRALMENTE EL JUICIO DE AMPARO DIRECTO PRINCIPAL Y ADHESIVO. Las leyes deben ser interpretadas con base en los principios constitucionales, entendidos éstos como las prescripciones esenciales que, de manera expresa o tácita, están contenidos en la Carta Magna; por tanto, **el principio de supremacía constitucional no es sólo un parámetro de validez normativo, sino también un parámetro de interpretación, lo que se materializa en la exigencia relativa a que las normas ordinarias deben ser interpretadas conforme a los preceptos del orden fundamental, de forma que ante una pluralidad de posibilidades de interpretación se elija la que mejor se ajuste a lo dispuesto en la Constitución General; ello, a efecto de permitir la efectividad de los derechos humanos reconocidos en aquélla.** En este sentido, el artículo 182 in fine de la Ley de Amparo, debe interpretarse conforme al tercer párrafo del artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, **pues el derecho de acceso a la tutela judicial efectiva, se traduce en el deber elevado a rango constitucional relativo a privilegiar el análisis de fondo del asunto por encima de los formalismos procesales,** y que abarca tanto al amparo principal como al adhesivo; **lo anterior, con la finalidad de evitar la prolongación innecesaria de la controversia, y siempre que no se afecte la igualdad entre las partes, el debido proceso u otros derechos procesales, lo que no viola el derecho a la seguridad jurídica,** pues para determinar los parámetros que los órganos jurisdiccionales federales deben seguir para la resolución integral de las controversias, debe considerarse el artículo 189 de la Ley de Amparo, que establece cómo se analizarán los conceptos de violación; esto es, en la parte que interesa, privilegiando el análisis de fondo por encima de los de procedimiento y forma, a menos que invertir el orden redunde en un mayor beneficio para el quejoso.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO
DEL SEGUNDO CIRCUITO

Ahora bien, para la solución del presente caso, esta Sala estima pertinente, pronunciarse sobre los extremos que, a su juicio, pueden ser acreditados en el juicio contencioso administrativo, a fin de que los particulares puedan soportar el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus operaciones en aquellos casos en los que la autoridad hacendaria acuse su inexistencia; y, sobre los elementos probatorios que podrían ser aportados para acreditar tales extremos.

A. Para la procedencia de los efectos fiscales pretendidos por los contribuyentes, en el caso, la acreditabilidad, esta Sala considera que, cuando las autoridades fiscales aleguen la inexistencia de las transacciones, puede atenderse a un parámetro objetivo que puede demostrar que las operaciones respectivas sí cuentan con materialidad, como lo es el correspondiente a la **sustancia económica de las transacciones**.

En efecto, resulta necesario que las operaciones de que se trate cuenten con sustancia económica, demandada o cuando menos incentivada por la realidad comercial del negocio de que se trate, o bien, por la realidad normativa o regulatoria, imbuida con consideraciones independientes a las fiscales, y no formalizada exclusivamente a través de medios con características minorativas de la carga fiscal.

Se invoca la tesis **I.4o.A.160 A (10a.)**, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 65, Abril de 2019, Tomo III, página 2096, de rubro y texto siguientes:

PRESUNCIONES EN MATERIA TRIBUTARIA. SU MECÁNICA Y PROPÓSITO. Las presunciones en materia tributaria forman parte de

147 de 180

-

las medidas o alternativas para luchar contra la elusión fiscal, el fraude y el lavado de dinero. Su mecánica consiste en relevar o dispensar de prueba a cierto sujeto y trasladarla a otro diverso que, de no satisfacer esa carga procesal, la presunción surte plenamente sus efectos de imputación. En ese contexto, la realidad y la verosimilitud de la sustancia económica son los elementos determinantes para considerar tributariamente gravables o deducibles determinados acontecimientos; de ahí que con las presunciones se busca evitar las prácticas abusivas y los comportamientos consistentes en crear montajes artificiales carentes de realidad económica, con el solo propósito de obtener beneficios indebidos.”

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO

Como se apuntaba, se trata de un estándar objetivo, demostrable fácticamente, que puede apreciarse en aquellos casos en los que se altere significativamente la posición económica del contribuyente, en los términos que se describen más adelante y que, por ende, no se limita únicamente a la demostración del pago de la contraprestación pactada, pues tales circunstancias pueden no basta para acreditar una efectiva enajenación de bienes o una prestación de servicios.

En efecto, debe existir un razonable potencial para obtener una ganancia (aún una expectativa de ganancia), o sufrir una pérdida en circunstancias ajenas al control del contribuyente, lo que implica un riesgo en el gasto o la inversión desde un punto de vista empresarial.

Estas afirmaciones, relativas a la exposición real a la posibilidad de obtener una ganancia o sufrir una pérdida, pueden entenderse

referidas a la sustancia económica apreciable tanto de parte del proveedor, como del cliente de éste (lo que resulta relevante en el presente caso), pues los pagos que realicen las personas que adquieren los bienes o reciben los servicios deben entenderse efectuados en el contexto de lo estrictamente indispensable, es decir, se trata de gastos, en un sentido amplio, efectuados para obtener ingresos. En esa medida, se entiende que se trata de erogaciones encaminadas a implementar o mejorar la manera en la que se producen, comercializan, transportan, publicitan, etcétera, los bienes o servicios que, a su vez, dan pie al ingreso gravado, o bien, la manera en la que se administran, recolectan o conservan dichos recursos.

En otras palabras, los bienes adquiridos o los servicios recibidos deben ser existentes, genuinos, y deben traducirse en algún valor económico para el particular, el cual debe guardar una relación razonable con el cambio en la esfera jurídico patrimonial (derechos y obligaciones), de tal manera que se justifique el efecto fiscal favorable al contribuyente (deducción, acreditamiento o cualesquiera otro).

Desde luego, una operación ficticia o aparentemente ficticia, en la que las partes no intercambian, o no acrediten intercambiar, bienes o servicios, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente redacción de documentos y formulación de asientos contables e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago, no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende.

Por otro lado, como recién se señaló, también puede apreciarse sustancia económica cuando la transacción es exigida o aconsejada por las condiciones en las que se genera el ingreso en la rama o sector de

149 de 180

-

que se trate, o bien, cuando la operación se lleva a cabo por mandato de alguna disposición legal o administrativa.

Debe tomarse en cuenta que la sustancia económica de una transacción deriva, no de lo que la simple forma de las transacciones sugiere, sino de la realidad económica objetiva que éstas demuestran; por ende, al analizar la existencia de sustancia económica, debe atenderse a ésta, más que a la forma particular que las partes emplearon, más aún si se llegara a apreciar el uso de bienes ya identificados legal o administrativamente, que tradicionalmente se relacionan con la alteración artificial de la base gravable.

Lo relevante en cada caso, a fin de controvertir a la autoridad hacendaria cuando ésta alegue que se está ante operaciones ficticias, será analizar si existe una alteración en la esfera jurídica del particular (los derechos que adquiere y las obligaciones que asume a partir de la transacción, así como el valor económico que pueden representar unos y otras); si efectivamente se intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados; o si existe una razonable expectativa de ganancia para las partes, adicional al efecto fiscal de la medida de que se trate. En estos casos, se estará en presencia de operaciones con sustancia económica.

Una vez expuesto lo anterior sobre los elementos objetivos que pueden servir para demostrar que las operaciones respectivas sí contarían con materialidad, se está en posibilidad de formular las siguientes precisiones:

- Como se adelantaba, el carácter objetivo del test relativo a la determinación de si existe, o no, sustancia económica, lo presenta como más confiable para esta Sala, pues puede ser acreditado con elementos materiales (sobre lo cual se abunda líneas abajo).
- A juicio de esta Sala, perseguir una finalidad comercial válida que incidentalmente resulte en una reducción de la carga fiscal no es una práctica evasiva o elusiva reprochable por el ordenamiento fiscal.
- Si una transacción objetivamente afecta la posición económica neta del contribuyente, su esfera jurídica (derechos y obligaciones) o sus intereses ajenos a los aspectos fiscales, no debería avalarse la desautorización de los efectos legales que le corresponden, únicamente por sostenerse que se originó por razones fiscales. En otras palabras, a una operación con sustancia económica normalmente deberán reconocérsele los efectos fiscales que legalmente le correspondan, aun ante la ausencia de un propósito distinto al puramente fiscal.
- Lo verdaderamente relevante no es si la transacción tuvo propósitos independientes a los fiscales, sino si tuvo consecuencias fiscales independientes, y si éstas fueron lo suficientemente significativas como para superar el umbral a partir del cual se permita afirmar que la operación cuenta con sustancia económica.

B. Elementos probatorios relevantes para acreditar la existencia de sustancia económica. Conforme al plan argumentativo trazado, una vez expuestos los extremos que pueden ser acreditados en el juicio contencioso administrativo, a fin de que los particulares puedan soportar el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus transacciones (como sucede al acreditarse la existencia de sustancia económica), específicamente cuando la autoridad hacendaria sostenga que se está ante operaciones ficticias, corresponde ahora abundar sobre los elementos probatorios que podrían ser aportados a fin de acreditar la existencia de sustancia económica, justamente como elemento objetivo, fáctico, acreditable ante esta Sala.

Resulta una obviedad, pero no debe dejar de apuntarse que, como punto de partida, el soporte documental de las operaciones no debe ser ficticio, y los documentos correspondientes deben poder ser explicados o justificados en la búsqueda de una ganancia o en la realización de un valor económico.

Así, reconociendo que en el presente caso resulta relevante el material probatorio desde el punto de vista de quien pretende una **acreditabilidad por la adquisición de un bien** o la prestación de un servicio, debe valorarse que si la sustancia económica se vincula con la modificación en la posición económica del particular, guardando estrecha relación con la razonable posibilidad de obtener una ganancia, ello implica una serie de conductas observables en quien adquiere los bienes

o recibe los servicios, como son: diligencia en la contratación, supervisión sobre el efectivo cumplimiento de los compromisos pactados, exigencia de resultados; asimismo, resulta relevante acreditar la existencia del valor económico que los bienes o servicios representan para quien paga por ellos.

Se invoca la tesis VIII-CASE-REF-36, de texto y rubro siguientes:

“SUSTANCIA ECONÓMICA. SU EXISTENCIA COMO PARÁMETRO OBJETIVO DEMOSTRATIVO DE LA MATERIALIDAD DE LAS TRANSACCIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.” A fin de que los particulares puedan sostener el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus operaciones en aquellos casos en los que la autoridad hacendaria acuse su inexistencia en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, tienen a su alcance un parámetro objetivo, como lo es acreditar que sus transacciones cuentan con la sustancia económica demandada o, cuando menos, incentivada por la realidad comercial del negocio de que se trate, o bien, por la realidad normativa o regulatoria, normalmente imbuida con consideraciones independientes a las fiscales, y no formalizada exclusivamente a través de medios encaminados a disminuir la carga fiscal. Es decir, la sustancia económica se trata de un estándar objetivo, demostrable fácticamente, que puede apreciarse en aquellos casos en los que se altere significativamente la posición económica del contribuyente y que, por ende, no se limita únicamente a la demostración del pago de la contraprestación pactada, pues tales circunstancias pueden no bastar para acreditar una efectiva enajenación de bienes o una prestación de servicios. En otras palabras, los bienes adquiridos o los servicios recibidos deben ser existentes, genuinos, y deben traducirse en algún valor económico para el particular, el cual debe guardar una relación razonable con el cambio en la esfera jurídico patrimonial —derechos y obligaciones—, de tal manera que se justifique el efecto fiscal favorable al contribuyente —deducción, acreditamiento o cualesquiera otro—. En el entendido de que una operación ficticia o aparentemente ficticia, en la que las partes no intercambian —o no acrediten intercambiar— bienes o servicios, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente redacción de documentos y formulación de asientos contables —e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago—, no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende. Por ende, lo relevante en cada caso, a fin de controvertir a la autoridad hacendaria cuando ésta alegue que se está ante operaciones ficticias, será analizar si existe una alteración en la esfera jurídica del particular —los derechos que adquiere y las

153 de 180

-

obligaciones que asume a partir de la transacción, así como el valor económico que pueden representar unos y otras—; si efectivamente se intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados; o si existe una razonable expectativa de ganancia para las partes —adicional al efecto fiscal de la medida de que se trate—. A juicio de esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, perseguir una finalidad comercial válida que incidentalmente resulte en una reducción de la carga fiscal no es una práctica evasiva o elusiva reprochable por el ordenamiento fiscal. En efecto, si una transacción objetivamente afecta la posición económica neta del contribuyente, su esfera jurídica —derechos y obligaciones— o sus intereses ajenos a los aspectos fiscales, no debería avalarse la desautorización de los efectos legales que le corresponden, únicamente por sostenerse que se originó por razones fiscales. De esta manera, a una operación con efectiva sustancia económica normalmente deberán reconocérsele los efectos fiscales que legalmente le correspondan, aun ante la ausencia de un propósito distinto al puramente fiscal.”

De manera más concreta, esta Sala aprecia que existen distintas fuentes de evidencia disponibles para las partes: la relativa a la transacción; así como algunos aspectos presuncionales o genéricos, relativos a patrones que se pudieran apreciar en cada caso. Sobre dichos aspectos se elabora un listado a continuación, debiendo precisarse que no se trata de un listado acabado o exhaustivo, y que los elementos que a continuación se señalan ordinariamente pueden servir para acreditar la existencia de sustancia económica, pero pueden existir algunos casos en los que sean requeridos elementos demostrativos adicionales.

Al respecto, debe insistirse en que los elementos probatorios que se enuncian a continuación claramente no son exigidos por texto legal alguno, por lo que esta Sala adelanta el criterio respectivo, a fin de

ilustrar los medios de prueba que podrían ser ofrecidos y que podrían servir para acreditar que se está ante operaciones con sustancia económica, específicamente en aquellos casos en los que la autoridad hacendaria sostiene que se trata de transacciones ficticias, simuladas o inexistentes.

a. **Evidencia de la transacción, propiamente dicha:**

- Análisis escritos relativos a la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio, utilizados para la toma de decisiones relacionadas con la transacción;
- Documentos relativos al ofrecimiento de los bienes o servicios;
- **Documentos que acrediten la formalización propiamente dicha de la transacción, es decir, los contratos correspondientes;**
- Documentos que acrediten las negociaciones previas a la contratación;
- Documentos que acrediten el seguimiento de los compromisos pactados;
- Documentos que acrediten la supervisión de los trabajos;
- Documentos que soporten la realización de los servicios y reportes periódicos de avance, entre otros;
- Entregables propiamente dichos;
- Documentos y asientos contables que acrediten la forma de pago y la efectiva realización de éste, así como documentos relacionados con dicha operación, como podrían ser los que demuestren la forma en la que se hubiere fondeado el pago;
- Opiniones escritas de asesores, relacionadas no solo con la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio, sino también con las características del proveedor que pudiera considerarse idóneo para contratar, así como con la transacción específicamente pactada con el proveedor de que se trate;
- Correspondencia que acredite todos los aspectos anteriores, no solo entre el proveedor y el cliente, sino también con asesores y otros terceros relacionados con la transacción;
- Documentos que acrediten aspectos relevantes del sector o rama en la que se desempeñe el contribuyente, relacionados con la

155 de 180

-

necesidad o pertinencia de la adquisición del bien o la recepción del servicio.

A partir de estos elementos, será posible acreditar el proceso de decisión que llevó a la adquisición del bien o a la contratación del servicio; la existencia formalmente de un acuerdo entre las partes; los derechos y obligaciones que derivan de dicho acuerdo; así como los propósitos que se buscaban al contratar, y las consecuencias o efectos que tuvieron las transacciones respectivas, ya sea en la forma de fabricar, distribuir, administrar, etcétera

b. Opiniones de expertos (peritajes). en los que no solo se pueden acreditar los extremos soportados con documentales, sino también demostrar aspectos financieros o contables de la operación de que se trate, o bien, la rentabilidad del gasto o la inversión, la tasa de retorno, el impacto de las contraprestaciones, así como la eventual existencia de anomalías en la transacción, entre otros aspectos.

Con dichas pruebas se aportarían elementos en relación con el impacto de las transacciones y el valor económico que representen los derechos y obligaciones que deriven de las transacciones correspondientes.

c. Otros elementos de prueba: la existencia efectiva de las operaciones también podría acreditarse con elementos con los que podría contar el propio contribuyente, relativa a la misma operación, o bien, a operaciones similares que sean típicas o usuales en la rama o sector. A partir de dicha información, el contribuyente podría demostrar la pertinencia de la transacción o la existencia de algún patrón que evidencie lo idóneo o simplemente recomendables de la operación de que se trate, tal y como sucede con los siguientes:

- Correspondencia interna o con terceros;
- Documentación que acredite la existencia de ofertas diversas de otros proveedores que finalmente no hubieren sido contratados;
- Documentación que pueda demostrar el resultado del tipo de transacción de que se trate en la situación de terceros;
- Documentación relativa a estructuras similares, sus resultados económicos, sus resultados fiscales, aspectos temporales relevantes, entre otros.

Es obvio que la relación anterior es simplemente ilustrativa, y que no se enuncian extremos exigibles por esta Sala, pues finalmente se trata de una carga procesal, y no corresponde al juzgador indicar a las partes las pruebas que acreditan los extremos de sus pretensiones. A mayor abundamiento, debe valorarse que no se trata de un pronunciamiento judicial al que deban ceñirse las partes, máxime si se aprecia que existen múltiples procedimientos de fiscalización en curso o ya concluidos, así como juicios ante este Tribunal, en los que podrían no haberse ofrecido pruebas como las que fueron enlistadas.

Simplemente, se precisan estos probables elementos probatorios, a manera de ilustración, no como un listado que deba agotarse, y a fin de que las partes que busquen desvirtuar o sostener la inexistencia de determinadas transacciones, puedan soportar tales pretensiones ante esta Sala.

Se invoca la tesis VIII-CASE-REF-35, cuyo rubro y texto es el siguiente:

SUSTANCIA ECONÓMICA. ELEMENTOS PROBATORIOS RELEVANTES PARA ACREDITAR SU EXISTENCIA CUANDO SE PRETENDE DEMOSTRAR LA PROCEDENCIA DE UN EFECTO FISCAL FAVORABLE AL CONTRIBUYENTE". A fin de que los particulares puedan soportar el derecho a otorgar plenos efectos

-

jurídicos y económicos a sus transacciones cuando la autoridad hacendaria sostenga que se está ante operaciones ficticias, esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo ha reconocido a la sustancia económica de las transacciones como un estándar objetivo, confiable en tanto que puede ser demostrado fácticamente, con elementos materiales, como los que se enuncia a continuación. Como punto de partida, el soporte documental de las operaciones desde luego no debe ser ficticio, y los documentos correspondientes deben poder ser explicados o justificados en la búsqueda de una ganancia o en la realización de un valor económico. Por ende, debe valorarse que si la sustancia económica se vincula con la modificación en la posición económica del particular, guardando estrecha relación con la razonable posibilidad de obtener una ganancia, ello implica una serie de conductas observables en quien adquiere los bienes o recibe los servicios, como son: diligencia en la contratación, supervisión sobre el efectivo cumplimiento de los compromisos pactados, exigencia de resultados; asimismo, resulta relevante acreditar la existencia del valor económico que los bienes o servicios representan para quien paga por ellos. De manera más concreta, se aprecia que existen distintas fuentes de evidencia disponibles para las partes, como son: la relativa a la transacción propiamente dicha (elementos a partir de los cuales sea posible acreditar el proceso de decisión que llevó a la adquisición del bien o a la contratación del servicio, la existencia formalmente de un acuerdo entre las partes, los derechos y obligaciones que derivan de dicho acuerdo, así como los propósitos que se buscaban al contratar, y las consecuencias o efectos que tuvieron las transacciones respectivas, ya sea en la forma de fabricar, distribuir, administrar, etcétera); las opiniones de expertos (peritajes que pudieran aportar elementos en relación con el impacto de las transacciones y el valor económico que representen los derechos y obligaciones que deriven de las transacciones correspondientes); así como algunos aspectos presuncionales o genéricos, relativos a patrones que se pudieran apreciar en cada caso (información con la que el contribuyente podría demostrar la pertinencia de la transacción o la existencia de algún patrón que evidencie lo idóneo o simplemente recomendables de la operación de que se trate en la rama o sector en la que opere el causante). Debe precisarse que dichos elementos se señalan de manera simplemente ilustrativa, con el propósito de que las partes que busquen desvirtuar o sostener la inexistencia de determinadas transacciones, puedan soportar tales pretensiones ante esta Sala. Igualmente, debe tomarse en cuenta que estas eventuales 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, debiendo destacarse que la mayoría de las apuntadas son 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. Todo lo anterior, sin soslayar que, para que puedan ser tomadas en cuenta en esta sede las pruebas que lleguen a aportarse 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 Administrativo, 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.

Resulta también evidente, pero no está de más precisar, que estas eventuales 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 establecidas por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Código Federal de Procedimientos Civiles, o bien, criterios jurisprudenciales), debiendo destacarse que la mayoría de las apuntadas son 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:

“ARTICULO 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.

159 de 180

-

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado”.

Asimismo, debe precisarse que los medios de convicción enunciados 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 o acreditamientos; 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.

Finalmente, no está de más precisar que, para que puedan ser tomadas en cuenta en esta sede las pruebas que lleguen a aportarse 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 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 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.

En las condiciones descritas, habiendo desarrollado el tema sobre los extremos que pueden desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones, así como sobre las pruebas que podrían soportar tal pretensión, a continuación, se procede a analizar si, en el caso concreto, la actora acreditó suficientemente la efectiva existencia de las

operaciones que llevó a cabo con su proveedor, a fin de soportar la materialidad de dichas transacciones.

Así bien, con el fin de resolver el tópico propuesto, esta Juzgadora procede al análisis y valoración de los diversos medios de convicción ofrecidos por la actora en el presente juicio, con los cuales pretende acreditar los extremos de su pretensión y que a continuación se enuncia:

1.- El contrato de prestación de servicios de fecha 02 de enero de 2019, certificado el día 07 de enero de 2019 (carpeta 3), mismo al que, en su carácter de documento público, **se le concede valor probatorio pleno**, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo y que con ella se acredita la formalización del contrato mediante el cual se acordó la prestación de los servicios entre la contribuyente y su proveedor, además que dentro del periodo revisado correspondiente al ejercicio 2019, se llevó a cabo la contratación de servicios consistentes en logística para la distribución de los productos; servicios estrategias de implementación de distribución selectiva en varios puntos de venta; establecimiento y ejecución de estrategias de distribución selectiva en varios puntos de venta y servicios de actividades de venta de los productos y promoción del negocio de la contribuyente en el territorio, servicios que el prestador de servicios “***** ***** **** ** ****”, brindaría al cliente “***** ***** **** ** ****”, esto durante una vigencia de doce meses.

2.- Las propuestas de servicios (carpeta 27), cotizaciones (carpeta 4), solicitud de contratación de fecha de elaboración de 07 de

161 de 180

-

diciembre de 2018 (carpeta 29), solicitud de gestión operativa de personal de 17 de diciembre de 2018 (carpeta 30) y solicitud de implementaciones de programas de capacitación de fecha 17 de diciembre de 2018 (carpeta 31), mismas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; y **con dichas pruebas se acredita** que dentro del periodo revisado (2019), se realizaron propuestas económicas, cotizaciones de productos y servicios informando el número de elementos y el costo por de los mismos, mediante comunicación a través de correos electrónicos, asimismo, se advierte que las cotizaciones los términos de las capacitaciones, sin que sea impedimento para esta Sala incidir que los recibos de pagos son por el servicio prestado consistente en logística para la distribución de los productos; servicios estrategias de implementación de distribución selectiva en varios puntos de venta; establecimiento y ejecución de estrategias de distribución selectiva en varios puntos de venta y servicios de actividades de venta de los productos y promoción del negocio de la contribuyente en el territorio, pues los mismos coinciden, lo cual crea convicción de que corresponden a la orden de compra y recibos de pago que han sido exhibidos dentro de las carpetas que fueron elaboradas por la accionante, y que pueden ser cotejadas dentro del expediente administrativo que fue exhibido por la autoridad fiscal.

3.- Los correos electrónicos que se encuentran impresos dentro de las carpetas que fueron elaboradas por la accionante, y que pueden ser cotejadas dentro del expediente administrativo que fue exhibido por la autoridad fiscal de los cuales, si bien es cierto que no se desprende que en ellas exista la confirmación de la prestación, también lo es que genera en esta Juzgadora la convicción de que durante el año 2019, se llevó a cabo la gestión para la prestación de servicios, pues de ellos se advierte que se detallaba el modo de entrega y el proceso en que se llevaría a cabo la realización de la prestación del servicio, así mismo se adjuntaba el plan de estrategia de los cursos y asesorías, por lo que con ellos se puede advertir que la contribuyente procedió a confirmar la prestación de los servicios, documentales a los cuales se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203, 210 y 210-A, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo.

4.- Las constancias de entrega de reportes de ventas, movimientos de los meses de enero a diciembre de 2019, registros de agentes de ventas, reporte de ventas de los meses de enero a diciembre de 2019, acuse de ventas al público, constancias de conformidad de reportes de ventas de enero de 2019, acuse de recepción de evaluaciones de competencias, constancias de entrega de evaluaciones de competencias y registro de agentes de ventas, mismas a las que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203, 210 y 210-A, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; y con dichas pruebas se

163 de 180

-

acredita la logística para la distribución de los productos, las estrategias de implementación de distribución en los puntos de ventas y las actividades de venta, los cuales conformaban el objeto de la prestación de servicios.

5.- Constancia de entrega por finalización de servicios de diciembre de 2019, así como la constancia de finalización de servicios contratados de fecha 31 de diciembre de 2019, mismas a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203, 210 y 210-A, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; y con dichas pruebas se acredita la pormenorización de los proyectos y servicios contratados por parte de la actora, así como la conformidad respecto a la prestación del servicio contratado.

En este sentido, para esta Juzgadora, **en el presente juicio queda demostrada la realización de las operaciones observadas** por la autoridad demandada, **pues la contribuyente ***** ***** **** ***
**** ******, acreditó la existencia de las operaciones efectuadas, que por citar algunos se acreditó, la diligencia en la contratación, la supervisión sobre el efectivo cumplimiento de los compromisos pactados y la exigencia de resultados, observándose además el valor económico que para la demandante representan los servicios que pagó.

Sirve de sustento al análisis anterior

Registro digital: 2027498

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.18o.A.11 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación.

Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5112

Tipo: Aislada

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. SEGÚN LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde declaró no acreditada la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez porque consideró que los comprobantes fiscales, estados de cuenta bancarios, impresiones de verificación de comprobantes fiscales, pólizas contables, declaraciones informativas de operaciones con terceros, entre otros, no eran suficientes para demostrar esa materialidad, al tratarse de indicios.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria.

Justificación: Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, **es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación se genera la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido**; por eso, si los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) son aptos para documentar la operación en ellos detallada, y teniendo en cuenta que los contribuyentes realizan las operaciones comerciales como habitualmente se permiten en el mercado, entonces los documentos privados que en la práctica se emiten para respaldarlas deben ser considerados, así sea como indicios, pues esa circunstancia no autoriza a negarles todo valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad. **Así, el órgano jurisdiccional puede tener por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente cuando los documentos aportados y donde se consignan los actos de comercio puedan**

165 de 180

-

de su correlación evidenciar de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.

DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 483/2022. 27 de marzo de 2023. Unanimidad de votos, con voto concurrente del Magistrado Manuel Camargo Serrano. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretario: Luis Hernández Plata.

Amparo directo 686/2022. 11 de mayo de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretaria: Maritssa Yesenia Ibarra Ortega.

Realizadas las precisiones anteriores, para esta Juzgadora los argumentos en estudio devienen fundados, porque del análisis realizado a la resolución impugnada se advierte que la demandada no fundó las razones por las que consideró que las deducciones propuestas por el demandante, así como el Impuesto al Valor Agregado acreditable no reunió los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento, pues únicamente se manifestó diciendo que dicha autoridad no contó con elementos suficientes para acreditar la realización de la prestación del servicio.

No obstante sostuvo dentro de la propia resolución impugnada que tuvo por ofrecidas las pruebas exhibidas por el demandante haciendo constar que dentro de ellas se apreció que a decir de las bitácoras exhibidas se dieron cita los prestadores de servicios para dar capacitación, pues dentro de ellas se indicó la fecha, nombre de quien fue el capacitador, la empresa de donde provenía, el horario, la entrada

y salida, así como su firma, que respecto a las capacitaciones si fueron exhibidos los reconocimientos que fueron entregados al personal capacitado, lo anterior de conformidad con los términos del contrato de prestación de servicios de 02 de enero de 2019, que entendió la demandada que las capacitaciones fueron presenciales dentro del domicilio del contribuyente, así como virtuales tal como se observó dentro del cronograma de actividades de capacitación las cuales además mostraron el tema de cada capacitación, periodo de ejecución, exponente, horarios, departamento del cliente y fueron firmadas por el representante legal de la empresa prestadora de servicios.

Asimismo, reconoció que de dicha documentación se percató que los servicios que le prestaron a la contribuyente fue de conformidad a la especificación requerida, así como las horas de servicio, costo y el pago de la contraprestación, conforme a la información de la carpeta 7; que contiene información contable de "EL CLIENTE" como auxiliar mayor, pólizas de transferencia, solicitud de transferencia, comprobante de pago, facturas en donde se puede ver los conceptos facturados como "Logística para la distribución" y "establecimiento de estrategias de distribución" y recibos de pago, correspondiente a los meses de enero a diciembre de 2019.

Esto es, la autoridad fiscal en momento alguno invocó los preceptos legales que tuvo para razonar que el Impuesto al Valor Agregado acreditable no reunió los requisitos fiscales para su acreditamiento, así como la improcedencia de las deducciones respecto al Impuesto Sobre la Renta declarado, derivado de que a su parecer no demostró la contribuyente la realización de los servicios que amparan los comprobantes fiscales sujetos a revisión, pues el hecho de que las facturas y transferencias bancarias de los pagos realizados que amparan dichas facturas no acrediten la realización de los servicios prestados, no

-

justifica de ninguna manera la determinación de la autoridad en el sentido de que no se acreditó la materialidad de la operación.

Ello es así, porque la autoridad fiscal no invocó los fundamentos de derecho ni expuso las razones específicas con las cuales justificara la necesidad de demostrar la entrega de la mercancía o servicio a través de un procedimiento específico, ya que no indicó cuales fueron los artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que contienen los fundamentos de requerir la entrega de la mercancía o los servicios en los términos señalados, y tampoco señaló a manera de ejemplo de qué manera la entrega de la mercancía o servicios resultaba necesaria para verificar la materialidad de la operación y por ende la procedencia del Impuesto al Valor Agregado acreditable.

Sin que sea suficiente para determinar que la resolución se encuentra debidamente fundada y motivada, el que la autoridad en la resolución impugnada haya señalado el incumplimiento del principio de revelación contenido en las Normas de Información Financiera, pues si bien es cierto que la cita de estas normas que a saber son emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, no torna ilegal la resolución impugnada, lo cierto es que no imponen como tal la obligación de llevar en cierta forma la contabilidad, ni establecen requisitos para que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditable, sino únicamente contemplan la acción de divulgar en estados financieros y sus notas toda aquella información que

amplié el origen y significación de los elementos que se presentan en dichos estados, esto es, que permita advertir de forma adecuada la realidad y sustancia de las operaciones o prácticas que dice acontecieron.

En tales condiciones, las normas de información financiera no imponen cargas a los particulares en relación al acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado e incluso el contenido de las mismas no se ve reflejado en las disposiciones fiscales que contemplan los requisitos para que sea acreditable el Impuesto al Valor Agregado, sino que únicamente tienen como postulado básico, que al momento de analizar y resolver la cuestión expuesta, prevalezca la sustancia económica sobre la forma con el fin de resolver el problema que se plantea, para que el sistema de información contable sea delimitado en forma tal, que pueda ser capaz de captar la esencia del emisor de la información financiera, con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, prácticas comerciales en general y otros eventos, de acuerdo con la realidad económica y no sólo en atención a su naturaleza jurídica, cuando una y otra no coincidan; es decir, otorgando prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal, atento a que la misma puede tener una apariencia diferente al auténtico fondo económico de la misma y, en consecuencia, no reflejar adecuadamente su incidencia en la situación económico-financiera del ente económico revisado.

Por consiguiente, si la autoridad refirió que estaba en presencia de un asunto en donde no es pertinente involucrar aspectos netamente contables, sino que amerita un estudio que involucre la correlación y conjunción de aspectos en esa materia, que privilegien la sustancia económica sobre la forma, o sea, otorgando prioridad al fondo o sustancia económica financiera sobre la forma sea legal o contable, para conocer la realidad del asunto o motivo generador del acto controvertido; es

evidente que con la cita de las Normas de Información Financiera, la autoridad no las estableció como reglas o normas de conducta obligatoria, sino como bases consuetudinarias de una técnica como es la contabilidad que resulta auxiliar en el manejo de las empresas, es decir, como un método de valuación propio de las empresas que aporta resultados uniformes y que permite advertir de forma adecuada la realidad y sustancia de las operaciones o prácticas que dice acontecieron.

Sirve de apoyo para lo anterior, la tesis VI-TASR-XIII-95, publicada en la revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año I, número 1, Agosto 2011, página 171, cuyo rubro y texto es el siguiente.

“NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA.- PUEDEN SER UTILIZADAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES COMO SUSTENTO DE SUS DETERMINACIONES.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, es obligación de los contribuyentes llevar contabilidad; mientras la Sección III del Capítulo II del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece en qué consiste la contabilidad y los métodos y requisitos de su manejo por los contribuyentes. En términos generales, la contabilidad es la disciplina que se encarga de determinar, medir y cuantificar los factores de riqueza de las empresas, con el fin de servir para la toma de decisiones y control, presentando la información, previamente registrada, de manera sistémica y útil. La contabilidad es una técnica porque trabaja con base en un conjunto de procedimientos o sistemas para acumular, procesar e informar datos útiles referentes al patrimonio. Esto lleva a concluir con toda lógica, que la técnica de la contabilidad debe reunir aspectos armónicos o compartidos, para lograr una uniformidad de todos los que la dominan, que permita su comparación y revisión. En vinculación de lo anterior, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C., es un

organismo independiente en su patrimonio y operación, constituido en dos mil dos, por entidades líderes de los sectores público y privado que tiene entre otros, el objetivo de desarrollar normas de información financiera, transparentes, objetivas y confiables relacionadas con el desempeño de las entidades económicas y gubernamentales, que sean útiles a los emisores y usuarios de la información financiera, así como llevar a cabo los procesos de investigación, auscultación, emisión y difusión de las normas de información financiera, que den como resultado información financiera comparable y transparente a nivel internacional y lograr la convergencia de las normas locales de contabilidad con normas de información financiera aceptadas globalmente. **Por lo que, si bien es cierto, las normas de información financiera emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C., no son de carácter legal y por lo tanto no pueden formar parte de la fundamentación de los actos de la autoridad, ni resultan obligatorias para los contribuyentes, se trata de normas consuetudinarias relativas a la técnica contable, que permiten la uniformidad, comparación y verificación de quienes la dominan.** En otras palabras, el Código Fiscal de la Federación establece con toda precisión que los contribuyentes deben llevar contabilidad, mientras que las normas de información financiera, son las reglas consuetudinarias que preferentemente debe acatar esa técnica. Entonces, queda claro que la autoridad sí puede citar como parte de las consideraciones que le llevaron a emitir una liquidación, que la contabilidad no se apegó a las normas de información financiera.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 584/10-12-01-8.- Resuelto por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 14 de octubre de 2010, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Erika Elizabeth Ramm González.- Secretario: Lic. Ricardo Vaquier Ramírez.”

Asimismo, resulta aplicable para lo anterior, por analogía y en lo conducente la tesis LXXXVIII/98, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo VIII, diciembre de 1998, página 215, cuyo rubro y texto es el siguiente:

“ACTIVO. LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO NO VIOLA LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, POR DISPONER, PARA LA ACTUALIZACIÓN DE LOS INVENTARIOS, LA POSIBILIDAD DE APLICAR LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS. La garantía de legalidad tributaria consagrada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no resulta infringida porque el artículo 3o., párrafo cuarto, de la Ley del Impuesto al Activo, en relación con la determinación de la base del tributo, establezca la posibilidad de que los inventarios se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, pues se

171 de 180

-

advierte que hace referencia a esos principios, no como reglas o normas de conducta obligatoria, sino como bases consuetudinarias de una técnica como es la contabilidad que resulta auxiliar en el manejo de las empresas, es decir, como un método de valuación propio de las empresas que aporta resultados uniformes y que permite exámenes de comprobación, de seguimiento aconsejable mas no obligatorio, tan es así que ese artículo no prevé una sanción por la falta de actualización de los inventarios conforme a los citados principios, sino otorga otras opciones para efectuar esa actualización, de ahí que no resulta indispensable que esos principios se encuentren precisados en ley, máxime que no es la función de ésta determinar el contenido y alcance de las técnicas contables, sino tomar en cuenta sus resultados para poder determinar la situación fiscal del contribuyente; a lo que debe agregarse que, de cualquier manera, es inconcuso que el conocimiento de esos principios se encuentra al alcance de los contribuyentes, lo que permite su aplicación.”

Entonces, queda claro que la autoridad puede citar como parte de las consideraciones que le llevaron a emitir la resolución impugnada, que la contabilidad no se apegó al principio de relevancia extraído de las Normas de Información Financiera, sin establecer mayor fundamentación o motivación para la aplicación de las normas de información financiera.

Sin embargo al haber señalado la autoridad que el Impuesto al Valor Agregado Acreditado no reunió los requisitos fiscales para su acreditamiento, así como que sus deducciones no eran procedentes en virtud de que la actora no demostró la materialidad de las operaciones, en el entendido de que no se acreditó la solicitud de los servicios, así como la manera específica de la realización de los mismos, era indispensable que la autoridad estableciera los fundamentos legales que le permitieron establecer que el mencionado tributo no reunió los requisitos fiscales para su acreditamiento o deducción en el caso del impuesto sobre la renta, los fundamentos y las razones específicas con

las cuales justificara la necesidad de demostrar la realización de los servicios y la existencia de operaciones, por ende como parte de la procedencia del Impuesto al Valor Agregado acreditable y deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta, pues no se debe perder de vista que conforme al artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que establecen cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, (normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa) son de aplicación estricta.

De ahí que le asista la razón a la actora en el sentido de que la resolución contiene una deficiente fundamentación y motivación, al haberse fundado únicamente en normas de información financiera, así como en una indebida valoración de sus pruebas, pues la autoridad **no puede exigir pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas por no atender a parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción exigidos, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales.**

Robustece lo anterior las siguientes tesis:

Registro digital: 2027497

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.18o.A.10 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación.

Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5111

Tipo: Aislada

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITARLA NO DEBE IR MÁS ALLÁ DE LO OBJETIVO Y RAZONABLE EN RELACIÓN CON LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN VERIFICADA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde determinó que no acreditó la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció la validez del acto impugnado al

173 de 180

-

considerar que las constancias requeridas y las exhibidas no eran suficientes para ese efecto.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que cuando el contribuyente deba acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, el estándar probatorio no debe ir más allá de lo objetivo y razonable en concordancia con la naturaleza de la operación verificada, sin que pueda válidamente exigirse al contribuyente demostrar extremos imposibles o desmedidos, en tanto que la exigencia de prueba deber ser acorde con las condiciones formales específicas del acto y atendiendo a las dificultades propias del hecho a probar en cada caso.

Justificación: El Código Fiscal de la Federación no establece reglas sobre la prueba de la materialidad de las operaciones sujetas a verificación, ni deriva alguna carga específica del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles; además, en el artículo 83 del último ordenamiento se reconoce el principio ontológico de la prueba, conforme al cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se acredita. Así, cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente, **no puede exigir pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas** por no atender a parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción exigidos, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, **pues esa carga probatoria no puede imponer extremos imposibles y deben admitirse los elementos de convicción que puedan ser suficientes para evidenciar racionalmente la materialidad de la operación puesta en entredicho**, aun cuando se trate de pruebas indirectas, porque aunque de manera aislada sólo puedan constituir indicios, la correlación de todas las probanzas aportadas puede generar evidencia suficiente para acreditar la existencia de la operación cuestionada.

DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 483/2022. 27 de marzo de 2023. Unanimidad de votos, con voto concurrente del Magistrado Manuel Camargo Serrano. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretario: Luis Hernández Plata.

Amparo directo 686/2022. 11 de mayo de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretaria: Maritssa Yesenia Ibarra Ortega.

Por otro lado, en relación a los argumentos de la actora en el sentido de que los motivos de la autoridad no son suficientes para llegar

a la conclusión de que no le fue posible acreditar la materialidad y efectiva realización de las operaciones correspondientes, pues los elementos aportados son suficientes para demostrar que las operaciones si se realizaron material y efectivamente, no es un elemento que lleve a la conclusión de que la operación no se realizó, máxime que la única manera de acreditar el impuesto trasladado es a través de la documentación comprobatoria (facturas, contratos etcétera) en que consten las características específicas de la operación, que ampare la erogación efectuada, se traslade el impuesto expresamente por separado, y se encuentre efectivamente pagado (a través de cheques o transferencias electrónicas), aunado al hecho de que las manifestaciones de la autoridad tienen una implicación, la cual no se planteó de manera expresa, misma que consiste en la sospecha de que las operaciones fueron simuladas, no obstante ello, la demandada no demuestra lo anterior, por la única razón de que no tiene elementos, ya que las mismas son reales, esta Sala considera que los mismos devienen **fundados**.

En principio se debe tener en cuenta por una parte, que la autoridad refirió que la actora no demostró la materialidad de las operaciones, en el entendido de que no se acreditó la efectiva realización de la prestación del servicio, y por otro lado, que la actora manifiesta que los motivos que la autoridad tuvo para considerar que no se demostró la materialidad del servicio trae una implicación la cual no se planteó de manera expresa, misma que consiste en la sospecha de que las operaciones fueron simuladas o inexistentes.

Precisado el alcance de la resolución impugnada en la parte correspondiente a la materialidad del servicio, y continuando con el estudio de los argumentos de la actora antes referidos, esta Sala considera que le asiste razón a la actora cuando manifiesta que la autoridad no puede concluir de manera general que no se demostró la

175 de 180

-

materialidad del servicio por el simple hecho de que no se acreditó la realización del servicio, pues no se cuenta con elementos, pues para determinar la materialidad del servicio, esto es, la existencia de las operaciones, se debieron tomar en consideración todos los elementos que se observaron de los medios probatorios con los que contaba la autoridad al emitir la resolución impugnada, mismos que la autoridad dice que revisó.

Ahora bien, no escapa al análisis de esta Sala Regional el hecho de que la autoridad fiscalizadora, haya desestimado las pruebas ofrecidas, considerando que únicamente cubren aspectos de forma, pues de ellas no se desprende la conclusión de estas, toda vez que no se reflejó la consecuencia de dicha transacción, pues contrario a su parecer, como quedó establecido sí existen indicios de que efectivamente la prestación de servicio se realizó incluso dentro del domicilio de la demandante, por lo que resulta incorrecto que la fiscalizadora determine que no tienen relación alguna con dichos conceptos, indicándose que son operaciones inexistentes porque dicho proveedor no tiene trabajadores o bien, no cuenta con la infraestructura necesaria, ya que esas situaciones son ajenas a la hoy accionante y no existe disposición que señale que por esa causa las pruebas ofrecidas deben desestimarse como arbitrariamente lo realizó la demandada. Por lo tanto, el anterior señalamiento hecho por la autoridad demandada, resulta ilegal, pues pretende establecer una carga a la contribuyente actora que no se encuentra establecida en legislación alguna.

Por lo que, en el caso traído a juicio, las integrantes de esta Sala Colegiada concluimos que la empresa ***** ***** **** ** ****, si acreditó la materialidad de las operaciones que efectuó con la persona moral denominada ***** ***** **** ** ****, pues se insiste, quedó acreditada la materialidad de los actos de comercio relativos a las facturas descritas en el presente considerando para efectos fiscales.

De ese modo, si la contribuyente auditada exhibió la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demostró en este juicio la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad hacendaria se encontró impedida para cuestionar la existencia de las operaciones descritas en ellos; siendo imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material, lo que se insiste, si acaeció en este juicio.

Por las razones que lo conforman, *aplicado en sentido contrario*, se invoca el precedente VIII-P-1aS-503, emitido por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, R.T.F.J.A., Octava Época, Año IV, No. 30, enero 2019, página 621, que señala:

COMPROBANTES FISCALES. LOS REGISTROS CONTABLES DEBEN ESTAR APOYADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, POR LO QUE SI ÚNICAMENTE OBRAN AQUELLOS, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ESTÁ EN POSIBILIDADES DE DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES DESCRITAS EN ELLOS.- La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 1a. CLXXX/2013, cuyo rubro es: "COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES", señaló que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales, teniendo la función de dejar constancia fehaciente de que existió un hecho o acto gravado para deducir y acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Por su parte, el artículo 29 fracciones I y VI, del Reglamento del

177 de 180

-

Código Fiscal de la Federación -legislación vigente en el ejercicio fiscal 2014- establece que los sistemas y registros contables deben identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables. En ese tenor, de la adminiculación del concepto de comprobantes fiscales, con lo previsto en el artículo mencionado con antelación, se tiene que los comprobantes fiscales no se pueden considerar perfectos per se, para acreditar la materialidad de las operaciones consignadas en ellos, ya que para que se considere real y probado su contenido, es indispensable que estén respaldados en los elementos documentales que comprueben que lo consignado en ellos, existió realmente; lo que implica la condición de contar con la documentación comprobatoria idónea para que se acredite el contenido de las operaciones detalladas. De ese modo, si el contribuyente auditado es omiso en exhibir la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad hacendaria válidamente podrá cuestionar la existencia de las operaciones descritas, ya que es imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material.

(Lo resaltado es de esta Sala)

Al quedar demostrado que la autoridad en la resolución recurrida contenida en el oficio 500-36-06-02-02-2023-1350 de 13 de febrero de 2023, al considerar como inexistentes las operaciones realizadas por la actora, actuó contraviniendo las disposiciones aplicables por lo que respecta a dicha liquidación, por no analizar de forma adminiculada el valor indiciario de cada una de las pruebas que exhibió la parte actora, lo procedente es declarar su nulidad lisa y llana, en términos de los artículos 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De igual manera, procede declarar la nulidad de la resolución

contenida en el oficio número 600-36-07-(42)-2024-6186 de fecha 27 de mayo de 2024, ya que a través de ésta última, en forma ilegal, se confirmó expresamente un acto viciado de origen, en términos de lo dispuesto por los artículos 51, fracción IV y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por último, de conformidad con lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, aplicado en sentido contrario, no se plasma en esta sentencia el estudio de los restantes conceptos de impugnación, en virtud de que no contienen un argumento de fondo que resulte fundado y que además dé al enjuiciante un mayor beneficio que la nulidad decretada en esta sentencia.

Resulta aplicable la jurisprudencia VII-J-2aS-14 de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que ha sido referida con antelación, de rubro: **CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU ESTUDIO DEBE ATENDER AL PRINCIPIO DE MAYOR BENEFICIO, PARA LOGRAR LA NULIDAD LISA Y LLANA, PUDIÉNDOSE OMITIR EL DE AQUELLOS QUE AUNQUE RESULTEN FUNDADOS, NO MEJOREN LO YA ALCANZADO POR EL ACTOR.**

Por lo anteriormente expuesto y fundado, con apoyo en los artículos 49, 50, 51 fracción IV, 52 fracción II y demás relativos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en vigor, es de resolverse y se resuelve:

I. La parte actora acreditó los hechos constitutivos de su pretensión, en consecuencia:

179 de 180

-

II. Se declara la **NULIDAD** de la resolución impugnada, misma que quedó descrita en el Resultando 1º de este fallo, en términos de lo resuelto en el **Considerando Cuarto** de esta sentencia

III. NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman, los Magistrados que integran la Primera Sala Regional en el Estado de México I del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por mayoría de votos, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, quien da fe.

**Lic. José Alfonso Padilla
Manjarrez**
Instructor en el presente juicio

**Lic. Óscar Alberto Estrada
Chávez**

Magistrado Instructor de la Segunda Ponencia, firmando en suplencia por ausencia del Magistrado, la Primer Secretaria de Acuerdos **Lic. Guadalupe Villaseñor Hurtado**, con fundamento en el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Lic. César Edgar Sánchez Vázquez
Instructor adscrito a la Tercera
Ponencia de esta Sala

Mtra. Isavela Larisa Urrutia Nava
Secretaria de Acuerdos

Quien da fe
ILUN/Rpaa

“El 01 de septiembre de 2025, la Mtra. Isavela Larisa Urrutia Nava, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Primera Sala Regional en el Estado de México I, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de el nombre de la actora, el de su representante legal, direcciones de correo electrónico, numero celular y R.F.C. de la actora. Conste.”