



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

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

EXPEDIENTE: 129/23-ERF-01-5

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS

SECRETARIA DE ACUERDOS:
**LIC. BRENDA GRISEL OLVERA
HERNÁNDEZ**



*“2024, Año de Felipe Carrillo Puerto, Benemérito del
Proletariado, Revolucionario y Defensor del Mayab.”*

Ciudad de México a diecisiete de mayo de dos mil veinticuatro.-

Estando debidamente integrada la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados que la integran: **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, Titular de la Primera Ponencia, **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS**, Instructor en el presente juicio y Presidente de la Sala, ambos adscritos a esta Sala de conformidad con el artículo Primero, fracciones XV y XVI, del Acuerdo G/JGA/2/2023 aprobado en sesión ordinaria presencial de 05 de enero de 2023 por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismo que se encuentra publicado en la página oficial de este Tribunal; y **GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ**, Titular de la Tercera Ponencia, adscrito a esta Sala de conformidad con el Acuerdo G/JGA/22/2023, aprobado en sesión ordinaria presencial de fecha 01 de junio de 2023, por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, ante la Secretaria de Acuerdos **Brenda Grisel Olvera Hernández**, quien da fe; por lo que, **VISTOS** los autos del juicio al rubro citado, con fundamento en los artículos 49, 50, 52 y 58-26 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Se procede a dictar sentencia en el expediente en que se actúa; y,

R E S U L T A N D O S.

1.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa veinticinco de octubre de dos mil veintitrés, ***** , en su carácter de apoderado legal de ***** , personalidad que acredita en términos del instrumento notarial ***** de 17 de noviembre de 2021, pasada ante la fe del Notario Público número * de la novena demarcación con ejercicio en Jiutepec,

Morelos, promueve juicio de resolución exclusiva de fondo en contra del oficio ***** de catorce de septiembre de dos mil veintitrés, emitido en cumplimiento a la sentencia definitiva dictada por esta Sala el 01 de febrero de 2023, en el juicio 33/18-ERF-01-9, mediante el cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, determinó un crédito fiscal por la cantidad total de \$159'144,615.79, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, pagos provisionales por los referidos impuestos e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

2.- Mediante proveído de 23 de octubre de 2023, se requirió a la actora para que en el término de cinco días exhibiera en un dispositivo de almacenamiento digital USB la documentación contenida en unos discos compactos, ya que dicha información era necesaria para proveer respecto de la admisión de la demanda; por tanto, se reservó acordar la admisión de la demanda, hasta en tanto la actora diera cumplimiento al requerimiento.

3.- En auto de 8 de noviembre de 2023, se tuvo por cumplimentado al requerimiento formulado a la actora, se admitió a trámite la demanda y se le requirió para que en el término de cinco días especificara la información y documentación que debía contener el expediente administrativo, con el apercibimiento que en caso de incumplimiento se requeriría dicho expediente en los términos en los que lo exhibiera la autoridad demandada.

Asimismo, respecto de la prueba señalada con el numeral 5, consistente en el expediente del juicio de resolución exclusiva de fondo 33/18-ERF-01-9 tramitado ante esta Sala, se giró oficio al Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia de esta Sala, para que en caso de no existir impedimento legal alguno, remitiera los autos del juicio de resolución exclusiva de fondo señalado, con la finalidad de tenerlo a la vista al momento de dictar el fallo correspondiente; por otro lado.

Finalmente, se concedió el término de ley a la autoridad enjuiciada para contestar la demanda.

4.- Mediante acuerdo de 21 de noviembre de 2023, se tuvo por recibido el oficio mediante el cual el Magistrado Instructor de la Tercera Ponencia de esta Sala, remitió el expediente 33/18-ERF-01-9 para que obrara como prueba en el presente juicio.

5.- En proveído de 07 de diciembre de 2023, se tuvo por precluido el derecho de la actora para precisar las pruebas públicas y privadas que debía contener el expediente administrativo.

Por otra parte, de la revisión que se realizó al expediente 33/18-ERF-01-9, no se encontró la totalidad de las pruebas señaladas por la parte actora en su demanda, pues se advirtió que el Magistrado Instructor en ese juicio, ordenó la devolución del expediente administrativo; por lo que, requirió a la enjuiciada para que a más tardar al contestar la demanda, exhibiera el expediente administrativo, el cual debía contener las documentales que detalló la actora en su escrito de demanda, apercibida que en caso de incumplimiento se tendrían por ciertos los hechos que ésta pretendiera probar con esas documentales.

6.- Por acuerdo de 11 de enero de 2024, se tuvo por recibido el oficio mediante el cual la autoridad demandada exhibe el expediente administrativo; no obstante, se requirió para que en el término de cinco días exhibiera en un dispositivo de almacenamiento USB la documentación que obrara en los discos compactos exhibidos, ya que dicha información es necesaria para el dictado de la sentencia definitiva.

7.- En auto de 1 de febrero de 2024, se tuvo por contestada la demanda. Por otra parte, se requirió a la parte actora para que, en el término de cinco días, señale el escrito por el que exhibió durante la fiscalización la prueba consistente en “10 contratos de mutuo”, así como el acuerdo en el que la autoridad fiscal la tuvo por recibida, apercibida que en caso de incumplimiento se tendría por no ofrecida esa prueba.

En otro orden de ideas, se reservó señalar el día y la hora, para la celebración de audiencia de fijación de litis, hasta en tanto la actora diera cumplimiento al requerimiento.

8.- Mediante proveído de 1 de febrero de 2024, se tuvo por cumplimentado el requerimiento efectuado a la autoridad demandada y al efecto exhibió dos dispositivos de almacenamiento USB con la documentación requerida. Por otra parte, se informó a la actora que esa documentación estaría a su disposición.

9.- Por acuerdo de 27 de febrero de 2024, se tuvo por cumplimentado de manera parcial el requerimiento formulado a la actora y se tuvieron por ofrecidos los cinco contratos de mutuo que se ubicaron en los expedientes administrativos.

Finalmente, se fijaron las trece horas del día diez de abril de dos mil veinticuatro para la celebración de la audiencia de fijación de litis.

10.- En auto de 8 de marzo de 2024 y en estricto cumplimiento al punto PRIMERO, inciso b) del Acuerdo G/JGA/11/2024, dictado en sesión ordinaria presencial de seis de marzo de dos mil veinticuatro¹, por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, relativo al: *“CAMBIO DE SEDE DE LA SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO, Y SE ESTABLECE DOMICILIO DE LA CUARTA SALA REGIONAL METROPOLITANA.”*, se informó a las partes que a partir del primero de abril de dos mil veinticuatro, esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo se ubicará en el piso 5, del edificio con sede en Avenida México, número 710, Colonia San Jerónimo Lídice, Alcaldía La Magdalena Contreras, C.P. 10200, en la Ciudad de México; por tanto, aquellos procedimientos en los que se haya programado alguna diligencia en el domicilio ubicado en el inmueble de Avenida Insurgentes Sur número 881, Colonia Nápoles, Alcaldía Benito Juárez, Código Postal 03810, de esta Ciudad de México, debía entenderse como el domicilio ubicado en primer término.

¹ **PRIMERO.-** A partir del 01 de abril de 2024:

[...]

b) La Sala Especializada en materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo se ubicará en el Piso 5, del edificio con sede en Avenida México 710, Colonia San Jerónimo Lídice, Alcaldía La Magdalena Contreras, Código Postal 10200, en la Ciudad de México. [...]”.

11.- A las trece horas del 10 de abril de 2024, se llevó a cabo la audiencia de fijación de Litis, a la que comparecieron las partes.

12.- En auto de 12 de abril de 2024, se concedió a las partes el término para formular alegatos.

13.- Por acuerdo de 3 de mayo de 2024, se tuvieron por recibidos los alegatos formulados por la autoridad demandada.

CONSIDERANDO.

PRIMERO.- La Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es competente para resolver la presente controversia, en términos de lo dispuesto por los artículos 3, fracción II, 28, fracción III y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016, en relación con el artículo 50 fracción VI, del Reglamento Interior de este Tribunal y el artículo Quinto transitorio del Acuerdo SS/4/2024 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de enero de 2024.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos por el ejemplar agregado y por el reconocimiento expreso de la autoridad enjuiciada, con fundamento en los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en materia contenciosa administrativa, confesión expresa que hace prueba plena de conformidad con lo establecido en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO.- El diez de abril de dos mil veinticuatro, se celebró la audiencia de fijación de litis a que se refiere el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con la comparecencia de las partes.

Conforme a lo determinado por el Magistrado Instructor en dicha audiencia, la **LITIS** en el presente juicio se fijó en los términos siguientes: –véase reverso de foja 361 y anverso de la foja 362 de autos-:

“...

1. *Determinar si se actualiza la figura de la cosa juzgada respecto a la determinación de ingresos acumulables y rechazo de deducciones, derivado de la emisión de la sentencia definitiva dictada por esta Sala el 01 de febrero de 2023, en el juicio 33/18-ERF-01-9.*

2. *En caso de no proceder la cosa juzgada, verificar si es legal o no que la autoridad demandada considere que los depósitos en las cuentas bancarias de la actora, por la cantidad de \$84'714,289.94, son ingresos acumulables omitidos conforme al artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio fiscal revisado; por lo que, la actora debe efectuar el pago del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única de conformidad con lo señalado en los artículos 1, primer párrafo, fracción I, 17, primer párrafo, 20, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; artículo 1, 2, primer párrafo, 7, primer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, ambos vigentes en el ejercicio fiscal revisado de 2012.*

Asimismo, sí estos depósitos bancarios son valor de actos y actividades gravadas a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado; por tanto, también se encuentra obligada al pago del impuesto traslado en cantidad de \$13'554,286.39, de conformidad con lo señalado en los artículos 1, primer párrafo, fracción I y III, párrafos segundo y tercero, 1-B, primer párrafo, 11, primer párrafo, 17, 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente para el ejercicio fiscal de 2012.

3. *Determinar si es legal o no que la autoridad rechazara la deducción en cantidad \$14'969,670.15, para efectos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20, toda vez que la actora no acreditó*

*haber recibido los servicios administrativos, personal subcontratado por parte de su proveedor * ***** **; por tanto, no corresponde a ninguna de las deducciones autorizadas que señala el artículo 29, primer párrafo, fracciones I, II, III y IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el 2012, en consecuencia, dichas operaciones no reúnen el requisito establecido en el artículo 31, fracción III, de la ley en cita.*

4. Finalmente, verificar si es o no procedente la deducción en cantidad de \$24'063,837.16 como lo manifiesta la actora en su demanda, o si bien como lo dice la autoridad enjuiciada, el único efecto respecto de esa cantidad era que no se considere como un ingreso acumulable.
... ”

CUARTO.- Es importante destacar en este punto que **si bien es cierto** la causas de improcedencia y sobreseimiento del juicio constituyen una cuestión de estudio preferente y de orden público, y procede su análisis de oficio, de conformidad con lo establecido en el artículo 8, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con la jurisprudencia 814, de aplicación por analogía, visible en la página 553 del Tomo VI, Materia Común del Apéndice del Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, que señala:

“IMPROCEDENCIA, CAUSALES DE. EN EL JUICO DE AMPARO. *Las causales de improcedencia del juicio de amparo, por ser de orden público deben estudiarse previamente, aleguen o no las partes, cualquiera que sea la instancia”.*

También lo es que en el presente juicio no fue planteada por las partes ninguna causa de improcedencia y sobreseimiento, además de que **esta Sala no advierte** de oficio algún impedimento para poder estudiar el fondo del asunto, esto es, **no existe ninguna imposibilidad jurídica para que se estudie el problema planteado ante esta juzgadora.**

QUINTO.- Previo analizar los argumentos planteados por la actora se exponen los **antecedentes** que dieron origen a la resolución materia del juicio que nos ocupa, mismos que se desprende de las constancias de autos y del expediente 33/18-ERF-01-9 que fue ofrecido como prueba en el juicio:

1. Mediante orden de visita domiciliaria número *****, contenida en el oficio número ***** de 28 de septiembre de 2015, notificada a la hoy accionante el 29 de septiembre de 2015, la autoridad fiscal inicio sus facultades de comprobación a efecto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado y como retenedor en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio fiscal de 2012.

2. Por oficio número ***** de 14 de marzo de 2018, el Titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2” con sede en Puebla de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, derivada de la visita domiciliaria, determinó a la parte actora un crédito fiscal en cantidad de \$160´209,462.72.

3. Inconforme con la resolución anterior, la actora promovió juicio de resolución exclusiva de fondo, a quien por turno conoció la Tercera Ponencia de esta Sala Especializada, radicado en el número 33/18-ERF-01-9.

4. Mediante sentencia de 15 de mayo de 2019, esta Sala declaró la nulidad parcial de la resolución impugnada.

5. En contra de la resolución anterior, la accionante interpuso juicio de Amparo Directo, del cual conoció el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, bajo el número 415/2019, mismo que mediante ejecutoria de amparo de fecha 09 de enero de 2020, resolvió amparar y proteger a la contribuyente, para el efecto de que se dejara insubsistente la sentencia reclamada y se regularizara el procedimiento desde la fase correspondiente, aplicando lo dispuesto por el artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los términos expuestos en esa ejecutoria, es decir, se llevara a cabo una audiencia especial de peritos, o en su caso, se nombrara un perito tercero para resolver la cuestión efectivamente planteada, y hecho lo anterior, con libertad de jurisdicción, resolviera lo que en derecho procediera.

6. Mediante acuerdo de 24 de enero de 2020, esta Sala dejó insubsistente la sentencia definitiva de 15 de mayo de 2019 y nombró de manera aleatoria y asignado por el Sistema Integral de Control y Seguimiento de Juicios con que se cuenta, al perito tercero en materia de contabilidad, a quien se le requirió para que aceptara y protestara el cargo para el cual fue designado, lo cual ocurrió por acta de 05 de febrero de 2020.

7. Seguido el juicio por sus trámites legales, el 09 de noviembre de 2020 esta Sala dictó sentencia definitiva.

8. Inconformes con dicho fallo, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión y la actora demanda de amparo.

9. Mediante oficio 7287/2021 presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el día 07 de julio de 2021, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, informó el contenido del auto de 30 de junio de 2021, en el que determinó que esta Sala no se ajustó a los lineamientos de la ejecutoria dictada en el juicio de amparo D.A. 415/2019, toda vez que previamente al nombramiento del perito tercero, no llevó a cabo la junta especial de peritos prevista en el artículo 58-25 de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

10. Por la determinación anterior, por oficios 9471/2021 y 9479/2021 el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito remitió las ejecutorias de 10 de agosto de 2021, dictadas en el juicio de amparo directo D.A. 23/2021 y en la revisión fiscal, en la cuales resolvió respectivamente, sobreseer el juicio de amparo promovido y declarar sin materia el recurso.

11. Mediante acuerdo de 9 de septiembre de 2021, esta Sala dejó sin efectos la sentencia 09 de noviembre de 2020 y fijó el día 30 de septiembre de 2021, para la realización de la audiencia especial de peritos.

12. El 30 de septiembre de 2021, se celebró la audiencia de peritos con la comparecencia de las partes.

13. En auto de 1 de octubre de 2021 se solicitó a la Unidad de Peritos de este Tribunal la cancelación y la nueva asignación de un perito tercero, debido a que los dictámenes periciales rendidos por los peritos de las partes son discrepantes ente sí. Por oficio número ***** se designó perito tercero y mediante acuerdo de 07 de octubre de 2021, se requirió a ese profesionista para protestar su cargo.

14. Por acta de comparecencia de 03 de noviembre de 2021, el perito tercero protestó su cargo y se concedió el plazo de ley para que rindiera su dictamen, el cual se tuvo por recibido mediante acuerdo de 27 de enero de 2022.

15. Seguido el juicio por sus trámites legales, el 4 de mayo de 2022, esta Sala dictó sentencia definitiva en el sentido de declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.

16. Inconforme con dicho fallo, la actora promovió demanda de amparo y la autoridad demandada recurso de revisión.

17. Por ejecutorias de 15 de diciembre de 2022, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió negar el amparo y en cuanto al recurso de revisión, revocó la sentencia recurrida para los efectos siguientes:

*“...En consecuencia, se declara fundado el recurso de revisión, y por ende, se revoca la sentencia recurrida para el efecto de que la sala del conocimiento emita una nueva en la que considera que además de los requisitos formales de los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad fiscalizadora cuestionó la materialidad de las operaciones * ***** ***** por la cantidad de \$14'969,670.15 y, resuelva lo que en derecho corresponda...”*

18. En cumplimiento a la ejecutoria, esta Sala dictó sentencia definitiva el **primero de febrero de dos mil veintitrés**, en los siguientes términos:

“ ...

DÉCIMO.- En el anterior orden de ideas, toda vez que no existe argumento pendiente de estudio, la litis quedó resuelta en los siguientes términos, y por ende, de conformidad con el artículo 51, fracción IV, 52, fracción II y IV, 58-27, fracciones II y III y 58-28, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se **declara la nulidad para el efecto de la**

autoridad demandada, dentro del término de cuatro meses, emita una nueva resolución determinante en la que considere los puntos señalados a continuación:.

1.- Resulta ilegal que la autoridad demandada, haya determinado que la cantidad de \$24'063,837.16 corresponde a ingresos facturados por venta de activo fijo y activo diferido, por los que se debe enterar el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y que los haya determinado de igual manera que los mismos corresponden a valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2012, en razón de que la parte actora acreditó que, a pesar de que la cantidad de \$24'063,837.16 constituyen ingresos, lo cierto es que acreditó en cuanto al fondo del asunto que no se obtuvo ninguna ganancia sobre los ingresos antes mencionados que incrementaran su patrimonio, pues derivó de una compra de bienes y derechos, y una posteriormente enajenación de ellos, sobre un mismo valor económico.

2.- Resulta legal que la autoridad demandada haya determinado que los depósitos bancarios presuntos en cantidad de **\$84'714,289.94** no cuentan con documentación comprobatoria con la cual acreditara la parte actora, que los mismos no corresponden a ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta ni el Impuesto Empresarial a Tasa Única, ni a valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado en el ejercicio fiscal 2012.

3.- Resulta legal que la autoridad haya rechazado deducciones en cantidad de \$14'969,670.15 para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única con motivo de subcontratación de personal, y por ende que haya rechazado el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20, toda vez que los comprobantes fiscales que amparan tales deducciones sí cumplen con los requisitos señalados en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

4.- Resulta legal que la autoridad rechace las deducciones para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y el Impuesto al Valor Agregado Acreditable para efectos del Impuesto al Valor Agregado, por conceptos de \$603,988.46 por Alimentación, \$485,004.15 por Hospedaje y \$385,352.44, registrados en contabilidad como Gastos de viaje, y otra cantidad de \$692,371.32 por Gastos de viaje administrativo.

5.- Resulta ilegal que la autoridad demandada considere que los intereses cobrados por la contribuyente deban ser gravados de conformidad al artículo 2° de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única en vigor para el ejercicio fiscal de 2012.

...

19. Inconforme con la resolución anterior, la actora interpuso demandada de amparo, la cual fue resulta mediante ejecutoria dictada el 31 de mayo de 2023, en sentido de no amparar y proteger a la actora.

20. Por acuerdo de 11 de octubre de 2023, esta Sala tuvo por recibido el oficio en el que la autoridad demandada cumplió la sentencia dictada el primero de febrero de dos mil veintitrés.

21. En oficio ***** de catorce de septiembre de dos mil veintitrés, emitido en cumplimiento a la sentencia definitiva dictada por esta Sala el 01 de febrero de 2023, en el juicio 33/18-ERF-01-9, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, determinó un crédito fiscal por la cantidad total de \$159'144,615.79, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, pagos provisionales por los referidos impuestos e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012, mismo que obra a fojas 193 a 360 de autos, y que hace prueba plena en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo² y que constituye el acto impugnado en el presente juicio.

Una vez señalado lo anterior, cabe precisar que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el **juicio de resolución exclusiva de fondo**, el demandante sólo podrá hacer valer conceptos de impugnación que tengan por objeto resolver exclusivamente sobre el **fondo** de la controversia planteada, por tanto, es procedente el análisis de la legalidad del acto impugnado en el marco de los conceptos de impugnación esgrimidos por la accionante, que **tengan por objeto resolver el fondo**.

² ARTÍCULO 46.- La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

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

SEXTO.- Por la estrecha relación que existe con los conceptos de impugnación **primero** y **tercero** de la demanda, esta Sala procede a su estudio conjunto, en los cuales la actora manifestó medularmente, en **el primero** que la resolución impugnada es ilegal, en virtud de que con fundamento en el artículo 2, fracciones X, XI y XIII, y 14, ambos de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, el 12 de septiembre de 2023, presentó ante la autoridad fiscal diversa documentación e información con la finalidad de que fuera valorada y se aclarara su situación fiscal relacionada con la observación denominada ingresos omitidos por depósitos bancarios no identificados; sin embargo, la autoridad demandada no valoró la documentación proporcionada.

En el concepto de impugnación **tercero** de la demanda, la actora solicita se declare la nulidad de la resolución impugnada en lo concerniente a la partida de ingresos omitidos por depósitos bancarios que no se identificaron en los registros contables en cantidad de \$84'717,289.94, pues tal y como fue resuelto en el juicio 33/18-ERF-01-9 (que fue ofrecido como prueba) se podrá advertir que quedó demostrado que sí existen registros contables, lo que se acreditó con las pruebas periciales que se desahogaron y que si existe documentación comprobatoria relacionada con esas operaciones.

Manifiesta que en la sentencia dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9, se resolvió que la razón principal por la que no se acreditó la venta de la cartera a sus filiales, fue porque supuestamente no existía documentación que describiera los bienes o créditos que se le habían cedido, razón la cual presentó mediante escritos de aclaración con folios ***** y ** *****, diversas pruebas para desvirtuar la presuntiva de ingresos en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Agrega que de las pruebas que se analicen se advierte que las razones por las cuales no se acumuló la venta de cartera fue porque los ingresos que se obtuvieron en el mes de diciembre de 2012, corresponden al valor de la cesión de cartera que celebró con ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****; por lo que, esa cesión de cartera no generó IVA y tampoco puede tener un efecto fiscal para el Impuesto Sobre la Renta, ni para el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Aduce que lo anterior es así, ya que en términos del artículo 14, fracciones VII y VIII, del Código Fiscal de la Federación, no se establece como enajenación, la transmisión de los derechos de crédito con cobranza delegada, que es precisamente lo que recibió; por tanto, si los derechos adquiridos no son una enajenación no puede tener efecto fiscal alguno.

Al respecto la **autoridad demandada en su oficio de contestación a la demanda** sostiene la legalidad de la resolución impugnada y al efecto señala que los argumentos vertidos por la accionante son inoperantes al constituir cosa juzgada, pues la actora pretende reabrir la litis que ya fue materia de diverso juicio, donde ya se analizó la cuestión efectivamente planteada, sin que se hubiera desvirtuado la totalidad de las observaciones.

A juicio de esta Sala Especializada los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS** por las siguientes consideraciones:

Para resolver los puntos de fijación de litis, primero y segundo, consistentes en:

“1. *Determinar si se actualiza la figura de la cosa juzgada respecto a la determinación de ingresos acumulables y rechazo de deducciones, derivado de la emisión de la sentencia definitiva dictada por esta Sala el 01 de febrero de 2023, en el juicio 33/18-ERF-01-9.*

2. *En caso de no proceder la cosa juzgada, verificar si es legal o no que la autoridad demandada considere que los depósitos en las cuentas bancarias de la actora, por la cantidad de \$84'714,289.94, son ingresos acumulables omitidos conforme al artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio fiscal revisado; por lo que, la actora debe efectuar el pago del Impuesto*

Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única de conformidad con lo señalado en los artículos 1, primer párrafo, fracción I, 17, primer párrafo, 20, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; artículo 1, 2, primer párrafo, 7, primer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, ambos vigentes en el ejercicio fiscal revisado de 2012.

Asimismo, si estos depósitos bancarios son valor de actos y actividades gravadas a la tasa del 16% para efectos del Impuesto al Valor Agregado; por tanto, también se encuentra obligada al pago del impuesto traslado en cantidad de \$13'554,286.39, de conformidad con lo señalado en los artículos 1, primer párrafo, fracción I y III, párrafos segundo y tercero, 1-B, primer párrafo, 11, primer párrafo, 17, 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente para el ejercicio fiscal de 2012.”

En primer término, esta Sala hace la precisión de que para que se configure la excepción de cosa juzgada se requiere la existencia de dos juicios en los que exista: identidad de personas, acciones y cosas, y que en el primer juicio exista un pronunciamiento de derecho que afecte el fondo de la cuestión litigiosa planteada en el segundo.

Sin embargo y con independencia de lo anterior, nuestro sistema jurídico mexicano ha reconocido la existencia jurídica de la **“figura de cosa juzgada refleja”**, misma que ha encontrado cabida en la emisión de diversos criterios jurisprudenciales, los cuales resultan de observancia obligatoria para esta Juzgadora, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217 de la Ley de Amparo³, así en la especie resulta aplicable el criterio cuyo contenido se transcribe:

³ Ley de Amparo

“**Artículo 217.** La jurisprudencia que establezca la Suprema Corte de Justicia de la Nación será obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas, con excepción de la propia Suprema Corte.

La jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación será obligatoria para sus Salas, pero no lo será la de ellas para el Pleno. Ninguna sala estará obligada a seguir la jurisprudencia de la otra.

La jurisprudencia que establezcan los plenos regionales es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas de su región, salvo para la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los plenos regionales.

La jurisprudencia que establezcan los tribunales colegiados de circuito es obligatoria para todas las autoridades jurisdiccionales de la Federación y de las entidades federativas de su circuito, con excepción de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los plenos regionales y los tribunales colegiados de circuito.

La jurisprudencia en ningún caso tendrá efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.”

“Registro No. 182862
Localización: Novena Época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XVIII, Noviembre de 2003
Página: 803
Tesis: I.6o.C. J/43
Jurisprudencia
Materia(s): Civil

COSA JUZGADA REFLEJA. Se da la cosa juzgada refleja, cuando existen circunstancias extraordinarias que, aun cuando no sería posible oponer la excepción de cosa juzgada a pesar de existir identidad de objeto en un contrato, así como de las partes en dos juicios, **no ocurre la identidad de acciones en los litigios; pero que no obstante esa situación, influye la cosa juzgada de un pleito anterior en otro futuro, es decir, el primero sirve de sustento al siguiente para resolver, con la finalidad de impedir sentencias contradictorias, creando efectos en esta última, ya sean de manera positiva o negativa, pero siempre reflejantes.**

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

(Énfasis añadido)

Criterio en cita que es claro y contundente en señalar que **nace a la vida jurídica la cosa juzgada refleja**, cuando existen circunstancias extraordinarias que, aun cuando no sería posible oponer la excepción de cosa juzgada a pesar de existir identidad en cuanto al objeto, así como de las partes en dos juicios, **no ocurre la identidad de acciones en los litigios; pero que no obstante dicha situación, influye la cosa juzgada de un pleito anterior en otro futuro.**

Asimismo, el Décimo Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, sustentó la tesis aislada **I.13o.A.99**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, Marzo de 2005, página 1100, cuyo contenido es el siguiente:

“COSA JUZGADA, EFECTO REFLEJO EN SU ASPECTO POSITIVO. OBLIGACIÓN DE LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DE INVOCARLA COMO HECHO NOTORIO. El primer párrafo del artículo 237 del Código Fiscal de la Federación establece la facultad que tienen las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de invocar hechos notorios, sin que esto pueda considerarse como una facultad discrecional que pueden o no ejercer, sino como la obligación de invocar de oficio los hechos notorios que adviertan, o que hagan valer las partes en el juicio contencioso, dada la trascendencia que el hecho notorio por su propia naturaleza, tiene en la resolución de los asuntos de su competencia. Nuestro Máximo Tribunal ha definido al hecho notorio en diversas tesis jurisprudenciales, de entre las cuales, lo ubica indistintamente, en dos niveles: a) como aquel que es público o sabido de todos, y b) como el hecho

cuyo conocimiento se da por supuesto dentro de la cultura de un cierto círculo. En tales condiciones, resulta claro que la existencia de una sentencia dictada por una Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que constituye cosa juzgada y que está íntimamente relacionada con un asunto que va a resolver la Sala Superior del tribunal referido, no puede ubicarse dentro de la hipótesis marcada con el inciso a), en virtud de que no todos, ni siquiera una parte importante del público, tiene conocimiento de tal hecho; en cambio, el conocimiento del hecho multicitado debe considerarse notorio, dentro del supuesto marcado con el inciso b), en virtud de que forma parte del bagaje cultural que es propio de los juzgadores que integran el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, dado que necesariamente deben tener conocimiento de ella por razón de su propia actividad, máxime si la sentencia obra en los autos del expediente que se va a resolver, lo que constituye un hecho notorio. Por otra parte, el artículo 219 del Código Fiscal de la Federación prevé la acumulación de dos o más juicios pendientes de resolución, cuando exista identidad de partes y agravios; cuando no habiendo identidad de partes y siendo distintos los agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugnen varias partes del mismo acto; o bien, cuando siendo distintas las partes y los agravios, los actos impugnados sean unos antecedentes o consecuencia de los otros. Sin embargo, cuando procesalmente no fuera procedente la acumulación porque no se planteó en su oportunidad o no se acreditaron los elementos para ello, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa pueden invocar los hechos notorios que adviertan o que las partes les hagan de su conocimiento para evitar, precisamente, el dictado de sentencias que resuelvan de manera contradictoria un problema o un aspecto jurídico idéntico o íntimamente vinculado con otro. Lo expuesto pone de manifiesto, que la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa debe tomar en cuenta que la sentencia emitida por la Sala Regional Metropolitana constituye un hecho notorio, que dicha resolución tiene carácter de cosa juzgada por haber quedado firme legalmente, y que lo resuelto en ella se encuentra vinculado con el juicio del que estaba conociendo, de modo que éste se ve influenciado por el efecto reflejo de aquélla; pues la eficacia del efecto reflejo de la cosa juzgada impide que se dicten sentencias contradictorias en diversos juicios de nulidad cuando éstos derivan de una misma situación jurídica que crea efectos materiales iguales para los actores, no obstante que se refleje la afectación en diversas actuaciones pero con el mismo contenido jurídico pues, precisamente, ese contenido es la vinculación que rige la resolución de ambos juicios o, en su caso, la influencia del primero para que se resuelva sobre el segundo. En este orden de ideas, opera la eficacia refleja de la cosa juzgada en su aspecto positivo, cuando existe un mismo origen jurídico que se traduce en una resolución con los mismos efectos materiales para las partes contendientes en un procedimiento administrativo en forma de juicio y que al sustentarse el juicio contencioso se acredita la influencia de la ejecutoria que declaró nula la resolución recaída a un recurso de revisión que se resolvió en primer lugar, la cual se refleja de manera positiva porque en la sentencia ejecutoriada se resolvió un aspecto fundamental de ella. (...)"

Se ha definido que **el objetivo primordial de la determinación de cosa juzgada refleja es evitar que se emitan sentencias distintas en asuntos estrechamente vinculados en lo sustancial o dependientes de la misma causa**; pues la tendencia se encuentra dirigida a obstaculizar la emisión de fallos contradictorios en temas que, sin constituir el objeto directo de la contienda, son determinantes para resolver litigios.

Bajo esta modalidad, **tratándose de la cosa juzgada refleja**, no es indispensable la concurrencia de los requisitos necesarios para configurar la cosa juzgada, sino **sólo se requiere que las partes del segundo proceso hayan quedado vinculadas con la sentencia ejecutoriada del primero**; es decir que en ésta se haya tomado una decisión precisa, clara e indubitable, sobre algún hecho o una situación determinada, que constituya un elemento o presupuesto lógico, necesario para sustentar jurídicamente la decisión de fondo del objeto del conflicto.

De manera tal, que sólo en el caso de que se asumiera criterio distinto respecto a ese hecho o presupuesto lógico relevante, pudiera variar el sentido en que se decidió la contienda habida entre las partes, y que en un segundo proceso que se encuentre en estrecha relación o sea interdependiente con el primero, se requiera nuevo pronunciamiento sobre aquel hecho o presupuesto lógico, como ocurre especialmente con relación a la causa de pedir; es decir, a los hechos o actos invocados por las partes como constitutivos de sus acciones o excepciones.

En las relatadas consideraciones, esta Juzgadora, en ejercicio de la facultad conferida en el artículo 50, primer párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo⁴, **considera como hecho notorio, que conduce a reconocer la VALIDEZ de la resolución impugnada** en el punto que nos ocupa.

⁴ Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

"Artículo 50.- Las sentencias del Tribunal se fundarán en derecho y resolverán sobre la pretensión del actor que se deduzca de su demanda, en relación con una resolución impugnada, teniendo la facultad de invocar hechos notorios.

Cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia de la Sala deberá examinar primero aquéllos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.

Las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación.

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.

En el caso de sentencias en que se condene a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o a la devolución de una cantidad, el Tribunal deberá previamente constatar el derecho que tiene el particular, además de la ilegalidad de la resolución impugnada.

Hecha excepción de lo dispuesto en fracción XIII, apartado B, del artículo 123 Constitucional, respecto de los Agentes del Ministerio Público, los Peritos y los Miembros de las Instituciones Policiales de la Federación, que hubiesen promovido el juicio o medio de defensa en el que la autoridad jurisdiccional resuelva que la separación, remoción, baja, cese, destitución o cualquier otra forma de terminación del servicio fue injustificada; casos en los que la autoridad demandada sólo estará obligada a pagar la indemnización y demás prestaciones a que tengan derecho, sin que en ningún caso proceda la reincorporación al servicio."

En efecto, por disposición expresa del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las Salas de este Tribunal al dictar la sentencia que culmina el juicio contencioso administrativo están facultadas para invocar hechos notorios.

En los términos del precepto legal citado, revisten el carácter de hechos notorios para los Magistrados integrantes de esta Sala, los siguientes, mismos que se desprenden de la sentencia de 1 de febrero de 2023, dictada dentro del juicio de resolución exclusiva de fondo 33/18-ERF-01-9, expediente que fue ofrecido como prueba en el presente juicio -véase concretamente fojas 2754 a 2895 del referido expediente ofrecido como prueba- y que hacen prueba plena en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo⁵:

- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de este Tribunal el día 11 de mayo de 2018, la C. ***** , en representación legal de ***** , promovió juicio de resolución exclusiva de fondo en contra del oficio número ***** de 14 de marzo de 2018, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “2” con sede en Puebla de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, por medio del cual se determinó a la parte actora un crédito fiscal en cantidad de \$160´209,462.72, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Empresarial a Tasa Única, recargos y multas, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012.

⁵ Óp. cit. página 12.

- El juicio quedó radicado en la Tercera Ponencia de esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, bajo el número de expediente 33/18-ERF-01-9.

- Seguido el juicio por sus trámites legales, el 15 de mayo de 2019 esta Sala dictó sentencia definitiva y declaró la nulidad parcial de la resolución impugnada.

- En contra de la resolución anterior, la accionante interpuso juicio de Amparo Directo, del cual conoció el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, bajo el número 415/2019, mismo que mediante ejecutoria de amparo de 09 de enero de 2020, resolvió amparar y proteger a la contribuyente, para el efecto de que se dejara insubsistente la sentencia reclamada y se regularizara el procedimiento, aplicando lo dispuesto por el artículo 58-25 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los términos expuestos en esa ejecutoria, es decir, se llevara a cabo una audiencia especial de peritos, o en su caso, se nombrara un perito tercero para resolver la cuestión efectivamente planteada, y hecho lo anterior, con libertad de jurisdicción, resolviera lo que en derecho procediera.

- Seguido el juicio por sus trámites legales, el 09 de noviembre de 2020 esta Sala dictó sentencia definitiva.

- Inconformes con dicho fallo, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión y la actora demanda de amparo.

- Mediante oficio ***** presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el día 07 de julio de 2021, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, informó el contenido del auto de 30 de junio de 2021, en el que determinó que esta Sala no se ajustó a los lineamientos de la ejecutoria dictada en el juicio de amparo D.A. 415/2019, toda vez que previamente al nombramiento del perito tercero, no llevó a cabo la junta especial de peritos prevista en el artículo 58-25 de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

- Por la determinación anterior, por oficios ***** * ***** el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito remitió las ejecutorias de 10 de agosto de 2021, dictadas en el juicio de amparo directo D.A.

23/2021 y en la revisión fiscal, en la cuales resolvió respectivamente, sobreseer el juicio de amparo promovido y declarar sin materia el recurso.

- Mediante acuerdo de 9 de septiembre de 2021, esta Sala dejó sin efectos la sentencia de 09 de noviembre de 2020 y fijó el día 30 de septiembre de 2021, para la realización de la audiencia especial de peritos.

- Seguido el juicio por sus trámites legales, el 4 de mayo de 2022, esta Sala dictó sentencia definitiva en el sentido de declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.

- Inconforme con dicho fallo, la actora promovió demanda de amparo y la autoridad demandada recurso de revisión.

- Por ejecutorias de 15 de diciembre de 2022, el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió negar el amparo y en cuanto al recurso de revisión, revocó la sentencia recurrida para determinados efectos.

- En cumplimiento a la ejecutoria dictada en el recurso de revisión, esta Sala dictó sentencia definitiva el primero de febrero de dos mil veintitrés y declaró la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos.

- El fallo anterior **quedó firme** al haberse negado el amparo mediante ejecutoria de 31 de mayo de 2023, del índice del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

Fortalece lo anterior, el precedente **V-P-1aS-138**, sustentado por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicado en la revista de este Órgano, quinta época, año III, número 26, febrero 2003, cuyo rubro y texto dicen:

“HECHO NOTORIO. SE CONSTITUYE CON LO RESUELTO POR EL ÓRGANO JUZGADOR EN DIVERSO JUICIO Y LA EJECUTORIA QUE LE DÉ FIRMEZA.-Las resoluciones dictadas en juicio de nulidad y aquellas que las confirmen, constituyen hechos notorios que pueden ser invocados por el órgano juzgador en la sentencia emitida en un diverso juicio, con el objeto de resolver la cuestión de fondo, ello en ejercicio de la facultad que otorga al Tribunal el artículo 237, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación. **Lo anterior en virtud de que, aun cuando no se alegue por las partes, se puede introducir de oficio como medio probatorio, la existencia de una sentencia emitida por el propio Tribunal, así como de la ejecutoria que le dé firmeza, sin que tal circunstancia constituya suplencia de la queja.** En ese orden de ideas, procede declarar, sin más, la nulidad de actos impugnados que derivan y son consecuencia de otros declarados nulos con fuerza de cosa juzgada en diverso juicio, en tanto que tal decisión jurisdiccional hace que devengan improcedentes, habida cuenta que aquellos actos que dieron origen a éstos, en definitiva, fueron declarados ilegales.”

(Énfasis añadido)

En este contexto, **el presente asunto encuentra vinculación con la sentencia de 1 de febrero de 2023**, emitida por esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo este Tribunal, dentro del juicio *********, promovido por **C. ***** ***** *******, en representación legal de ******* ***** ***** ** ***, ya que en el referido fallo, se resolvió lo siguiente -véase concretamente reverso de la foja 2782 a 2819 del expediente 33/18-ERF-01-9 ofrecido como prueba en el juicio-:

“...

QUINTO.- (SE REITERA) Esta Sala procede al estudio del segundo concepto de anulación vertido por la parte actora en su escrito inicial de demanda, en el que medularmente señala lo siguiente:

“...

En relación con lo anterior, al contestar la demanda la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada.

*A juicio de los suscritos Magistrados que integran esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, estiman que el concepto de anulación resulta **infundado** de conformidad con las siguientes consideraciones:*

En primer lugar, debe precisarse que la Litis a dilucidar en este Considerando se circunscribe en determinar que, si resulta legal o no, que la autoridad demandada determine ingresos por depósitos bancarios que no se identifican con registros contables por la cantidad de \$84'714,289.94, estimando la contribuyente que los registros contables y la documentación comprobatoria existen para avalar el origen, procedencia, causa y efecto de los depósitos por la cantidad antes indicada; añadiendo que muchos de los conceptos que la integran no pueden ser considerados como ingresos por carecer de efectos fiscales.

*Ahora bien, para resolver la Litis planteada en el presente Considerando, es menester tener en consideración los motivos y fundamentos que tuvo la autoridad fiscalizadora para emitir el oficio número ***** de fecha 14 de marzo de 2018, mismo que obra a fojas 154 a 374 de autos, documento público que tiene pleno valor probatorio de conformidad con los artículos 46, fracción I, de*

la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, mismo que establece que la autoridad fiscalizadora determinó el crédito fiscal combatido, entre otras cuestiones, en términos de los siguientes argumentos:

*Que la autoridad demandada determinó que los ingresos por depósitos bancarios que se identifican con sus registros contables en cantidad de \$84'714,289.94, son ingresos por lo que la empresa actora se encuentra obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado 2012, por concepto de depósitos bancarios efectuados en sus cuentas bancarias registrados en su contabilidad en la cuenta contable número: 102.- Bancos, subcuenta *****.-Cuenta ***** cantidad de \$84'714,289.94., correspondiente a la cuenta de cheques moneda nacional productiva número *** ***** de la ***** *****, de los cuales conoció que no se encuentran amparados y/o soportados con documentación comprobatoria con la que se pueda conocer con certeza y plenamente el origen de los depósitos efectuados, siendo que en la pólizas de registro contable no se encontró documentación anexa alguna que permitiera conocer el origen de tales depósitos, actualizándose el supuesto de presunción de ingresos que dispone que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que estuviera obligado a llevar, son ingresos acumulables por los que se deben pagar contribuciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta, mismos que fueron determinados como ingresos acumulables presuntos, por depósitos bancarios que no se identifican con sus registros contables, puesto que en la contabilidad de la contribuyente –ahora actora-, no están soportados con documentación correspondiente, toda vez que a decir de la autoridad demandada, del análisis que realizó a los libros de contabilidad Diario y Mayor, movimientos auxiliares de catálogo de la cuenta Ingresos a nivel subcuenta, registros auxiliares, póliza de ingresos y diario de la empresa actora, estados de cuenta bancarios de la cuenta antes referida, se conoció que en la cuenta bancaria antes mencionada, existen depósitos que no están soportados con la documentación correspondiente.*

Asimismo, determinó que si bien se puede identificar el registro de los depósitos efectuados a la cuenta del contribuyente revisada, relacionándolo con dichos registros contables, lo cierto es que dichos registros no dan prueba de dichas operaciones, toda vez que no cuenta con la documentación comprobatoria correspondiente que ampare los préstamos registrados, por lo que se presume que dichos depósitos bancarios corresponden en realidad a ingresos por lo que la parte actora se encuentra obligada al pago de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio revisado 2012, estando la parte actora obligada a conservar dicha documentación como parte de su correlativa obligación de llevar contabilidad, conforme lo señala la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio 2012, en relación con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

Así, la autoridad fiscalizadora señaló que como parte de su obligación de llevar contabilidad ineludiblemente debe contar con los registros contables, los cuales debe realizar dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que realizó la actividad, registrando la totalidad de sus operaciones de manera analítica, en la que se identifica de manera veraz y clara cada operación y sus características, relacionándose con la documentación comprobatoria, asegurando el registro total de sus operaciones, actos, actividades y garantizando el correcto asiento de dichos registros, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios.

En materia de Impuesto al Valor Agregado, determinó que el valor de actos o actividades gravados a tasa del 16% por depósitos bancarios que no se identifican con sus registros contables en cantidad de \$84'714,289.94 se encuentran registrados en la cuenta contable número 1102 denominada Bancos, Subcuenta contable número ***** denominada cuenta ***** , abierta en la institución bancaria ***** a nombre de la empresa actora por el ejercicio fiscal 2012, depósitos bancarios que no se identifican, en virtud de que no se tiene la certeza de su origen, pues no es suficiente que la parte actora refleje el registro en su contabilidad, pues es indiscutible que debió realizar y acreditar la efectiva enajenación a los receptores, por lo que concluyó que los depósitos en mención por la cantidad de \$84'714,289.94., no se encuentran amparados y/o soportados con documentación comprobatoria con la que se pueda conocer con certeza el origen de los depósitos efectuados, siendo que en las pólizas de registro contable no se encontró documentación anexa alguna que permitiera conocer el origen de tales depósitos, actualizándose el supuesto de presunción de ingresos que dispone que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente actor que no corresponden a registros de su contabilidad que estuviera obligado a llevar, son valor de actos o actividades presuntos, por depósitos bancarios que no se identifican con sus registros contables, puesto que en la contabilidad de la contribuyente no están soportados con la documentación correspondiente, toda vez que del análisis efectuado a los libros de contabilidad Diario y Mayor, movimientos auxiliares de catálogo de contabilidad de la cuenta Ingresos a nivel subcuenta, registros auxiliares, póliza de ingresos y de diario de la contribuyente, estados de cuenta bancarios de la cuenta bancaria *** ***** , abierta en la institución bancaria ***** a nombre de la parte actora por el ejercicio fiscal 2012, se conoció que existen depósitos en cantidad de \$84'714,289.94, los cuales no están soportados con la documentación correspondiente, ya que si bien se puede identificar el registro del depósito efectuado a la cuenta de la contribuyente revisada, relacionándolo, con los registros contables, dichos registros no dan prueba de dichas operaciones, toda vez que no cuenta con la documentación comprobatoria correspondiente que ampare lo registrado en su contabilidad como supuestos préstamos, por lo que se presume que dichos depósitos bancarios corresponden en realidad a ingresos por los cuales la parte actora se encuentra obligada al pago del Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio 2012, estando la parte actora obligada a conservar dicha documentación como parte de su correlativa obligación de llevar contabilidad, conforme lo señala la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2012, en relación con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

Así, la autoridad fiscalizadora señaló que como parte de su obligación de llevar contabilidad ineludiblemente debe contar con los registros contables, los cuales debe realizar dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que realizó la actividad, registrando la totalidad de sus operaciones, actos o actividades de manera analítica, en la que se identifica de manera veraz y clara cada operación y sus características, relacionándose con la documentación comprobatoria, asegurando el registro total de sus operaciones, actos, actividades y garantizando el correcto asiento de dichos registros, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios.

En materia de Impuesto Empresarial a Tasa Única, la autoridad hacendaria señaló que los ingresos gravados por depósitos bancarios que no se identifican con sus registros contables en cantidad de \$84'714,289.94, se conocieron del análisis efectuado a las Balanzas de comprobación mensuales, Registros auxiliares de bancos, ingresos y estados de cuenta bancarios, y se encuentran registrados en la cuenta contable número 1102 denominada Bancos, Subcuenta contable ***** denominada cuenta ***** abierta en la institución bancaria ***** a nombre de la hoy justiciable, por el ejercicio fiscal 2012, tal y como se hizo constar en el Apartado "III.- IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, A) DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO, 1. INGRESOS GRAVADOS, b) Ingresos gravados por depósitos bancarios que no se identifican con sus registros contables en cantidad de \$84'714,289.94", toda vez que no cuenta con la documentación comprobatoria correspondiente que ampare lo registrado en su contabilidad como supuestos préstamos, por lo que se presume que dichos depósitos bancarios

corresponden en realidad a ingresos por los cuales la parte actora se encuentra obligada al pago del Impuesto Empresarial a Tasa Única por el ejercicio 2012, estando la parte actora obligada a conservar dicha documentación como parte de su correlativa obligación de llevar contabilidad, conforme lo señala la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única en el ejercicio 2012, en relación con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

En esta tesitura, la autoridad fiscalizadora señaló que como parte de su obligación de llevar contabilidad ineludiblemente debe contar con los registros contables, los cuales debe realizar dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que realizó la actividad, registrando la totalidad de sus operaciones, actos o actividades de manera analítica, en la que se identifica de manera veraz y clara cada operación y sus características, relacionándose con la documentación comprobatoria, asegurando el registro total de sus operaciones, actos, actividades y garantizando el correcto asiento de dichos registros, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios

Ahora bien, una vez conocidos los motivos y fundamentos de la autoridad fiscalizadora para concluir que la hoy impetrante de nulidad omitió acumular ingresos en cantidad de \$84´714,289.94; para estar en aptitud de verificar la legalidad de la misma, es imprescindible tener en consideración lo siguiente:

En primer lugar, es menester precisar que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el objeto del Impuesto Sobre la Renta lo constituyen los ingresos, tal y como se desprende de la jurisprudencia P./J. 52/96, visible en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación, Tomo IV, octubre de 1996, página 101, misma que señala lo siguiente:

“RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO...

En el criterio invocado, el Pleno de nuestro máximo Tribunal definió con claridad que -en relación con las sociedades mercantiles- el objeto del Impuesto Sobre la Renta lo constituyen los ingresos, mientras que las utilidades que tengan los sujetos pasivos de dicho tributo, constituyen la base del gravamen.

Sobre el particular, el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta determina qué debe entenderse por utilidad y, específicamente, por utilidad fiscal, la cual se obtiene restando a los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas, descritas en el capítulo respectivo de dicha legislación.

Para ilustrar lo anterior, es imprescindible traer a la vista la parte conducente del artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece cómo se debe de efectuar el cálculo de la utilidad fiscal, numeral que reza a la voz de:

...

Para ejemplificar lo señalado en el artículo en comento, es menester realizar el siguiente cuadro:

	Ingresos acumulables
--	----------------------

(-)	Deducciones autorizadas
	AL RESULTADO OBTENIDO
(-)	Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio.
(=)	UTILIDAD FISCAL
(-)	Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores
(=)	RESULTADO FISCAL
(x)	Tasa del ISR
(=)	IMPUESTO DEL EJERCICIO

En ese sentido, la utilidad como objeto del gravamen del Impuesto Sobre la Renta, significa el rendimiento que queda en poder del contribuyente, después de que éste haya deducido de los ingresos el costo de los materiales empleados, los salarios, las rentas, los intereses normales del capital propio o ajeno y, en su caso, una cantidad suficiente para cubrir cualquier riesgo, puesto que toda empresa tiene peligro de una pérdida, especialmente cuando desembolsa de antemano el importe de los costos de producción y corre peligro de no reembolsarlos íntegramente en el precio y en la venta.

En efecto, si bien el objeto del impuesto lo constituyen los ingresos percibidos, dicho gravamen se determina considerando como base la renta gravable que se aprecia en la utilidad fiscal, lo cual implica que el ingreso bruto debe ser atemperado con conceptos relacionados con el costo de la producción del ingreso, es decir, con las deducciones; de tal manera que la base del impuesto sea la ganancia que resulte de la obtención de ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo, que modifiquen el patrimonio del contribuyente, mediante un impacto positivo en éste.

En concordancia con lo anterior, cabe destacar que legislador, anticipándose a las posibles conductas fraudulentas de los sujetos obligados al pago de la contribución, ha establecido dentro del Código Fiscal de la Federación, una serie de presunciones con sus respectivas modalidades y alcances, las cuales parten de una probabilidad normal en la realización de un hecho de difícil constatación para la autoridad fiscal, creándose así una verdad jurídica distinta a la real.

Es en ese ámbito de las presunciones fiscales, nos encontramos con el artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación –numeral que fue aplicado por la fiscalizadora para presumir como ingresos los depósitos en cuentas bancarias observados-, mismo que estipula lo siguiente:

...
Del artículo previamente transcrito, se aprecia que, para la comprobación de ingresos, valor de actos o actividades por los que se deban pagar contribuciones, las autoridades fiscales presumirán que los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes que no corresponden a registros en su contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Como puede observarse, el supuesto previsto en el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, tiene como propósito, identificar comportamientos de riesgo de los contribuyentes, en los que posiblemente se tenga la voluntad de ocultar de las autoridades fiscales información o datos que revelen la causación de contribuciones.

Lo anterior es así, ya que del numeral transcrito se advierte que la presunción de mérito se encuentra sujeta a una falta de registro en la contabilidad, con lo cual permite evidenciar que a la contabilidad del contribuyente, se le está

dando toda la relevancia como herramienta para poder verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En ese orden de ideas, teniendo en cuenta que la presunción en estudio opera por una falta de registro en la contabilidad, será necesario analizar los elementos que la integran y los principios que la norman para determinar su alcance.

La contabilidad en materia tributaria se define como el conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos.

Tal circunstancia se advierte del Código Fiscal de la Federación y su reglamento en los cuales se recogen los principios contables de objetividad y veracidad al señalar que los registros contables están integrados por la documentación correspondiente, como se advierte a continuación.

...

Por su parte el Reglamento del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:

...

De los artículos previamente transcritos, mismos que regulan la integración de la contabilidad, y se colige que los registros contables deben apoyarse en documentación comprobatoria, pues tales documentos son parte integrante de los mismos.

*Lo anterior, encuentra justificación en virtud de que la contabilidad al ser la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, **requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.***

*Es por ello que se advierte que el fin de la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, **para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.***

*Así las cosas, **los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente -al ser resultado de transacciones comerciales-, se plasman en documentos que reflejan dichas operaciones a través de facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente, por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.***

En esa tesitura, la contabilidad juega un papel fundamental para que la autoridad pueda conocer la situación económica de los sujetos pasivos, ya que la misma

revela las modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes, por lo que la ausencia en los registros de la contabilidad de los hechos económicos, así como la documentación comprobatoria de los mismos, **le generaría a la autoridad fiscal el que fuera difícil revelar la situación financiera de éstos, razón por la cual se establece la presunción iuris tantum objeto de este análisis.**

De esta manera, integrando lo anteriormente expuesto referente a la función de la presunción fiscal y la contabilidad, resulta que la presunción iuris tantum establecida en el artículo 59 fracción III, del Código Federal Tributario **se encuentra estructurada de manera que se evite la evasión fiscal, pues la misma tiende a que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en la contabilidad del contribuyente, pues de esta manera la determinación de los tributos se efectuará conforme a la realidad económica del sujeto pasivo.**

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

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

Señalándose que en la contabilidad se debe identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables

Lo anteriormente señalado, cobra sustento en la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tomo XXXI, Mayo de 2010, página 838, misma que ad litteram establece lo siguiente:

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

...

Asimismo, resulta aplicable la jurisprudencia VII-J-1aS-76 visible en la Revista de este Tribunal, Séptima Época, Año III, No. 26, Septiembre 2013, página 18, misma que es del tenor literal siguiente:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE LA CARGA DE PROBAR QUE LOS DEPÓSITOS EN SUS CUENTAS BANCARIAS NO SON INGRESOS POR LOS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES.- ...

...

Una vez precisado lo anterior, debe recordarse que el motivo que tuvo la autoridad para determinar que la suma de los depósitos que ascienden a la cantidad de \$84´714,289.94., son ingresos presuntos para efectos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y actos o actividades para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por los que se tiene que pagar contribuciones, **ES PORQUE SE ESTIMÓ QUE EN RELACIÓN A DICHOS DEPOSITOS NO SE LOGRA ACLARAR SU ORIGEN, NI TIENEN LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE QUE ACREDITEN QUE LOS**

MISMOS NO CORRESPONDEN A INGRESOS O VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES.

*En ese tenor, la impetrante de nulidad, señaló que la cantidad de \$84'714,289.94 que se determinaron como ingresos presuntos, cuentan con documentación comprobatoria y están plenamente identificados en la contabilidad de la parte actora, para lo cual manifiesta que exhibe la documentación correspondiente, esto es, que cuenta **con las documentales que son el soporte fiscal-contable de cada operación.***

En primer lugar, a fin de resolver sobre el punto planteado por la parte actora, es de decirse que en el caso concreto es necesario la intervención de especialistas en materia contable, para que proporcionen una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por la demandante, en específico, que dilucidara si la documentación comprobatoria (contabilidad) que aportó la parte actora tanto en sede administrativa como en el presente juicio contencioso administrativo federal en la vía de resolución exclusiva de fondo, constituyen efectivamente el soporte de los depósitos registrados en la contabilidad de la parte actora por la cantidad de \$84'714,289.94.

*Lo anterior se estima así, ya que si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece diversa documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la **prueba pericial *******, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.*

En efecto, se considera la necesidad de la intervención de peritos en materia contable, ya que sólo de esa forma se podría obtener un mayor número de elementos objetivos para determinar si efectivamente, los ingresos presuntos y valor de actos y actividades presuntos determinados por la autoridad demandada en la resolución determinante se encontraban contemplados en la contabilidad de la contribuyente auditada y que esta estuviere relacionada con la documentación comprobatoria de cada una de dichas operaciones.

Esto es, resulta necesario un análisis contable complejo que involucra cuestiones técnicas y el análisis de la documentación comprobatoria que la parte actora está ofreciendo como parte de su contabilidad.

En consecuencia, es imprescindible la opinión de un especialista versado en la materia contable que, de manera técnica, lógica y razonada, ilustrara a esta Juzgadora sí del cúmulo de documentos que forman parte de la contabilidad del accionante y que fueron ofrecidos, tanto en sede administrativa, como en el presente juicio, se desprende que no se tratan de ingresos presuntos ni de valor de actos o actividades presuntos, a fin de que esta Sala estuviera en aptitud de verificar las operaciones realizadas por la parte actora en el ejercicio fiscal sujeto a revisión.

Por tanto, si la parte actora indicó que contrario a lo determinado por la autoridad enjuiciada, sí acreditó el origen y procedencia de los depósitos bancarios en cuestión; y con el fin de demostrar sus extremos, ofrece diversas documentales que detalla en el capítulo de pruebas del escrito inicial de demanda (pólizas, facturas, estados de cuentas bancarios, reportes de existencia, archivos de trabajo que contienen los papeles de trabajo y contratos), es evidente que resulta necesario la intervención de un perito en materia contable.

Sobre esta tesitura, a simple vista que se realicen a las carpetas aportadas por la parte actora como anexos a su demanda que dio origen al presente juicio, es de precisarse que de las documentales aludidas se desprenden una serie de rubros, claves y/o registros, fechas, datos y cantidades que necesariamente implican la intervención de un especialista versado en la materia contable que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, en específico, que diluciden si los depósitos bancarios aludidos se encontraban o no contemplados en la contabilidad del contribuyente auditado y que esta se encuentra relacionada con la documentación comprobatoria de cada una de dichas operaciones.

Bajo estos términos, conviene precisar que la prueba pericial es una actividad procesal desarrollada por personas especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos o científicos, mediante la cual, se suministran al Juzgador argumentos o razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, cuya percepción o entendimiento escapa al entendimiento del común de las personas.

Por otra parte, debemos destacar que la prueba pericial constituye una declaración técnica, toda vez que el perito expone lo que a su leal saber y entender considera correcto o no, sin pretender ningún efecto jurídico concreto con su exposición. Esa declaración contiene una operación valorativa, ya que esencialmente es un concepto o dictamen técnico de lo que el perito deduce sobre la existencia, características, apreciación del hecho, sus causas, efectos y no una simple narración de sus percepciones.

Al respecto, ilustra la tesis V.4o.4 K, con registro 176491, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, que fue publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la Novena Época, tomo XXII, de diciembre de 2005, página 2745, que indica:

PRUEBA PERICIAL. SU NATURALEZA JURÍDICA Y ALCANCE...

...

A su vez, es aplicable la tesis I.3o.C.1016 C (9a.), con registro 160371, del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, que puede consultarse en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la décima época, libro IV, de enero de 2012, tomo 5, página 4585, que indica:

...

PRUEBA PERICIAL. NOTAS DISTINTIVAS...

...

Cabe señalar que de acuerdo al artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los juicios tramitados ante este Tribunal se encuentran claramente establecidas las cargas probatorias de las partes, en el sentido de que la parte actora le corresponde probar los hechos constitutivos de su acción y a la demandada sus excepciones, esto es, la parte interesada en demostrar un punto de hecho debe aportar la prueba conducente y gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae tal carga procesal.

Por tanto, sí en el juicio contencioso administrativo en la vía de resolución exclusiva de fondo, la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es inconcuso que es imperiosa la necesidad de valorar y tomar en consideración de la prueba pericial contable ofrecida por la parte actora, -misma que fue desahogada con la exhibición de los dictámenes periciales contables rendidos por los peritos en relación con los

planteamientos realizados por la justiciable-, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

*Sustenta lo anterior, la Jurisprudencia **VIII-J-1aS-11** sustentada por la Sala Superior de este Tribunal, cuyos datos de identificación y texto señalan lo siguiente:*

“PERICIAL CONTABLE. ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD.-

...

*Ahora bien, debe recordarse que en el presente caso, la autoridad fiscalizadora en la resolución determinante de crédito fiscal señaló que, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única que los depósitos por la cantidad de \$84´714,289.94, no se encuentran amparados y/o soportados con la documentación comprobatoria con las que se puede conocer con certeza y plenitud el origen de dichos depósitos, actualizándose el supuesto de presunción de ingresos, mismos que son determinados por la autoridad demandada como ingresos presuntos para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y como valor de actos o actividades presuntos para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por depósitos bancarios que no se identifican con sus registros contables, puesto que en la contabilidad no están soportados con la documentación correspondiente, en razón de que del análisis efectuado a los libros de contabilidad Diario y Mayor, movimientos auxiliares de catálogo de la cuenta Ingresos a nivel subcuenta, registros auxiliares, póliza de ingresos y de diario de la contribuyente parte actora, estados de cuenta bancarios de la cuenta número *** ***** , abierta en la institución bancaria ***** a nombre de la parte actora no están soportados con la documentación correspondiente, mismos depósitos que se encuentran registrados en su contabilidad.*

De igual manera, la autoridad hacendaria, determinó que la contribuyente no presentó dentro del procedimiento de fiscalización, documentación relativa a la integración de la cesión de cartera como sería, listado de personas a las cuales se les efectuó el préstamo o deudores, el bien recibido a cambio del préstamo, así como las especificaciones y condiciones de dicho bien, el importe del préstamo otorgado a los terceros y los intereses cobrados, así como sus respectivos pagos e importes pendientes de pago, fecha de los intereses cobrados, así como sus respectivos pagos e importes pendientes de pago, fecha de los préstamos realizados y contrato de cada uno de los préstamos que integra dicha cartera, ya que no basta con presentación de los contratos de cesión de derechos y rendición de cuentas que amparan la supuesta cesión de cartera, sino que es indispensable contar con elementos que den certeza de que dicha cesión fue real.

Finalmente, señala que si bien es cierto que realizó un análisis a los archivos electrónicos que la contribuyente proporcionó en un disco compacto, donde se

*observa que la información esta dividida en carpetas y se tiene que en las carpetas denominadas "*****" no contienen información alguna, y en las carpetas denominadas "*****" ******

*"*****" ******, contienen archivos electrónicos que constan de reportes denominados "***** ***** * ***** *****", las cuales contiene concepto como los son: número de partida, fecha de remate, avalúo, préstamo, nombre del pignorante, descripción, ubicación, tiempo de resguardo en días, nombre del valuador, y nombre del capturista, observándose que dicha información se encuentra en archivos electrónicos PDF y Excel, la cual contiene el encabezado "***** ***** *****" con su logo, sin embargo se consideró no tomar en cuenta dichos listados, toda vez que la información que contiene es de fácil elaboración y no se cuenta con soporte documental que de veracidad de que las operaciones manifestadas en dichos reportes sea real, como sería los documentos físicos donde se pueda corroborar que los pignorantes y las prendas depositadas son reales, donde consten las firmas, domicilios, documentos e identificación de los pignorantes, así como en forma detallada la operación celebrada con dicho instituto.

Señalado lo anterior; se **procede a analizar y valorar los dictámenes periciales rendidos por los peritos designados por las partes, esto es, tanto por la hoy actora (visible a en las pruebas anexas que ofreció la parte actora y que obra dentro de una carpeta), como por las autoridades demandadas en el presente juicio (visible a folios 1077 a 1081 del expediente en que se actúa), en términos del cuestionario propuesto por la accionante.**

Luego entonces, se procede a reproducir el contenido del cuestionario propuesto por la demandante relacionados con los depósitos bancarios en la cuenta de la parte actora considerados por la autoridad demandada como depósitos presuntos por la cantidad de \$84´714,289.94., mismo que es del tenor literal siguiente:

De la reproducción anterior, este Cuerpo Colegiado estima que para la resolución de la presente Litis, las preguntas 7 y 8 del cuestionario ofrecido por la demandante son suficientes para determinar, **si los depósitos objetados en cantidad de \$84'714,289.94, se encuentran relacionados con la documentación comprobatoria de cada una de las operaciones.**

Conocido lo anterior, esta Juzgadora procede a analizar el dictamen formulado por la parte actora y el dictamen pericial de las autoridades demandada a efecto de imponerse de las respuestas que ad litteram emitieron los expertos en relación a las preguntas antes citadas, con la finalidad de llegar a una conclusión respecto del punto a resolver:

Perito de la actora: Los depósitos mencionados se encuentran registrados contablemente en las pólizas 4, 5, 6, 7, 8 de fechas 05 y 30 de diciembre en la unidad de negocio ***** ***, en las pólizas de diario 136 de fecha 3 de diciembre de la ***** ** ***** ***** **

Perito de las autoridades: Del análisis a la información que obra en el expediente administrativo y a la resolución emitida por la autoridad, se observa que los depósitos por la cantidad de \$84´714,289.94, si cuentan con registros contables mismos que se encuentran registrados en su contabilidad en la Cuenta ***** cantidad de \$84´714,289.94, correspondiente a la cuenta de CHEQUES MONEDA NACIONAL Productiva número *** ***** de la Institución bancaria ***** sin embargo se conoció que no se encuentran amparados y/o soportados con documentación comprobatoria con la que se pueda conocer con certeza y plenamente el origen de los depósitos efectuados, siendo que en las pólizas de registro contable no se encontró documentación anexa alguna que permitiera conocer el origen de tales depósitos.

Perito de la actora: Los ingresos que tiene registrados *****
 ***, en el mes de diciembre de 2012, ascienden a \$84'975,381.09 y no de \$84'714,289.94 como se señala en la liquidación materia del juicio, es decir, existe

una diferencia de más por \$261,091.15. Independientemente de lo anterior, cabe destacar que la cantidad de \$84'714,289.94 sí se ve reflejada en los depósitos bancarios del mes de diciembre de 2012, de la cuenta ***** abierta en *****
, a nombre de ** ***** ***** ** *

Perito de las autoridades: Del análisis a la información que obra en el expediente administrativo y a la resolución emitida por la autoridad, se observa que la cantidad de \$84'714,289.94 se integra tal y como lo señaló la autoridad demandada en la resolución impugnada. Sin embargo, se conoció de las citadas pólizas y registros que no se encuentran amparados y/o soportados con documentación comprobatoria con la que se pueda conocer con certeza y plenamente el origen de los depósitos efectuados, siendo que en las pólizas de registro contable no se encontró documentación anexa alguna que permitiera conocer el origen de tales depósitos, actualizándose el supuesto de presunción de ingresos.

CALIFICACIÓN DE ESTE ÓRGANO JURISDICCIONAL: Precisado lo anterior, se tiene que ambos peritos afirman que si se encuentra el registro contable en las pólizas de ingresos correspondientes de los depósitos bancarios observados por la autoridad demandada en la resolución impugnada por las cantidades de \$84'714,289.94 considerados como ingresos presuntos en la resolución que se analiza.

Sin embargo, debe señalarse que el perito de la autoridad demandada al momento de dar respuesta a los cuestionamientos que le fueron formulados, únicamente se limitó a realizar una transcripción de los motivos que la autoridad fiscal tuvo para determinar que la cantidad de \$84'714,289.97 constituyen a ingresos presuntos, sin que haya aportado per se información o elementos que permitieran conocer si realmente analizó la contabilidad y documentación aportada por la parte actora, por lo que se considera que sus respuestas no tienen sustento alguno que permita conocer una la opinión técnica del perito de la autoridad demandada, de ahí que sea procedente desestimar el mismo.

Por otra parte, en relación al peritaje aportado por la parte actora en materia contable, no precisa, no señala si existe, no relaciona, ni identifica la documentación comprobatoria con la cual la parte actora señala que se sustentan los depósitos presuntos por la cantidad de \$84'714,289.94.

En efecto, no mencionó si los registros contaban con la documentación comprobatoria correspondiente y cuál era la misma, a pesar de que le fue señalado por la propia actora que la identificara.

Asimismo, en ningún momento el perito de la ahora demandante, realiza una relación de los depósitos observados con la documentación que respalda su registro contable, de ese modo, esta Juzgadora no puede apreciar si los registros contables fueron emitidos con apego a las normas de contabilidad y si los mismos cuenta con la documentación comprobatoria correspondiente que amparen las operaciones que la parte actora menciona en su escrito de demanda.

Por lo anterior, **resulta inconcuso que las respuestas esgrimidas por los peritos, son insuficientes para ayudar a vislumbrar a esta Juzgadora pues no indican si los registros contables de la ahora demandante fueron realizados con apego a las normas de contabilidad –particularmente en lo relacionado**

a apreciar si los mismos cuentan con documentación comprobatoria que ampare los movimientos consignados en ellos.

Lo anterior es así, ya que el hecho de que los peritos hayan mencionado que la cantidad de \$84'714,289.94 determinados como ingresos presuntos se encuentra registrado en la contabilidad, tal circunstancia per se no otorga elementos a esta Juzgadora para determinar, si los registros y depósitos observados por la autoridad fiscalizadora cuentan con documentación comprobatoria, pues los peritos, específicamente el de la parte actora, no hace una relación ni identifica cada operación con dicha documentación comprobatoria.

Ahora bien, toda vez que las respuestas brindadas por el perito de la parte actora en el dictamen pericial, no otorga elementos a esta Juzgadora para determinar, si los registros y depósitos cuentan con documentación comprobatoria, o en su caso, él porque no se pudieron relacionar los registros contables con la documentación exhibida en juicio; por lo que en cumplimiento a lo ordenado en la ejecutoria dictada el 09 de enero de 2020, así como del oficio número 7287/2021 de fecha 30 de junio de 2021 dictados dentro del amparo directo D.A. 415/2019 del Índice del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; esta Sala con fecha 30 de septiembre de 2021, llevó a cabo la audiencia especial de peritos, en la que previamente a la realización de la misma se formuló a dicho perito, por acuerdo de fecha 09 de septiembre de 2021, el siguiente cuestionamiento: "...¿Cuál es la documentación comprobatoria y los registros contables que afirma cuenta la cantidad de \$84'714,289.94, respecto de la cual fue determinada por la autoridad fiscal como ingresos presuntos por depósitos bancarios?...".

Así, en relación a la pregunta antes referida, el C* **** **** *****, perito contable de la parte actora, dio la siguiente respuesta:

"...Perito actora: Sí, efectivamente, la cantidad de \$84'714,289.94, sí cuenta con sus debidos registros contables, con su plena identificación, ésta está en nuestras pólizas de ingresos, está en los estados de cuenta, reflejados, así como los contratos de rendición de cuentas..."

Así pues, toda vez que a consideración del Magistrado Instructor la respuesta del perito de la parte actora resultó ser genérica y no atendió al planteamiento formulado, realizó el siguiente cuestionamiento: ¿Esa sería la documentación (comprobatoria)?, a lo que el perito en mención, contestó lo siguiente:

"...En este momento yo tengo los estados de cuenta, tenemos las pólizas de ingresos, si quieren que las mostremos, hace una hora metimos por oficialía de partes nuevamente un escrito para que obre en el expediente nuevamente la información que ya habíamos presentado con anterioridad. Cabe mencionar que, con la notificación y la solicitud de su parte, me aboqué a traer mis papeles de trabajo y de los \$84'714,289, tengo plenamente identificados \$82'296,000, más bien, están identificados y registrados contablemente los \$84'714,289, pero con soporte documental, tenemos \$82'296,000, son los contratos de rendición de cuentas; todo está registrado contablemente, pero solamente tenemos soporte documental de \$82'296,000. El soporte documental, lo tengo aquí, así como lo anexamos a la oficialía de partes debidamente, mis pólizas de ingresos, los estados de cuenta marcados y así como la contraparte de las empresas donde recibieron el dinero, así como nosotros. Entonces aquí está el soporte si lo gustan ver, tengo las pólizas de ingreso, así como los estados de cuenta y los contratos de rendición de cuentas..."

En este sentido, toda vez que la respuesta del perito de la parte actora dada en la audiencia especial de peritos antes referida, señala que solamente se tienen plenamente identificados \$82'296,000.00 con soporte documental como son los contratos de rendición de cuentas y que dicha cantidad esta registrada en la contabilidad, sin que haya identificado como se encuentra integrada dicha cantidad por cada una de los depósitos observados por la autoridad fiscal en relación con las probanzas aportadas por la parte actora; esta Sala solicitó la intervención de

un nuevo perito tercero en materia contable a fin de que proporcionara los elementos necesarios para analizar si la cantidad de \$84'714,289.94 corresponden o no a ingresos presuntos para efectos de diversas contribuciones federales en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, lo cual se analizará más adelante.

En este sentido, es evidente que las repuestas de los peritos no pueden tomarse en consideración para determinar la legalidad de la resolución impugnada.

Por tanto, este Cuerpo Colegiado estima pertinente **desestimar el valor probatorio de todas y cada una de las respuestas antes transcritas brindadas por lo profesionistas mencionados**, toda vez que si bien es cierto de conformidad con el artículo 28 fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el numeral 29 fracción I de su Reglamento, los registros contables deben de estar sustentados con documentación comprobatoria, **también lo es que la Litis en el presente asunto está constreñida a APRECIAR e IDENTIFICAR la DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA DE LOS REFERIDOS REGISTROS CONTABLES para determinar el origen y procedencia de los depósitos bancarios, así como su relación con la misma,** empero, los peritos, específicamente el perito de la parte actora, en su dictamen pericial y en su respuesta brindada en la audiencia especial de peritos, si bien es cierto que señaló diversa documentación comprobatoria con la cual señala que se soportan los ingresos presuntos determinados, lo cierto es que no señaló cómo se integra y soporta de manera específica, cada una de las cantidades y operaciones determinadas como ingresos presuntos, puesto que de manera genérica señala que con los contratos de rendición de cuenta se encuentra soportada la cantidad de \$82'296,000.00, señalando que la misma no corresponde a ingresos presuntos.

Por lo anterior, resulta inconcuso que las respuestas esgrimidas por los peritos, específicamente por el perito en materia contable de la parte actora, son insuficientes para ayudar a vislumbrar a esta Juzgadora si se acredita el origen y procedencia de los depósitos bancarios observados en su cuenta dentro del procedimiento de fiscalización, ya que a consideración de esta Sala se estima que los peritos de las partes en materia contable son omisos en hacer una relación de los registros contables con la supuesta documentación comprobatoria que ofrece la parte actora, para así estar en posibilidad de determinar si efectivamente los depósitos -que sumados- ascienden a la cantidad de \$84'714,289.94, corresponden a las operaciones que la parte actora señala en el concepto de anulación que es materia en el presente Considerando.

En efecto, los peritos de las partes debieron hacer una relación entre los registros contables de la ahora demandante y las pruebas ofrecidas por la parte actora que señala que corresponden a documentación comprobatoria exhibida, **pues de ese modo, esta Juzgadora podría conocer si efectivamente la documentación exhibida dentro del procedimiento de fiscalización, resulta ser el soporte documental de los registros mencionados, por lo que tal circunstancia es insuficiente para poder concluir que tales registros efectivamente cuentan con un soporte documental.**

En ese sentido, a juicio de este Cuerpo Colegiado, del análisis a todas y cada una de las respuestas brindadas por los peritos en contabilidad señaladas con antelación y relacionadas con el tópico en estudio, mismo que fue propuesto por las partes, **resulta inconcuso que las mismas fueron insuficientes para**

determinar que los registros contables observados por la autoridad fiscalizadora contaban con su respectiva documentación comprobatoria.

En tal contexto, es menester precisar que el valor probatorio de la prueba pericial, está sujeto a la prudente apreciación de esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, en los términos del artículo 43, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a la luz de la siguiente tesis **II-TASS-2241** aplicada por analogía, relativas a la valoración de pruebas periciales, como lo son las siguientes:

“PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN CONFORME AL ARTICULO 221 FRACCIÓN I) DEL CÓDIGO FISCAL.-

...

Así las cosas, de la confronta realizada a las respuestas dadas por los peritos en materia contable de las partes, y una vez razonado lo anterior, se estima que ninguna de ellas crean convicción a esta Juzgadora y se considera que no tienen eficacia probatoria sobre el punto en análisis, dado que no están fundamentados técnicamente, es decir, no explican y justifican sus conclusiones en la tesitura de la sana crítica, por lo que se está en presencia de dictámenes basados en meras apreciaciones dogmáticas y subjetivas.

Sin embargo, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, y en cumplimiento a la ejecutoria dictada en el D.A. 415/2019 del índice del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, esta Sala nombró a un nuevo perito tercero en materia contable al **** **** ****, a fin de que –en términos de las tesis antes citadas- aportara los elementos necesarios y determinará si en la especie **los depósitos bancarios observados por la autoridad demandada en la resolución impugnada en cantidad de \$84'714,289.94** corresponden o no a ingresos presuntos por los cuales se deba enterar el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado.

En este sentido, en relación a la cantidad antes mencionada el perito tercero en mención manifestó lo siguiente en su dictamen pericial.

De la revisión de la documentación que obra en el expediente, se observa que los depósitos bancarios de la cuenta número *********, de la *********, por la cantidad de \$84'714289.94, del mes de diciembre de 2012, se encuentran debidamente registrados en la Contabilidad, permitiendo su identificación, señalando que dichos depósitos se aprecian y detallan en el anexo 4 que forma parte integral del dictamen pericial.

Dicha digitalización es del tenor siguiente:

...

(se inserta imagen)

Asimismo, en relación a las preguntas 7 y 8 del cuestionario propuesto por la parte actora, mismas que fueron anteriormente precisadas, señala que los importes afectados (abonos) afectados a las cuentas 2105, sea en la subcuenta que sea (*********), representa un pasivo, es decir, una obligación adquirida, por lo que puede estar motivado por un anticipo de clientes o financiamiento recibido por la actora, ya que es una de las transacciones que derivan en depósitos en las cuentas bancarias. En lo que respecta al importe (abono) afectado por \$48'000,000.00 representa el cobro de un derecho, ya que se está abonando a una cuenta de activo, que puede tener su origen en el cobro de facturas, cobro de préstamos otorgados entre otros.

Finalmente, determinó que los \$84'714,289.94 que se ven reflejados en los estados de cuenta, correspondientes a la cuenta bancaria ********* de la institución financiera *********, del mes de diciembre de 2012, corresponden a operaciones realizadas conforme a los convenios de rendición de cuentas, específicamente dentro de su clausula primera, firmados el día 31 de diciembre de 2021, por cada

una de las empresas *****

Señala que dicha integración se aprecia en el “Anexo 4” y se detalla en el “Anexo 5 como cédula de IAPEP vs EFECTIVO y vs FILIALES”, información que señala, se encuentra contenida y verificada en los “CD y USB” exhibidos en el expediente principal y revisados por el perito, el cual se aprecia a continuación:

(se inserta imagen)

Precisado lo anterior, se procede a valorar el dictamen pericial del perito tercero en materia contable conforme a lo siguiente:

- 1) No pueden referirse a cuestiones de derecho que corresponden exclusivamente al Juzgador, pues deben limitarse a los aspectos contables en controversia;
- 2) Deben limitarse al ámbito de las preguntas del cuestionario, razón por la cual no deberá considerarse ninguna opinión que lo desborde;
- 3) Deben confrontarse las respuestas de todos los peritos, y razonar por qué alguna o ninguna de ellas crean o no convicción al Juzgador, por ende, no es válido resolver solo con la transcripción -digitalización- y valoración del dictamen del perito tercero;
- 4) Deberá otorgárseles eficacia probatoria solo si están fundamentados técnicamente, es decir, si explican y justifican sus conclusiones en la tesitura de la sana crítica, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas;
- 5) El dictamen del perito tercero en discordia no tiene por objeto dirimir el diferendo de opinión de los peritos de la actora y la demandada, esto es, su función no es señalar los errores o aciertos de los dictámenes, ni indicar qué perito tiene la razón, pero, su coincidencia de sus conclusiones con las alcanzadas por alguno de los peritos de las partes sí es relevante para reforzar y confirmar la eficacia probatoria del dictamen del perito correspondiente.

Sustenta lo anterior, el Precedente número **VIII-P-2aS-40** de la Segunda Sección de la Sala Superior, cuyo texto es el siguiente:

“PRUEBA PERICIAL CONTABLE.- REGLAS PARA SU VALORACIÓN.-...

Con base en las reglas antes precisadas, esta Sala considera no otorgarle valor probatorio al dictamen del perito tercero, ya que, si bien es cierto que señala los contratos de cesión de derechos y rendición de cuentas como soporte documental de los depósitos presuntos, no menos cierto es que los documentos a que hace referencia, no son los únicos elementos que fueron cuestionados al momento de analizarse en la determinación, puesto que la autoridad fiscal si bien reconoció la existencia de los contratos de cesión de derechos aportados por la justiciable ,lo cierto es que, indicó que más allá de eso, **debe acreditarse que la cesión de cartera a que hace referencia en los contratos respectivos efectivamente tuvo verificativo y que fuera real.**

Así las cosas, en el caso los dictámenes periciales en análisis, no hacen referencia alguna, sobre que derechos de cobro se realizó la cesión de cartera correspondiente, o como se encuentran identificados los mismos, por lo cual es evidente, que no aportan elementos que permitan a esta Sala determinar sobre la materialidad de la citada operación cuestionada por la autoridad hacendaria.

Como consecuencia de ello, esta Sala no encuentra soporte real y convincente en ninguno de los tres dictámenes periciales analizados, pues –como se apuntó– no aportan elementos que otorguen certeza para dilucidar sobre la cuestión efectivamente planteada, por lo que los mismos se desestiman, correspondiendo a esta Juzgadora determinar si los depósitos presuntos determinados por la autoridad fiscal se encuentran soportados en la contabilidad de la parte actora.

Así pues, conforme a lo antes analizado, esta Sala procede a analizar los contratos de cesión de derechos y de rendición de cuentas celebrados por la empresa actora y sus filiales, los cuales obran anexos al escrito de demanda en carpetas, precisándose de manera genérica la parte correspondiente, en razón de que se tratan del mismo contenido.

En este sentido, de los contratos de cesión de derechos que celebró la justiciable con las empresas filiales se advierte que ***** cederá y transmitirá a favor de cada una de las filiales, quienes adquirirán, libre de toda carga, gravamen y/o limitación de dominio, los bienes y derechos inherentes a la operación que se detalla en el anexo A de dicho convenio (los bienes y derechos), señalándose que el cesionario entregará y el cedente recibirá la contraprestación correspondiente.

*Asimismo, se desprende que el cedente transmitirá a las filiales la titularidad de ciertos derechos de crédito derivados de los contratos de mutuo con interés con garantía prendaria suscritos por el cedente original, esto es el ***** **** **
****** ***** *** ***** ** ******, en su carácter de acreedor prendario con diversas personas, como deudores prendarios, así como todos sus accesorios, según se señala en la sección III del Anexo A.

Ahora bien, en el Anexo A, en el apartado III se indica que de conformidad con el convenio que se celebró, en la fecha de entrega y recepción, el cedente cederá y el cesionario recibirá los derechos de crédito y las obligaciones correspondientes de conformidad con los contratos de mutuo con interés con garantía prendaria celebrados a dicha fecha, así como los bienes dados en prenda en relación con dichos contratos, los cuales serán entregados por el Cedente y recibidos por el Cesionario en las condiciones y ubicación en que se encuentran al momento de la entrega, **para lo cual se entregara un listado que contendrá una relación de los mismos.**

En este tenor, es de indicarse que por lo que hace a la enajenación de la cartera que realizó la parte actora con sus empresas filiales, no existen listados o reportes de cada una de las personas que celebraron contrato prendario –y que constituyen la cartera prendaria–, ni de los bienes que fueron dados en garantía, ni tampoco, la parte actora aportó probanza alguna que permita identificar que la existencia y cesión de la cartera, como pueden ser los contratos que dieron origen a los préstamos con interés con garantía prendaria, para conocer la existencia de la operaciones que fueron materia de la cesión de cartera a sus empresas filiales

[illegible]

*nombre del capturista; pues a consideración de esta Sala se considera que en términos del artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 133 y 210 del Código Federal de Procedimientos Civiles, esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, estima que dichas probanzas carecen de valor probatorio alguno, pues las mismas no se pueden adminicular con los contratos de cesión de derechos, en razón de que dichos listados y reportes de existencia prendaria por una parte fueron elaborados en la compra de cartera que hizo la actora al ***** y no con motivo de la cesión de derechos que realizó la justiciable a las empresas filiales; y por otra parte, toda vez que la información que aparece en dichos listados no existe certeza de que la misma sea fiable, al no contar con elementos para determinar el autor de dichos documentos electrónicos, ni tampoco cuentan con firma de la personas que intervinieron en su realización, ni tampoco se cuenta con los documentos que dieron origen a las operaciones ahí plasmadas.*

Además de lo anterior, que los datos vertidos en los reportes de existencia prendaria, si bien la parte actora atribuye su ubicación a ciertas sucursales donde se encuentran bajo resguardo, lo cierto es que, dentro de dichos reportes no se desprenden elementos que permitan identificar que la existencia de las prendas se encuentra en las sucursales donde la parte actora refiere, y que la información ahí plasmada sea verdadera.

Así, aun y cuando el medio probatorio hubiera reunido los requisitos de forma, corresponde a esta Juzgadora, realizar la sana crítica y determinar si la probanza resulta idónea para demostrar los hechos que se pretenden probar.

Bajo esta óptica, si en la especie, dichas probanzas no se perfeccionan, al no estar adminiculadas con algún otro medio de prueba que corrobore que la información ahí plasmada es verídica y que efectivamente corresponde a la realidad, es evidente que por sí solas carecen de valor probatorio para demostrar que efectivamente es correcta la información ahí plasmada correspondiente a la cesión de cartera a que hace referencia la parte actora. Lo anterior máxime que dichos documentos al ser de fácil confección y elaboración, impiden otorgarle pleno valor probatorio a los mismos.

No es óbice a lo anterior, que la parte actora manifieste que en la especie la cesión de la cartera realizada a sus empresas filiales se encuentra plenamente identificada y registrada en la contabilidad, específicamente en las pólizas de diario número 128 a 132 de fechas 30 de diciembre 2012 y en el archivo electrónico denominado "integración de cartera", toda vez que en el presente juicio no se encuentra en controversia, si existe o no registro contable de los ingresos que fueron observados, sino, que determinar si la cantidad de \$84'975,381.09 corresponde a ingresos presuntos en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

*En este sentido, la parte actora no acreditó en el presente juicio que la cesión de cartera que realizó a sus empresas filiales por la cantidad de \$48'570,314.03, corresponda a la que previamente obtuvo del ******

*Por otra parte, la hoy actora señaló que la cantidad de \$6'854,220.50 corresponden a devolución de cantidades que le fueron realizadas por el ******

**** ** ***** ***** ** ***** ** ***** , ello con motivo de tres reclamaciones interpuestas por inconsistencias derivadas de la celebración del contrato de cesión onerosa de bienes y derechos que celebraron las partes.

*Sobre este punto, debe mencionarse que la parte actora exhibió el contrato de cesión onerosa de bienes y derechos que celebraron el ***** *****, en su carácter de cedente y por la otra, la empresa ******, en donde la cláusula Décima convinieron lo siguiente:*

“...DÉCIMA. Mecanismo de Compensación. El Cedente constituirá un fideicomiso (el “Fideicomiso”); en el cual será designado el Cesionario como fideicomisario en primer lugar. La Contraprestación establecida en la Cláusula Sexta será depositada en el Fideicomiso. El Fideicomiso servirá para compensar las inconsistencias y/o diferencias encontradas por parte del Cesionario en los bienes, la cartera prendaria y los derechos cedidos, de conformidad con los términos y características que se describen en el Anexo D del presente Contrato, mismas que serán parte del Fideicomiso. El derecho del Cesionario para solicitar compensaciones por inconsistencias y/o diferencias estará vigente durante el plazo y conforme a la mecánica que se establece en el propio Fideicomiso...”

*De la cláusula anteriormente transcrita, se desprende que el ***** **** **
***** **** **** **** ** ***** constituirá un fideicomiso, en el cual será
designado el Cesionario como fideicomisario, servirá para compensar las
inconsistencias y/o diferencias encontradas por parte del Cesionario en los bienes,
la cartera prendaria y los derechos cedidos. Finalmente, se desprende que el
derecho de ***** ***** **** ** ***** para solicitar compensaciones por
inconsistencias y/o diferencias estará vigente durante el plazo y conforme a la
mecánica que se establece en el propio Fideicomiso.*

*Precisado lo anterior, resulta necesario conocer el Fideicomiso que fue constituido con base en lo convenido en la cláusula décima del contrato de cesión antes precisada, para lo cual la empresa actora ofreció y exhibió como prueba el “Contrato de Fideicomiso Irrevocable de Administración y Fuente de Pago Número F/0145”, celebrado entre el ***** ** ***** ***** ** ***** como Fideicomitente y Fideicomisario y ***** ** ***** ***** ***** **, como Fiduciario con fecha 30 de noviembre de 2012, del cual se advierte lo siguiente:*

– Se tiene que las partes del Fideicomiso son las siguientes: Fideicomitente: El ***** ** ***** ***** ** *****; Fiduciario: ***** ** ***** ** ***** División Fiduciaria; Fideicomisario en Primer Lugar: ***** ***** ***** ** ***** en su carácter de cesionario al amparo del Convenio de Cesión, aceptando los derechos y obligaciones correspondientes; y Fideicomisario en Segundo Lugar: el ***** ***** ***** ***** ** ***** ** *****

– El Fiduciario (**** ***) realizará las entregas y/o transferencias de las cantidades que se encuentran en la cuenta receptora en los casos y plazos correspondientes.

*Que el Fideicomitente ha constituido el presente contrato de conformidad con los términos de la Cláusula Décima del Convenio de Cesión, con el objetivo de servir como mecanismo de compensación de las inconsistencias y/o diferencias encontradas por parte del Fideicomisario en Primer Lugar (***** ***** *****) en los bienes, la cartera prendaria y los derechos cedidos.*

– En relación a inconsistencias por Bienes y Derechos cedidos, se especificó que el monto máximo de la compensación que se le otorgará al Fideicomisario en Primer Lugar por las inconsistencias y/o diferencias, será hasta por el cinco porciento del monto de la contraprestación.

Para lo cual, se especificó que la empresa ***** *, tendrá veinte días naturales contados a partir de la fecha de entrega y recepción de las sucursales monte de piedad para presentar al ***** *

***** para presentar con copia a ***** las inconsistencias (notificaciones de inconsistencias), encontradas, las cuales deben hacerse a través del “Formato para la Presentación de Inconsistencias por Bienes y Derechos Cedidos”, el cual se incluye como Anexo 4 al Contrato de mérito.

– En relación a las diferencias en el valor de la cartera prendaria, se indicó que el ajuste a la Contraprestación por ese concepto será por la diferencia entre el valor de la cartera de acuerdo con la información disponible para todos lo Licitantes al 28 de septiembre de 2012 en el sitio de datos, y la información que se puso a disposición de todos los Licitantes a partir del 26 de octubre de 2012, y el valor de la cartera prendaria el 05 de diciembre de 2012, el cual corresponda al día anterior a la fecha de entrega y recepción. La diferencia a cubrir únicamente será efectiva en el caso de que el valor de la cartera prendaria del día anterior a la fecha de entrega y recepción de las sucursales de ***** sea menor a la del 28 de septiembre de 2012.

– Que para lo anterior, el Fideicomitente tendrá hasta cinco días naturales, contados a partir de la fecha de entrega y recepción de las sucursales ***** para notificar por escrito a ***** con copia al ***** evidencia del valor de la cartera prendaria a las fechas señaladas anteriormente, a la cual se anexará un resumen de la información en términos sustancialmente similares al “Formato para la presentación de diferencias en el valor de cartera”, el cual se incluye como Anexo 5 del citado contrato.

– Asimismo, se indica que, una vez entregadas las cantidades correspondientes a favor de ***** por diferencia en el valor de la cartera prendaria e inconsistencias en los bienes y derechos cedidos, las partes acuerdan que todas las cantidades existentes en el Patrimonio del Fideicomiso, incluyendo los productos financieros generados en su caso, serán liberadas y entregadas por ***** , automáticamente y sin necesidad de requerimiento alguno al ***** con lo cual se dará por extinguido el Fideicomiso en comento.

Así las cosas, si la parte actora señala que con base en los instrumentos jurídicos antes precisados recibió por parte de ***** tres depósitos en sus cuentas bancarias que corresponden a la diferencia en el valor de la cartera prendaria e inconsistencias en los bienes y derechos cedidos, es inexorable que debe acreditar con todos los elementos y medios de prueba cómo es que se originaron los pagos que a su dicho provienen de reclamaciones por inconsistencias; por lo que, esta Sala considera que es insuficiente que únicamente haya presentado ante la autoridad fiscal y en el presente juicio los contratos respectivos con los cuales señala se originaron los depósitos que fueron observados en las facultades de comprobación, puesto que debió demostrar que se haya materializado lo convenido y estipulado por las partes en el contrato de Fideicomiso correspondiente, esto es, debió acreditar que existen y que fueron presentadas las reclamaciones correspondientes ante ***** y ante el ***** , donde se advierta sobre qué bienes, derechos o valores de cartera fue presentadas las inconsistencias, cuáles fueron los montos solicitados por dichas inconsistencias y los escritos donde se le comunicó que fue procedente la reclamaciones que realizó por las citadas inconsistencias.

No es obstáculo a lo anterior, que dentro del estado de cuenta número ***** a nombre de la empresa actora abierta en la institución ***** aparecen tres depósitos los días 13, 26 y 28 de febrero de 2012 en los que se observa en la descripción de cada uno de dichos movimientos, la siguiente leyenda "... ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** * ...” puesto que, si bien es cierto que la leyenda anteriormente transcrita, crea en esta juzgadora un indicio de que recibió tres depósitos por orden de ***** ** ***** ** ***** **, no menos cierto es que, no existe elementos probatorios que permitan conocer el origen y motivo de dichos recursos económicos, pues no basta con la exhibición de los contratos respectivos, específicamente, el de Fideicomiso, para determinar que dichos depósitos provienen de una reclamación por inconsistencias en los bienes, derechos y venta de cartera que adquirió del ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** ***** ya que para ello, debió probar en el presente juicio, que agotó el procedimiento y llevó a cabo todas las etapas que se fueron establecidos en el contrato de Fideicomiso, como pueden ser los propios escritos que contienen las reclamaciones por inconsistencias, donde se observe sobre que tipo de bienes o derechos se realizó, cuál es el monto reclamado y la respuesta otorgada por la citada casa de bolsa, de ahí que resulta **infundado** el argumento de la parte actora.

Por otra parte, esta Sala procede al estudio de los argumentos vertidos por la parte actora en el sentido de que debe considerarse que la cantidad de \$1'375,704.30, proviene de operaciones de mutuo que la parte actora celebró con *****

* *****

En este sentido, debe mencionarse que la justiciable para acreditar lo anterior, ofreció como prueba únicamente los contratos de mutuo celebrados con sus filiales.

Ahora, si en el caso concreto, la parte actora alega que los depósitos observados corresponden a préstamos que ya fueron pagados y por lo tanto, dichos recursos no deben de considerarse como ingresos por lo que deba de pagar contribuciones, exhibiendo para tal efecto, únicamente los contratos de mutuo que formalizó con diversos terceros que resultan ser sus filiales, resulta inexorable que estos deben de estar adminiculados con otras probanzas que otorguen suficiente fuerza probatoria y convicción plena al juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado en el acuerdo de voluntades y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo, lo que se puede acreditar, entre otros medios, con los estados de cuenta bancarios del contribuyente, en los que se advierta la efectiva transferencia del numerario que en él se indica.

Lo anterior, no obstante que dichas documentales se consideren privadas, ya que tienen eficacia probatoria al ser documentos en los que se hacen constar los ingresos, retiros, transferencias bancarias, intereses ganados o impuestos retenidos de los cuentahabientes, lo que los hace un medio de prueba para demostrar la existencia de ingresos y egresos del actor.

Por tanto, con base en lo anterior, en una presuntiva de ingresos determinada de conformidad con el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, – como ocurre en el presente asunto–, no basta para desvirtuar la presunción relativa a que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos, con la exhibición de diversos contratos de mutuo; puesto que, debe probarse su materialidad y que el mutuuario depositó en la cuenta del contribuyente el importe pactado en ese acuerdo de voluntades, precisamente para cubrir el adeudo, entre otros medios, con los recibos o estados de cuenta del mutuante, **pues la exhibición del contrato solamente acredita la realización de este, resultando insuficiente para justificar la efectiva transferencia del numerario que en él se indica**, de ahí que resulten infundados los argumentos de la parte actora, toda vez que no aportó medios probatorios –que administrados con los contratos de mutuo–, acredite la efectiva realización de las operaciones de mutuo.

Finalmente, por lo que respecta al argumento de la parte actora vertido en el sentido de que dentro de la cantidad de \$84'714.289.94, la autoridad fiscal

*considera supuestos ingresos omitidos por la cantidad de \$24´063,837.16, la cual ya se había estimado como ingresos omitidos con base en comprobantes fiscales expedidos, por lo que está duplicando dicha cantidad, y debe disminuirse la misma del monto del \$84´714,289.94, esta Sala considera que dicho agravio es **infundado**.*

En efecto, como se adelantó previamente, este Cuerpo Colegiado considera que no existen elementos probatorios aportados por la parte actora para determinar que la cantidad de \$24´063,837.16 más el Impuesto al Valor Agregado correspondiente se encuentra integrado en la cantidad de \$84´714,289.94, la cual fue determinada por la autoridad fiscal como ingresos presuntos.

*Lo anterior máxime, que las cantidades que integran el monto de \$24´063,837.16 más el Impuesto al Valor Agregado que se encuentran plasmados en los comprobantes fiscales número 30 a 34 expedidos por la empresa actora, no corresponden de manera idéntica con los depósitos bancarios observados durante el ejercicio de las facultades de comprobación –tal y como se precisara más adelante–, ni tampoco la parte actora aportó elementos, ni tampoco produjo argumentos que permitan conocer cómo es que llegó a la conclusión de que los ingresos obtenidos por la venta de activo fijo y activo diferido se encuentran inmersos en la determinación de ingresos presuntos por la cantidad de \$84´714,289.94, de ahí que se desestima su argumento, resultando **infundado** el mismo.*

En esta tesitura, se procede a digitalizar la parte correspondiente de la resolución controvertida, donde se aprecia las determinaciones de ingresos realizadas por las autoridades fiscales:

(se inserta imagen)

Así, de lo antes observado, se tiene que las determinaciones de ingresos realizadas por la autoridad fiscal no guardan relación alguna que permitan concluir que la cantidad de \$24´063,837.16 más el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$3,850,213.95, se encuentra inmersa en el monto de \$84´714,289.94, el cual fue determinado de manera presuntiva.

De este modo, si la parte actora no acreditó que en la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal por la cantidad de \$84´714,289.94, la diversa cantidad de \$24´063, 837.16 fue considerada dentro de la determinación en comento, –la cual corresponde por la venta de bienes y derechos realizada a sus filiales–, es evidente que el impuesto al valor agregado que le fue entregado a la parte actora en cantidad de \$3´850,213.95 por el pago de las operaciones de enajenación de bienes y derechos, tampoco puede concluirse que el mismo fue tomando en consideración por la autoridad fiscal para efectos de la determinación presuntiva.

Así pues, si bien es cierto que el Impuesto al Valor Agregado no puede tener el carácter de ingreso omitido para efectos del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única; lo cierto es que, la justiciable no acredita que la cantidad de \$3´850,213.95 pagados por concepto de Impuesto al Valor Agregado por la venta de activo fijo y activo diferido que realizó a sus filiales, haya sido considerada por la autoridad demandada dentro de los ingresos presuntivos determinados.

Por tanto, es evidente que su argumento resulta **infundado**, dado que no se puede analizar o determinar si la cantidad de \$24'063,837.16 y su respectivo Impuesto al Valor Agregado correspondiente en cantidad de \$3'85,213.95, fueron tomados en cuenta para efectos de la determinación presuntiva, ello en razón de que, la justiciable no acreditó el origen y procedencia de cada uno de los depósitos que integran la cantidad de \$84'714,289.94 y que la autoridad demandada determinó como ingresos presuntos en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Finalmente, en relación a los argumentos vertidos por la parte actora en el sentido de que en el acta final, no se acredita que se hubiere cumplido con la petición de la parte actora, o bien, no existe actuación alguna en la que se haya hecho constar que la autoridad fiscal obtuvo por lo menos una fotocopia de la información que le proporcionó la empresa contribuyente, o que la haya valorado o analizado en el momento de su obtención; así como que los auditores no están facultados, ni capacitados para valorar información y documentación que se ofrece como prueba en una visita domiciliaria, esta Juzgadora estima que dichos argumentos resultan **inatendibles**, en razón de lo siguiente:

El artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece lo siguiente:

...

De la reproducción anterior, en la parte que nos interesa, se prevé que, en el juicio de resolución exclusiva de fondo, el demandante sólo podrá hacer valer conceptos de impugnación que tengan por objeto resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia que se plantea, sin que obste para ello que la resolución se encuentre motivada en el incumplimiento total o parcial de requisitos exclusivamente formales o de procedimiento establecidos en las disposiciones jurídicas aplicables siempre que el demandante acredite que no se produjo omisión en el pago de contribuciones, en donde el propio legislador señaló lo que se debe entender por concepto de impugnación cuyo objeto sea resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia, a saber: **aquellos que referidos al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas.**

En este sentido, del análisis realizado a los conceptos de impugnación en estudio se observa que se encuentran encaminados a controvertir vicios del procedimiento que a decir de la parte actora se dieron durante el desarrollo de la visita domiciliaria.

En consecuencia, dichas argumentaciones son inatendibles en el presente juicio de resolución exclusiva de fondo, precisamente por no atacar el fondo de la controversia, esto es, al no estar dirigidos sobre el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas, pasando por alto el contenido del artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Bajo esa óptica jurídica, la dolencia de la actora en el sentido de que la autoridad incurrió en diversos vicios en el desarrollo de la visita domiciliaria que dio origen a la determinación controvertida, constituyen vicios procedimentales que para el presente juicio de resolución exclusiva de fondo son inatendibles, pues no tiene por objeto acreditar que no se produjo omisión en el pago de contribuciones, tal y como lo ordena el artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Consecuentemente, **resulta legal que la autoridad demandada determine ingresos presuntos por depósitos bancarios que no se identifican su origen y no se encuentra soportado con documentación comprobatoria por la cantidad de \$84'714,289.94, estimando que es incorrecto que la contribuyente señale que los registros contables y la documentación comprobatoria existen para avalar el origen, procedencia, causa y efecto de los depósitos por la cantidad antes indicada; añadiendo que muchos de los conceptos que la integran no pueden ser considerados como ingresos por carecer de efectos fiscales.**

...

Por tanto, si en el presente juicio el acto impugnado consiste en: la resolución contenida en el oficio número ***** de catorce de septiembre de dos mil veintitrés, emitida por el **el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “2”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público**, mediante la cual se le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$159'144,615.79, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única, pagos provisionales por los referidos impuestos e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012; **emitida en cumplimiento a la sentencia de fecha 1 de febrero de 2023**, dictada por esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal, **es inconcuso que este Cuerpo Colegiado se encuentra impedido jurídicamente para emitir un pronunciamiento respecto de dicha resolución.**

Lo anterior es así, ya que en el juicio ***** , se tomó una decisión precisa, clara e indubitable respecto de los argumentos que sirvieron de fundamento y motivo a la autoridad para la emisión de la resolución impugnada en el juicio en que se actúa; por tanto, **esta Sala no puede estudiar los argumentos planteados por la actora, pues en el caso se actualizó la figura de la cosa juzgada refleja, al haber un pronunciamiento previo respecto de los argumentos que sirvieron de sustento a la autoridad emisora, lo que genera un efecto reflejo que sí incide en la decisión del presente juicio.**

Al respecto resulta aplicable la **jurisprudencia 1a./J. 101/2023 (11a.)**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Undécima Época, publicada el 04 de agosto de 2023, en el Semanario Judicial de la Federación, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

COSA JUZGADA Y SUS EFECTOS DIRECTO Y REFLEJO. DIFERENCIAS Y REQUISITOS PARA SU ACTUALIZACIÓN. Hechos: En una sentencia de primera instancia se condenó al Estado a pagar una indemnización a una

persona por haber incurrido en una actividad administrativa irregular. En contra de esa determinación, la autoridad interpuso un recurso de revisión fiscal y el Tribunal Colegiado revocó la sentencia al considerar que no había elementos para acreditar la responsabilidad patrimonial del Estado. La persona consideró que los Magistrados de ese Tribunal Colegiado estaban equivocados al negarle la protección constitucional, pues incurrieron en un error judicial al desconocer diversos criterios de esta Suprema Corte. Por ello, a través de distintas vías demandó el pago de una indemnización a los integrantes de ese órgano jurisdiccional. En una de las vías emprendidas reclamó la responsabilidad patrimonial del Estado, pero fue declarada improcedente por el Consejo de la Judicatura Federal. En contra de esa resolución, la misma persona promovió un juicio contencioso administrativo ante este Alto Tribunal, el cual fue desechado por su Presidente con el argumento de que la indemnización por responsabilidad patrimonial no procede ante ejercicios materialmente jurisdiccionales. En el recurso de reclamación interpuesto en contra de esta última determinación, la Segunda Sala de esta Suprema Corte declaró infundado el recurso porque la indemnización por error judicial sólo opera en asuntos de naturaleza penal, siendo que este asunto corresponde a la materia administrativa. En otra de las vías intentadas, la citada persona promovió un juicio ordinario civil federal en el que se absolvió a los referidos Magistrados del pago de daños y perjuicios por error judicial. Inconforme con esta última resolución, la misma persona promovió un juicio de amparo directo que fue atraído por la Primera Sala. Al resolverse el juicio se negó el amparo al actualizarse la figura de la cosa juzgada refleja por virtud de lo decidido en el citado recurso de reclamación de la Segunda Sala, en el sentido de que la indemnización por error judicial sólo procede en asuntos de naturaleza penal.

Criterio jurídico: Para determinar si se actualiza la excepción de cosa juzgada en un juicio es necesario que haya existido uno anterior, ya resuelto, y que ambos casos coincidan en tres aspectos: a) en la cosa u objeto del litigio, b) en las causas, y c) en las personas, con la misma calidad con la que participaron o intervinieron en los juicios. Cuando estos tres supuestos se surten estamos frente al "efecto directo" de la cosa juzgada, que implica que la cuestión que se presenta en el nuevo juicio, en realidad ya fue juzgada. Por otra parte, existe un "efecto reflejo", y no directo, cuando no coinciden los tres aspectos, pero lo resuelto en un proceso impacta en otro posterior a tal grado que, de no tener en cuenta la decisión del primer asunto, se comprometería la seguridad jurídica.

Justificación: La cosa juzgada es una institución jurídica procesal que impide a los órganos jurisdiccionales la tramitación de un nuevo juicio cuando se reclamen las mismas pretensiones ya deducidas en un proceso anterior, a fin de evitar que se condene dos veces a alguien por la misma razón, o bien, impedir que se dicten sentencias contradictorias, pues ello generaría un estado de inseguridad jurídica.

El efecto directo de la cosa juzgada implica la inmutabilidad de lo resuelto en las sentencias firmes en donde existe identidad de sujetos (partes), objeto del litigio (cosa) y causa de pedir (reclamo), sin que pueda admitirse su modificación por circunstancias posteriores, pues en ello descansan los principios constitucionales de certeza y seguridad jurídica.

Por su parte, la **cosa juzgada refleja** opera en casos en donde no se actualiza la totalidad de los elementos que la integran en su efecto directo (mismas partes, mismo objeto de litigio y misma causa de pedir). Es decir, que puede ocurrir cuando el acto reclamado en una controversia no haya sido materia de resolución definitiva en otro juicio. Sin embargo, **guarda una vinculación muy estrecha con actuaciones derivadas de una misma cuestión jurídica, lo que exige que el órgano jurisdiccional que conozca del proceso posterior se atenga a lo resuelto previamente para salvaguardar la certeza jurídica.**

PRIMERA SALA.

Amparo directo 5/2021. 17 de noviembre de 2021. Cinco votos de las Ministras Norma Lucía Piña Hernández, quien formuló voto concurrente, y Ana Margarita Ríos Farjat, y de los Ministros Juan Luis González Alcántara Carrancá, quien formuló voto concurrente, Jorge Mario Pardo Rebolledo y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Ponente: Ministra Presidenta Ana Margarita Ríos Farjat. Secretario: Juan Jaime González Varas.

Tesis de jurisprudencia 101/2023 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de doce de julio de dos mil veintitrés.

En consecuencia, con fundamento en el artículo 58-28, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se reconoce la **validez** de la resolución impugnada, pues el objetivo primordial de la determinación de cosa juzgada refleja, es evitar que se emitan sentencias distintas en asuntos estrechamente vinculados en lo sustancial o dependientes de la misma causa.

No se opone a la conclusión alcanzada que la actora en su demanda manifieste que: *“el 12 de septiembre de 2023, presentó ante la autoridad fiscal diversa documentación e información con la finalidad de que fuera valorada y se aclarara su situación fiscal relacionada con la observación denominada ingresos omitidos por depósitos bancarios no identificados; sin embargo, la autoridad demandada no valoró la documentación proporcionada”*.

No obstante, ese argumento no puede ser atendido por esta Sala, porque como se resolvió en la sentencia de 1 de febrero de 2023, fue legal que la autoridad demandada de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, calificara como ingresos presuntos los depósitos bancarios en las cuentas bancarias de la actora por la cantidad de \$84´714,289.94, ya que no se encuentran soportados con la documentación comprobatoria correspondiente; por lo que, si la actora presentó ante la autoridad demandada documentación e información adicional, es correcto que la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada no la haya valorado, ya que en la sentencia de 1 de febrero de 2023, no se ordenó a la autoridad fiscal que valorara nuevas pruebas aportadas por la contribuyente.

Además, esta Sala advierte que las pruebas ofrecidas a la autoridad fiscal eran documentos que debió exhibir la actora desde el procedimiento de fiscalización, en la interposición del recurso o en el acuerdo conclusivo, lo que en el caso no aconteció.

SÉPTIMO.- La actora en el concepto de impugnación **cuarto** de la demanda manifiesta que es ilegal que la autoridad demandada en la resolución impugnada rechazara la deducción en cantidad \$14'969,670.15, para efectos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20, cuando el 12 de septiembre de 2023, aportó diversas pruebas para acreditar que recibió los servicios administrativos, personal subcontratado por parte de su proveedor *
***** ***, por tanto, sus deducciones son procedentes.

Al respecto, **la autoridad enjuiciada al contestar la demanda** sostiene la legalidad de la resolución impugnada y solicita se actualice el supuesto de la cosa juzgada.

Esta Sala estima que el concepto de impugnación en estudio **es infundado**, por las siguientes consideraciones.

En primer término, es necesario precisar que el Magistrado Instructor el 10 de abril de 2024, celebró la audiencia de fijación de litis, la cual se fijó en la parte de interés en los siguientes términos:

“...

1. *Determinar si se actualiza la figura de la cosa juzgada respecto a la determinación de ingresos acumulables y rechazo de deducciones, derivado de la emisión de la sentencia definitiva dictada por esta Sala el 01 de febrero de 2023, en el juicio 33/18-ERF-01-9.*

...

3. *Determinar si es legal o no que la autoridad rechazara la deducción en cantidad \$14'969,670.15, para efectos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20, toda vez que la actora no acreditó haber recibido los servicios administrativos, personal subcontratado por parte de su proveedor *
***** ***, por tanto, no corresponde a ninguna de las deducciones*

autorizadas que señala el artículo 29, primer párrafo, fracciones I, II, III y IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el 2012, en consecuencia, dichas operaciones no reúnen el requisito establecido en el artículo 31, fracción III, de la ley en cita.

...

No obstante, como se resolvió en el considerando anterior, se **actualiza la figura jurídica de la cosa juzgada refleja**, ya que **el presente asunto encuentra vinculación con la sentencia de 1 de febrero de 2023**, emitida por esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo este Tribunal, dentro del juicio *********, promovido por **C. *******, en representación legal de *********, **en la que se resolvió en la parte de interés lo siguiente** -véase concretamente reverso de la foja 2819 a reverso de la foja 2850 del expediente 33/18-ERF-01-9 ofrecido como prueba en el juicio-:

“...

SEXTO.- De conformidad con el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala procede al estudio del quinto concepto de anulación vertido por la parte actora en su escrito inicial de demanda, en el que medularmente señala que la resolución impugnada es ilegal, toda vez que la autoridad demandada determinó improcedente las deducciones correspondientes a erogaciones realizadas con motivo de la Subcontratación de personal para efectos del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de \$14'969,670.15, misma cantidad determinó improcedente para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única y rechazó como Impuesto al Valor Agregado acreditable la cantidad de \$2'395,147.20.

...

A juicio de los suscritos Magistrados que integran esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, estiman que el concepto de anulación en estudio resulta **parcialmente fundado pero insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada en tal aspecto**, ello de conformidad con las siguientes consideraciones:

En primer término, a fin de darle mayor claridad al presente resulta necesario precisar la parte de la resolución impugnada en la que la autoridad demandada expuso los fundamentos y motivos para rechazar la deducción correspondiente, misma que obra a fojas 154 a 374 de autos, documento público que tiene pleno valor probatorio de conformidad con los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, y que señaló lo siguiente:

En materia de Impuesto Sobre la Renta, la autoridad demandada estableció que, del análisis realizado a los registros auxiliares de las deducciones, según cuenta contable 5202-001.- Servicios Administrativos, Subcuenta 5202-001-001.- Personal Subcontratado en cantidad de \$14'969,670.15, se identificó que la contribuyente –hoy actora- amparó dichas erogaciones con facturas expedidas por * *****, las cuales no reúnen los requisitos fiscales para su deducibilidad, toda vez que en los comprobantes fiscales que amparan dichas deducciones no consta la cantidad o descripción del servicio, esto con base en los conceptos por los cuales fueron emitidas las facturas siendo éstos los siguientes: Servicios Administrativos correspondientes a la..., entre otros; puesto que las facturas que emitió * *****, no describe la unidad de medida que ampara el servicio prestado a la contribuyente actora, es decir, qué tipo de servicios son los prestados, número de personas asignadas a la prestación del servicio, lugar donde se llevó a cabo la prestación del servicio, precio o importe unitario del servicio, entre otros, por lo que la autoridad fiscalizadora observa que la erogación realizada es genérica y no muestra una descripción de los servicios prestados y que en realidad corresponde al pago de sueldos y salarios de los trabajadores que laboraron para el contribuyente actor, omitiendo de esa manera su obligación de realizar el cálculo y determinación correspondiente de las obligaciones fiscales correspondientes como sujeto obligado a la retención del Impuesto Sobre la Renta sobre los ingresos por sueldos y salarios pagados a sus trabajadores.

Asimismo, la autoridad demandada precisó que no identificó la información relacionada con el personal que, en nombre de * ***** prestó los servicios a ***** *, consistente en nombre de los mismos, Registro Federal de Contribuyentes de cada trabajador, número de afiliación al Instituto Mexicano del Seguro Social, el monto de los sueldos pagados a los mismos, Impuesto Sobre la Renta retenido a cada empleado, monto de subsidio al empleo pagado a cada trabajador. En efecto, la autoridad demandada observó que en los comprobantes fiscales no consta la cantidad o descripción del servicio prestado siendo muy genérico el concepto plasmado en dichos comprobantes, por lo cual consideró no es suficiente el concepto plasmado en dichos comprobantes ya que no indica una descripción del servicio prestado, con lo que no se permite dilucidar en que consistió cada servicio proporcionado, por lo que no se puede comprobar fehacientemente la materialización de la operación, es decir, que las contraprestaciones se hubieren realizado fehacientemente.

Finalmente, la autoridad demandada concluyó que la cantidad de \$14'969,670.15 corresponden a deducciones improcedentes toda vez que no se acreditó que dichas operaciones se hayan recibido y por ende no corresponden a ninguna de las deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En materia de Impuesto al Valor Agregado señaló que las erogaciones por la cantidad de \$14'969,670.15 cuyo Impuesto al Valor Agregado correspondiente fue registrado en cantidad acumulada de \$2'395,147.20 en la cuenta contable 1101-001.-IVA acreditable del periodo, cuyas erogaciones no están amparadas con la documentación comprobatoria que reúna los requisitos fiscales para su acreditamiento, ya que no se identifica la descripción de los servicios prestados a la contribuyente actora tal y como quedó precisado y motivado en el capítulo respectivo del Impuesto Sobre la Renta, rechazándose el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20.

En materia de Impuesto Empresarial a Tasa Única señaló que las erogaciones por la cantidad de \$14'969,670.15, es resultado del análisis a los Registros auxiliares de las deducciones según cuentas contables números 5202-001.- Servicios administrativos, subcuenta 5202-001-001.-Personal Subcontratado, en cantidad de \$14'969,670.15, cuyas erogaciones no están amparadas con la documentación comprobatoria que reúna los requisitos fiscales para su deducción, ya que no se identifica la descripción de los servicios prestados a la contribuyente actora tal y como quedó precisado y motivado en el capítulo respectivo del Impuesto Sobre la Renta, rechazándose el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20.

*Precisado lo anterior, en opinión de esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, se estima **fundado** lo alegado por la justiciable, cuando aduce que resulta errónea la interpretación que realiza la autoridad demandada al artículo 29-A, fracción V del Código Fiscal de la Federación y que va más allá de lo que exige la ley, pues, de la revisión facturas cuestionadas, se puede apreciar que todas son descriptivas, ya que las mismas señalan claramente el concepto por el que fueron emitidas y por el cual se realiza por parte de su representada las erogaciones en comento, siendo que dichos comprobantes fiscales fueron realizados como siguen: “SERVICIOS ADMINISTRATIVOS CORRESPONDIENTES A LA (se especifica en cada factura el periodo al cual corresponde la misma)...”, entendiéndose que la descripción del servicio, se relaciona con la administración y la dirección de una empresa, es decir, está relacionados con el orden, disposición y gestión de los elementos que componen una entidad económica.*

*En efecto, es **fundado** porque se plantea que los comprobantes fiscales rechazados sí cumplen con el requisito del artículo 29-A, fracción V del Código Fiscal de la Federación, sin que fuera necesario que en los mismos se precisara de manera detallada y exhaustiva en qué consistió el servicio; en tanto que la representación de la autoridad demandada, al refutar tal argumento, considera que en las citadas facturas debió precisar qué tipo de servicios son los prestados, número de personas asignadas a la prestación del servicio, lugar donde se llevó a cabo la prestación del servicio, precio o importe unitario del servicio, entre otros.*

En este sentido, el artículo 29-A, fracción V del Código Fiscal de la Federación vigente al momento de los hechos, dispone:

...

En relación con lo anterior, debe mencionarse que los comprobantes fiscales son los medios a través de los cuales los contribuyentes demuestran el tipo de actos o actividades que realizan y se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos, para efectos tributarios.

Así, dadas las consecuencias fiscales que producen, no cualquier documento es susceptible de considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo [29-A del Código Fiscal de la Federación](#) y en las leyes especiales en la materia, específicamente, los que deban considerarse de ese modo, en atención al diseño normativo de cada contribución.

Sobre ese tenor, la fracción V de ese precepto prevé como uno de los requisitos de los comprobantes, la “descripción del servicio” que amparen. Esa expresión, de acuerdo con el significado que el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española atribuye al término “describir”, se refiere a representar o delinear el servicio que se presta, de modo que se dé una idea general y clara de la operación realizada.

En esta tesitura, se obtiene que el comprobante fiscal cumplirá con la función para la que fue creado, es decir, como un elemento de prueba, cuando contenga los requisitos de identificación necesarios y básicos para saber quién lo expidió, a favor de quién y por qué concepto, pues la expresión mencionada alude a los datos suficientes que informen claramente el servicio concreto que se prestó al beneficiario, ya que ello permite conocer si se trata de una erogación estrictamente indispensable para los fines de su actividad, como lo exigen, entre otras

disposiciones, los artículos [31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta](#) abrogada y [5o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado](#); sin que pueda considerarse que la fracción V indicada **se refiera a pormenorizar el motivo del servicio, es decir, a detallar en qué consiste, considerando sus características esenciales.**

Ahora bien, en lo que respecta a la descripción del servicio, la pretensión de la autoridad hacendaria fue en el sentido de que en los comprobantes fiscales no se señaló qué tipo de servicios son los prestados, el número de personas asignadas a la prestación del servicio, el lugar donde se llevó a cabo la prestación del servicio, el precio o importe unitario del servicio, entre otros datos, esto es, indica que no se detalla la descripción del servicio que se presta, y al no contener esos datos, determinó que los comprobantes no contienen los elementos que permitan identificar la actividad específica prestada, así como las condiciones de los servicios prestados; cuestiones éstas que se advierten del resumen hecho por esta juzgadora de la resolución crediticia impugnada en el presente juicio; de ahí que las argumentaciones de la representante de la autoridad demandada, encaminadas a señalar que tales exigencias no se plasmaron en los comprobantes fiscales analizados por la autoridad fiscalizadora devienen infundadas, porque contrario a sus argumentos, así ocurrió.

Sin embargo, esas exigencias de la autoridad hacendaria no están previstas en la ley aplicable, por lo que no existe justificación para que por ese motivo se rechacen las deducciones que amparan las facturas.

Lo anterior, en virtud de que la exigencia de que se describa el servicio, no puede tener el alcance que la autoridad fiscal federal pretendió al refutar aquel argumento, esto es, de que ésta se haga a detalle, porque el precepto legal no lo requiere así.

Máxime si tomamos en consideración que acorde al criterio de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el sólo hecho de que el documento fiscal cumpla con los requisitos formales que prevé el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación es insuficiente para que el contribuyente pueda hacer deducible o acreditable el gasto que quiere soportar con el mencionado documento, pues el documento simplemente es el elemento que permitirá posteriormente que se verifiquen los demás elementos que requiere la ley para que un gasto sea considerado como una deducción o un acreditamiento, como lo aduce la representante de la autoridad demandada en juicio.

Se cita por las razones que informa en la tesis 10a. CLVI/2014 (10a.), sustentado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 5, abril de 2014, Tomo I, página 792, que es del tenor siguiente:

COMPROBANTES FISCALES. INTERPRETACIÓN CONFORME DE LOS ARTÍCULOS 27, 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LOS REGULAN, CON LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS....

Tales razonamientos también fueron sostenidos por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que al resolver la contradicción de tesis 226/2014, sostuvo en lo que interesa, lo siguiente:

...

Ejecutoria de la que surgió la jurisprudencia 2a./J. 113/2014 (10a.) de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Décima Época, registro 2008153, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 13, Diciembre de 2014, Tomo I, Materia(s): Administrativa, página 339, que indica:

...

COMPROBANTES FISCALES. SU VALOR PROBATORIO CUANDO SON IMPRESOS POR ESTABLECIMIENTOS NO AUTORIZADOS QUEDA

**SUJETO A LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA
AUTORIDAD...**

Por tanto, el documento fiscal sólo ampara una posible operación, la cual debe ser soportada posteriormente por el contribuyente a través de los diversos medios que establece la ley, y que puede ser verificada por la autoridad hacendaria en ejercicio de sus facultades de comprobación; por lo que, el documento por sí mismo no es suficiente para hacer deducible o acreditable el gasto, sino que además se requiere que el pago se realice de una forma previamente determinada por la propia ley y posteriormente a los dos requisitos formales antes mencionados, es necesario también acreditar otros requisitos de fondo, como lo es que sea un gasto estrictamente indispensable y la materialidad de dichas operaciones.

Así, dicho documento simplemente es el soporte que permite acreditar que se realizó un gasto, el cual si se actualizan las demás hipótesis que prevén las leyes tributarias podrá ser deducible o acreditable según corresponda.

De ese modo, si bien es cierto que el comprobante puede amparar un gasto, ello no lo vuelve deducible o acreditable en automático, ya que se deberá soportar la operación en su conjunto, es decir, que efectivamente se efectuó el gasto y que el mismo corresponde a los autorizados como deducibles por la ley, lo que implica una serie de pasos subsecuentes que se deben llevar a cabo para estar ante un gasto deducible.

Circunstancia que implica también la posibilidad de que el contribuyente aporte las pruebas que estimen conducentes para demostrar la deducibilidad del gasto, como en el caso es que la autoridad hacendaria cuestionó la estricta indispensabilidad y materialidad de las operaciones que se ampararon.

Bajo este panorama, se concluye, no resulta válido restar valor a los documentos fiscales aportados por la justiciable requiriéndole mayores requisitos a los que exige la ley, sino que su análisis debió constreñirse a verificar si los mismos cumplen con los requisitos de forma inherentes a él, lo que no necesariamente significa que por el simple hecho de que cumplan con los requisitos formales, se resuelva conforme a la pretensión de la contribuyente, pues es solamente uno de los supuestos para que un gasto pueda ser considerado como deducible o acreditable, ya que una cosa es el comprobante (documento físico o electrónico) y otro el gasto o erogación, así como la operación, es decir, la substancia económica de la operación, la cual no puede ser calificada por el simple documento, sino que debe tener un soporte real.

Es decir, la autoridad fiscal debió tener por satisfecho el requisito previsto en la fracción V del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, pues para ello, basta que el comprobante contenga la expresión que permita identificar el servicio, sin necesidad de detallar en forma pormenorizada en qué consistió el mismo; y con base en ello, determinar si, los servicios descritos en los comprobantes fiscales, constituían un gasto estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente, tomando en consideración las pruebas que al efecto aportó ante la demandada o en el procedimiento de acuerdo conclusivo llevado ante la Procuraduría Federal de la Defensa del Contribuyente.

Sustenta lo anterior la tesis XVI.1o.A.68 A (10a.) del Poder Judicial de la Federación, cuyos datos y texto son los siguientes:

...

COMPROBANTES FISCALES. ALCANCE DE LA EXPRESIÓN "DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO" QUE AMPAREN, PREVISTA COMO UNO DE LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 29-A, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN...

Así, de la interpretación sistemática de los numerales antes citados, en relación con el diverso 29 del mismo ordenamiento, se obtiene, entre otros aspectos, que constriñen a quienes pretendan deducir o acreditar con base en comprobantes fiscales, a cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien en ellos aparece sean los correctos, así como que contengan los requisitos del citado artículo 29-A, entre los que se encuentran la cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

En el presente caso, existe discusión respecto a que el comprobante fiscal exhibido por la contribuyente, cumple o no con lo previsto en los numerales 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, ya que la autoridad dentro de uno de los motivos del rechazo de las deducciones apuntó la carencia de alguno de estos requisitos, como lo es, que el mismo no contiene la descripción del servicio que supuestamente fue realizado por el proveedor a favor de la empresa actora.

Sobre el tema de comprobantes fiscales, al resolverse el Amparo directo en revisión 84/2013 por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se abordó que los mismos 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. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo. Se indicó por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo [29 del Código Fiscal de la Federación](#), en lo general, y las leyes tributarias, **en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente -principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente.** Asimismo, señaló que, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, **los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios.**⁶

⁶ **“COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES.** 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. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo. Ahora bien, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente -principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Sin embargo, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del indicado ordenamiento y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.

*Dicho lo anterior, de conformidad con lo establecido en el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en año 2012⁷, para determinar la procedencia de las deducciones autorizadas, es destacarse que deben cumplir, entre otros requisitos, **estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales, entendiéndose como este el comprobante fiscal correspondiente.***

*En este sentido, debe mencionarse que el artículo 29-A, fracción V⁸ del Código Fiscal de la Federación, **se desprende claramente la obligación de contener en el comprobante fiscal, la descripción del servicio o del uso o goce que ampare.***

Sobre este tema, al resolverse la contradicción de tesis número 232/2017 por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se estableció que en relación al cumplimiento del requisito relativo a la descripción del servicio o del uso o goce que amparen, previsto en el artículo 29, fracción V, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2008 y 2012, por regla general debe constar en el comprobante fiscal de manera que se tenga certeza respecto al mismo, es decir, al servicio, uso o goce que ampare; pero excepcionalmente es susceptible de detallarse en documento distinto con la finalidad de determinar qué integra la prestación o sobre qué se otorgó el uso o goce.

*Lo anterior, se consideró así, ya que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que los comprobantes fiscales no limitan el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, ya que de considerar que los exhibidos por los contribuyentes no amparan la transacción realizada, puede requerirles toda la información relativa a la misma y, en su caso, no acceder a su pretensión atendiendo a las particularidades de cada caso; por lo que concluyó que **la descripción del servicio o el uso o goce que se ampare***

Registro digital: 2003506. Instancia: Primera Sala. Décima Época. Materias(s): Administrativa. Tesis: 1a. CLXXX/2013 (10a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 1, página 524.Tipo: Aislada

⁷ “**Artículo 31.** Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

(. . .)

III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

(. . .)

. . .”

⁸ “**Artículo 29-A.** Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

[...]

V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

[...]”

en los comprobantes fiscales, por regla general, debe cumplirse describiendo el servicio prestado o el uso o goce que amparen de manera clara, dando la idea de algo delimitado en sus partes o propiedades, pero excepcionalmente, y atendiendo precisamente a la multiplicidad de servicios y a lo que comprende la prestación de cada uno de ellos, así como a los objetos sobre los que se puede otorgar su uso o goce, es posible que sus pormenores se contengan en documento distinto que tiene por finalidad determinar qué integra la prestación de dicho servicio o qué es sobre lo que se otorga el uso o goce, documento que resultará relevante para determinar, caso por caso, la procedencia de la deducción o el acreditamiento respectivo que mediante los comprobantes fiscales correspondientes se solicite.

Así, el Alto Tribunal puso de ejemplo el caso de que, si se emite un comprobante fiscal describiendo como servicio prestado el de "asesoría financiera", dicha descripción proporciona una idea general del servicio prestado, pero per se no implica a ciencia cierta en qué consistió dicha asesoría y si resulta o no estrictamente indispensable para efectos de solicitar su deducción o acreditamiento.

Ante tales determinaciones, concluyó que en el caso de que **los comprobantes fiscales en los cuales se encuentre la descripción del servicio o del uso o goce que amparen de manera clara, delimitando sus partes o propiedades**, por regla general se entenderá que los comprobantes fiscales respectivos cumplen con el requisito previsto en el artículo 29, fracción V, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2008 y 2012.

Lo antes expuesto, dio origen a la jurisprudencia 2a./J. 161/2017 (10a.) de rubro: **"COMPROBANTES FISCALES. CONFORME AL ARTÍCULO 29-A, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE EN 2008 Y 2012), DEBEN CONTENER LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO, LO QUE NO IMPLICA QUE SUS PORMENORES PUEDAN CONSTAR EN UN DOCUMENTO DISTINTO PARA DETERMINAR QUÉ INTEGRA EL SERVICIO O USO O GOCE QUE AMPARAN."**⁹

⁹ "COMPROBANTES FISCALES. CONFORME AL ARTÍCULO 29-A, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (VIGENTE EN 2008 Y 2012), DEBEN CONTENER LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO, LO QUE NO IMPLICA QUE SUS PORMENORES PUEDAN CONSTAR EN UN DOCUMENTO DISTINTO PARA DETERMINAR QUÉ INTEGRA EL SERVICIO O USO O GOCE QUE AMPARAN. El requisito previsto en el precepto invocado para las legislaciones vigentes en los años de mérito, consistente en la descripción del servicio o del uso o goce que amparen los comprobantes fiscales se cumple cuando se señala la idea general de dicho servicio, uso o goce delimitando sus partes o propiedades, de manera que el precepto y porción normativa citados no genera inseguridad jurídica, ya que el contribuyente tiene pleno conocimiento sobre la regulación normativa prevista en el mencionado ordenamiento legal respecto a cómo debe cumplirse el requisito aludido en el comprobante fiscal respectivo. En ese contexto, si los comprobantes fiscales no limitan el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, ya que, de considerar que los exhibidos por los contribuyentes no amparan la transacción realizada, puede requerirles toda la información relativa y, en su caso, no acceder a su pretensión atendiendo a las particularidades de cada caso; por mayoría de razón, se concluye que la descripción del servicio o del uso o goce que amparen, invariablemente debe cumplirse especificando el servicio prestado o el uso o goce que amparen de manera clara, dando la idea de algo delimitado en sus partes o propiedades, pero en atención precisamente a la multiplicidad de servicios y a lo que comprende la prestación de cada uno de ellos, así como a los objetos sobre los que puede otorgarse su uso o goce, es posible que sus pormenores se contengan en un documento distinto que tiene por finalidad determinar lo que integra la prestación del servicio o qué es sobre lo que se otorga el uso o goce, documento que resultará relevante para determinar, caso por caso, la procedencia de la deducción o el acreditamiento respectivo que mediante los comprobantes fiscales correspondientes se solicite.

SEGUNDA SALA

Contradicción de tesis 232/2017. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero en Materia Administrativa del Sexto Circuito y Segundo en Materia Administrativa del Cuarto Circuito. 18 de octubre de 2017. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Bajo esta óptica y retomando los criterios antes precisados, tenemos que lo señalado en la fracción V del artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en el que señala que la persona que expide los comprobantes debe describir el servicio prestado; hace referencia que dicha hipótesis debe comprender un acercamiento a las diversas cualidades o circunstancias del servicio, de manera tal, que contenga los elementos suficientes que permitan, tanto a las personas a favor de quien se expidan, a los terceros con ellos relacionados y a las autoridades, formarse una idea del servicio que ampara, pues solo de esta manera sería apto para que el contribuyente acredite algún beneficio fiscal y la autoridad revise la procedencia del mismo con base en el documento exhibido.

En efecto, se considera así, en razón de que esa manera se podría tutelar el derecho que le asiste al contribuyente a favor de quien se expide el comprobante, para acreditar algún beneficio fiscal, en razón de la obligación que tiene la autoridad para revisar la procedencia del mismo con base en el documento de comprobación exhibido.

Es por ello que el requisito legal previsto en la fracción V del artículo 29- A del Código Tributario, se ve colmado con la referencia que del servicio se realice, matizando sus cualidades y circunstancias, para que el contribuyente a favor de quien se expide el comprobante, tenga plena convicción de la operación, transacción o servicio que ampara.

Ahora bien, en la especie, la autoridad fiscal cuestiona que los comprobantes fiscales sujetos a debate, no reúnen los requisitos fiscales para su deducibilidad, porque consideró que los mismos no contienen la descripción a detalle de los servicios recibidos, pues únicamente se referían a "...Servicios Administrativos correspondientes a la...", sin que se especifique mayor información al respecto.

Bajo esta óptica, y en relación a la motivación de la autoridad fiscal antes precisada, es de mencionarse que, conforme al contrato de prestación de servicios administrativos celebrado el 16 de febrero de 2005 entre *****
*****, –mismo que obra como anexo al escrito de demanda en carpeta separada–, denotan que la justiciable y la proveedora de servicios, acordaron, la primera, efectuar el pago por los servicios que en esos contratos se describen, y la segunda, se comprometió a prestar los servicios profesionales administrativos, de asistencia técnica, asesoría y suministro de personal, que están vinculados a la actividad económica de la parte actora, ya que se relacionan con registro y control contable, financiero, y administrativo de las operaciones de la empresa actora, así como cualquier otro tipo de labor administrativa, de vigilancia y de seguimiento de labores contratadas y encomendadas.

Por tanto, si en la especie, se tiene que los pormenores y la descripción de los "...servicios administrativos..." señalados en los comprobantes fiscales cuestionados, se contienen en un documento distinto, que tiene por finalidad determinar lo que integra la prestación del servicio como lo es el citado contrato de prestación de servicios administrativos; documento que resulta relevante para

determinar, la procedencia de la deducción o el acreditamiento respectivo, pues a través del mismo se puede descender y concluir de qué servicios facturados se trataron con la idea general que se plasmó en los comprobantes fiscales.

Sin embargo, a pesar de resultar **fundado** el argumento de la parte actora, debe señalarse que el hecho de contar con un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación, no hace procedente en automático el efecto fiscal que la parte actora pretende como lo es la deducción o acreditamiento correspondiente, más aún cuando la autoridad demandada en el presente juicio, cuestionó, además de los requisitos antes señalados del comprobante fiscal, la estricta indispensabilidad y materialidad de las operaciones que amparan dicho comprobante fiscal aportado por la parte actora.

Tal cuestión, se advierte de los fundamentos y motivos que sustentaron la resolución impugnada por lo que hace al rechazo de las deducciones por \$14'969,670.15, como se advierte a continuación:

...

De lo anteriormente transcrito, se advierte que, la autoridad concluyó que las facturas expedidas por * ***** ***, no reunían los requisitos fiscales para su deducibilidad, toda vez que en los comprobantes fiscales no constaba la cantidad o descripción del servicio, es decir, cuestionó un aspecto formal; empero, adicionalmente precisó que:

- No se identificó información relacionada con el personal que en nombre de * ***** ***** prestó los servicios al contribuyente, consistente en nombre, Registro Federal de Contribuyentes de cada trabajador, número de afiliación al Instituto Mexicano del Seguro Social, monto de sueldos pagados, impuesto sobre la renta retenido a cada empleado, monto de subsidio al empleo pagado a cada trabajador, entre otros.

- Conforme a las disposiciones aplicables debía identificarse cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria.

- La exhibición del contrato con * ***** ***, solamente acredita la realización de éste, pero es insuficiente para justificar la efectiva realización de la prestación de servicios, es decir, con la exhibición del contrato no se acredita que se haya dado la materialidad de dicha prestación de servicios, aunado que el contrato entre particulares que no tiene efecto fiscal.

- El contrato y registros contables no son prueba suficiente para considerarse como el soporte de las operaciones plasmadas en los comprobantes exhibidos, toda vez que los mismos deben estar vinculados con otros elementos que permitan generar la convicción acerca del otorgamiento del servicio; situación que en la especie no aconteció ya que el contribuyente únicamente en el transcurso del proceso fiscalizador, aportó contratos celebrados con sus proveedores de servicios, sin apoyar dichas documentales con otras pruebas, que permitan verificar la verdad de su contenido.

- Los documentos exhibidos no hacen prueba de los hechos mencionados, puesto que no reflejan la veracidad de las operaciones que se pretenden acreditar con éstos.

Bajo esta óptica, se estima que, en la resolución impugnada, además de los requisitos formales de los comprobantes fiscales exhibidos, se cuestionó la materialidad y estricta indispensabilidad de las operaciones.

Sobre este tópico, se advierte que, en el quinto concepto de impugnación de la demanda, la actora formuló argumentos tendientes a desvirtuar la observación de la autoridad en el sentido que no se había acreditado la materialización de las operaciones que celebró, señalando:

...

En relación con dichos argumentos, la actora ofreció las siguientes pruebas:

31. DOCUMENTAL PÚBLICA consistente en archivo electrónico que contiene los XML y PDF de las facturas expedidas por * ***** a mi mandante, por los servicios que le prestó durante el ejercicio fiscal de 2012, mismas que cuentan con sello y cadena digital. Esta prueba tiene relación con el concepto de impugnación QUINTO de la presente demanda y con lo que se demuestra que durante ese ejercicio mi mandante subcontrató el personal de * ***** para cumplir con su objeto social.

32. DOCUMENTAL PRIVADA consistente en las liquidaciones mensuales y bimestrales denominadas SUA 2014 de los periodos de enero a diciembre 2014, consistentes en los recibos de pago bancarios de las cuotas obrero-patronales mensuales y bimestrales del ejercicio 2014, así como de las cédulas de determinación de cuotas obrero-patronales, aportaciones y amortizaciones y el resumen de liquidación de los mismos de ***** . Esta prueba tiene relación con el concepto de impugnación QUINTO, con el que se acredita el cumplimiento por parte de * ***** de su obligación patronal a pagar las cuotas del seguro social por sus trabajadores que se encuentran dados de alta.

33. DOCUMENTAL PRIVADA consistente en los recibos originales de nómina, de * ***** correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo; que cuentan con nombre de trabajador, número de trabajador, RFC, CURP, número de seguridad social, montos de percepciones y deducciones, la firma autógrafa de los trabajadores y el sello de la empresa. Esta prueba tiene relación con el concepto de impugnación QUINTO de esta demanda. Documento con el cual se acreditan los pagos realizados por * ***** a sus trabajadores, quienes fueron el capital humano indispensable para prestarle los servicios profesionales, administrativos, de asistencia técnica, y asesoría a mi mandante.

34. DOCUMENTAL PRIVADA consistente en archivo electrónico que contiene el papel de trabajo que integra el monto facturado por * ***** a ***** durante el ejercicio de 2012, el cual contiene la siguiente información:

- a) Número de empleado.
- b) Nombre completo del empleado.
- c) RFC del trabajador.
- d) CURP del trabajador.
- e) Número de seguridad social del trabajador.
- f) El puesto de trabajo
- g) El periodo al que corresponde
- h) Nombre y domicilio de la sucursal en donde se prestó el servicio.
- i) Importe.

Documentos con los que se demuestra que durante ese ejercicio mi mandante si contó con personal subcontratado para la prestación de Servicios Profesionales, Administrativos, de Asistencia Técnica, Asesoría y Suministro de Personal y que se anexan a la presente demanda por tener relación con el concepto de impugnación QUINTO. Tan es así que en ***** estuvo trabajando personal de * ***** derivado de una relación contractual de servicios personales independientes, que esta última calculó la contraprestación pactada por medio del presente papel de trabajo y emitió facturas a favor de mi poderdante.

35. DOCUMENTAL PRIVADA consistente en el contrato celebrado entre *****
***** ***, vigente en el 2012. Esta prueba tiene relación con los conceptos de impugnación QUINTO y SEXTO de la presente demanda en el que se puede observar en su cláusula número 2, que el objeto del contrato es que esta última preste a mi mandante, el servicio de Prestación de Servicios Profesionales, Administrativos, de Asistencia Técnica, Asesoría y Suministro de Personal, haciendo una mención enunciativa de los servicios que pudieran suministrarse.

36. DOCUMENTAL PRIVADA consistente en los controles implementados para registrar la asistencia y horario de los trabajadores proporcionados por *****
Con lo que se demuestra que durante ese ejercicio mi mandante sí contó con personal subcontratado para la prestación de Servicios Profesionales. Esta prueba tiene relación con los conceptos de impugnación QUINTO y SEXTO de esta demanda con lo que se demuestra que durante ese ejercicio mi mandante sí contó con personal subcontratado para la prestación de Servicios Profesionales, tan es así que dicho personal capturaba su hora de ingreso a sus labores dentro de la empresa.

37. DOCUMENTAL PRIVADA consistente los documentos que acreditan el perfil técnico y/o profesional, con el que se prueba la capacidad, conocimientos y experiencias para realizar las actividades encomendadas de cada puesto.

Esta prueba tiene relación con los conceptos de impugnación QUINTO Y SEXTO y con lo cual acredita las diferentes funciones que desempeñan los trabajadores dentro de la empresa ***** y que a su vez le prestaron servicios a los clientes de la misma, como en su caso lo fue mi poderdante.”

Una vez precisado lo anterior, **en estricto cumplimiento a la ejecutoria dictada dentro del R.F. 543/2022 del índice del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito,** esta Sala además de analizar los requisitos formales de los comprobantes fiscales antes señalados, procede a verificar si los servicios que se encuentran amparados en los mismos, resultan estrictamente indispensables para la consecución de los fines de la empresa actora y si respecto de los mismos se acredita su materialidad.

En este sentido, del análisis realizado a las probanzas aportadas por la parte actora con la finalidad de acreditar la estricta indispensabilidad y materialidad de las operaciones que fueron cuestionadas por la autoridad fiscal, mismas que se mencionaron anteriormente, se tiene lo siguiente:

Del análisis realizado al contrato de prestación de servicios profesionales celebrado entre ***** (en su carácter de contratante) y ***** (en su carácter de prestadora de servicios), el día 16 de febrero de 2005, se advierte que la celebración de dicho convenio tiene como objeto de que ***** preste a la hoy actora servicios profesionales, administrativos, de asistencia técnica, asesoría y suministro de personal desde los niveles de dirección hasta los niveles jerárquicos menores, proporcionando personal permanente, temporal o para actividades específicas, según la forma y términos expresados en el “Manual de Calidad”.

Asimismo, del análisis realizado a dicho instrumento jurídico, se colige que ***** cuenta con contratos individuales de trabajo por cada una de las personas que proporcionara a la parte actora como parte del convenio, señalando que dicho personal se encuentra dado de alta en el Instituto Mexicano del Seguro Social, por lo que la relación laboral entre el personal se da única y exclusivamente con *****

Finalmente, se advierte que el horario, forma y condiciones de trabajo de las personas que proporcionara el tercero ***** se sujetaran a las reglas contenidas en el “Manual de Calidad”, obligándose a supervisar a que su personal se ajuste al mismo.

*Es así, que con la anterior probanza se crea un indicio de que por tiempo indefinido, la parte actora contrató a * ***** con finalidad de que suministrara personal desde los niveles de dirección hasta los niveles jerárquicos menores para que realizaran servicios profesionales, administrativos, de asistencia técnica y asesoría, proporcionando personal permanente, temporal o para actividades específicas, según la forma y términos expresados en el “Manual de Calidad”.*

*Sin embargo, debe mencionarse que el citado “Manual de Calidad” a que se hace referencia en el contrato en análisis, no se encuentra adjunto al mismo, ello a pesar de que así es señalado en dicho instrumento jurídico, por lo cual impide a este Cuerpo Colegiado conocer de qué manera la parte actora realizó la solicitud de personal al tercero * ***** y la forma y términos en que fue suministrado a la misma.*

Por tanto, como fue señalado por la autoridad demandada aún falta conocer de qué manera resulta indispensable la contratación de dichos servicios para la consecución de los fines de la empresa actora, así como verificar que efectivamente se hayan realizado, aclarándose que sobre este supuesto no fue aportado el “Manual de Calidad” para analizar de qué forma se realizaría el suministro de personal que a decir de la parte actora fue requerido para la realización de sus actividades.

Ahora bien, continuando con la valoración de las probanzas de la parte actora, tenemos que, en su escrito inicial de demanda, –al igual que dentro del procedimiento fiscalizador– ofreció como pruebas, entre otras:

*1) Las liquidaciones mensuales y bimestrales denominadas SUA 2014 de los periodos de enero a diciembre de 2012, con sus respectivos recibos de pagos bancarios de las cuotas obrero-patronales mensuales y bimestrales del ejercicio 2014, así como las cédulas de determinación de cuotas obrero patronales realizadas por * ***** y el resumen de liquidación de las mismas de *****
* *****;*

*2) Los recibos originales de nómina de * ***** correspondientes a los meses de enero a marzo, que contienen entre otros datos, nombre del trabajador, número de trabajador, Registro Federal de Contribuyentes, Clave Única de Registro de Población, número de seguridad social, montos de percepciones y deducciones, así como la firma autógrafa de los trabajadores y el sello de la empresa.*

*De dichas probanzas en relación con el contrato de prestación de servicios aludido, se tiene que la sociedad de nombre * ***** durante periodos del ejercicio fiscal 2012, sí conto con personal subordinado al cual le pago salarios por la realización de sus labores y, respecto de los cuales se acredita que inscribió al Instituto Mexicano del Seguro Social y que cubrió el pago respectivo de las cuotas obrero patronales respectivas que se originaron por dicha relación laboral, con lo cual se crea convicción de que efectivamente * ***** sí contaba con trabajadores durante el ejercicio fiscal 2012, respecto de los cuales cubrió el pago de sus sueldos, así como el entero de las cuotas obrero patronales que se generaron con motivo de la relación de trabajo; sin embargo, con ellas hasta este punto, no se acredita que dicho personal haya prestado servicios a la empresa actora, ni que haya realizado actividades que le hayan sido encomendadas a nombre la parte actora, pues no existen elementos para determinar qué trabajos*

realizaron con motivo de la relación de trabajo que tenían con * ***** **** y esta a su vez con la empresa actora.

Por otra parte, la justiciable ofreció como pruebas para acreditar la estricta indispensabilidad y la materialidad de las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales observados por la autoridad fiscal, los documentos que acreditan el perfil técnico y/o profesional, con las que la parte actora señala se acredita la capacidad, conocimiento y experiencias para realizar las actividades encomendadas de cada puesto, sobre dicha probanza, se precisa que del análisis realizada a la misma, se advierte que si bien es cierto que existen elementos que se realizaron diversas evaluaciones al personal de * ***** **** para determinar si cumplían los perfiles técnicos y aptitudes para desempeñar una actividad relacionada con los fines de la parte actora, no menos cierto es que dicha situación no demuestra que dicho personal efectivamente haya sido asignado a realizar las actividades que le son propias de la empresa actora, pues dichas evaluaciones se tratan de cuestiones previas a la asignación de las tareas que en todo caso les sean encomendadas, pues es precisamente que, a través de ellas, se hace una selección del personal más apto para que se le pueda encomendar una actividad.

Por tanto, es inexorable que en la especie con dichas probanzas no se advierte qué trabajos realizó el personal de * ***** **** a favor de la empresa actora, tampoco se acredita, en todo caso, en qué puestos dentro de la estructura empresarial de la parte actora fueron asignados, con lo cual subsiste la observación de la autoridad fiscal en cuanto a que no se acredita la efectiva realización de los servicios que fueron cuestionados, ello con la finalidad de verificar que efectivamente se hayan materializado las operaciones que se amparan en los comprobantes fiscales observados.

Ahora bien, por lo que respecta a la probanza consistente en los controles implementados para registrar la asistencia y horario de los trabajadores proporcionados por * ***** **** del análisis realizado a dicha probanza, la cual fue exhibida por la parte actora con su escrito inicial de demanda, si bien es cierto que se colige de la misma un registro que contiene los nombres de trabajadores, el puesto que ocuparon en el ejercicio 2012, los días que tomaron de vacaciones, los retardos que tuvieron, no menos cierto es que no se advierte por quien fue elaborado dicho registro, puesto que únicamente aparece una firma en la parte final de dichos documentos, sin que se pueda atribuir su elaboración a persona alguna, aunado al hecho de que no se precisa el sistema o base de datos de donde se obtuvieron los mismos, con lo cual no se crea certeza y convicción de que los datos sean reales y fiables, por lo que, ante tal panorama, dicha probanza se desestima por carecer de valor probatorio alguno.

Ahora bien, aun y cuando de dicha probanza se le otorgue valor probatorio alguno, solo sería un indicio relacionado con el suministro de personal, pero resultan irrelevantes los registros de asistencia de la parte actora respecto del personal de * ***** **** pues dicha situación no acredita de ninguna manera la estricta indispensabilidad y la efectiva materialidad de las operaciones correspondientes, pues no se tiene certeza de que actividades realizó dicho personal y si los mismos se encuentran relacionados con el objeto social de la empresa actora, de ahí que resulte insuficiente dicha probanza.

Finalmente, esta Sala se pronuncia respecto a las probanzas consistentes en:

- Archivos electrónicos en formatos "XML y PDF" de las facturas expedidas por * ***** **** a la parte actora, por los servicios que, a decir de la justiciable, le fueron prestados durante el ejercicio 2012, mismos que cuentan con cadena y sello digital; y

- Archivo electrónico en formato ".doc" que contiene el papel de trabajo que integra el monto facturado por * ***** * ***** ***** **** * ***** durante el ejercicio de 2012, el cual contiene la información consistente en: a) Número de empleado, b) Nombre completo del empleado, c) Registro Federal de Contribuyentes del trabajador, d) Clave Única de Registro de Población del trabajador, e) Número de seguridad social de cada trabajador, f) puesto de trabajo, g) periodo que

corresponde, h) Nombre y domicilio de la sucursal en donde se presto el servicio, e i) el importe correspondiente.

En esta tesitura, con las probanzas antes mencionadas, esta Sala estima que únicamente prueba que las operaciones cuestionadas por la autoridad hacendaria se encuentran registradas en su contabilidad, empero, el hecho de que el contribuyente tenga registradas en su contabilidad las operaciones comerciales, tal circunstancia per se no implica que se esté cumpliendo cabalmente con las obligaciones fiscales correspondientes, **puesto que es imprescindible contar con la documentación comprobatoria, para estimar la veracidad de los mismos.**

Derivado de lo anterior, cuando la autoridad hacendaria despliegue sus facultades de comprobación, y en ejercicio de ellas requiere la documentación comprobatoria de los registros contables y de sus comprobantes fiscales, ésta debe ser suficiente como para demostrar la veracidad y realidad de las operaciones efectuadas.

Una vez establecido lo anterior, debe señalarse que la ahora demandante, dentro del procedimiento de fiscalización, como en el recurso de revocación intentado en contra de la resolución determinante de crédito fiscal, **para demostrar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad demandada, ofreció y exhibió como prueba parte de su contabilidad, –mismas que fueron precisadas con antelación–,** respecto de las cuales esta Juzgadora considera que las documentales antes señaladas con excepción del contrato de prestación de servicios en comento celebrado con su proveedora, los comprobantes de pago de nómina de los trabajadores, así como las liquidaciones de cuotas obrero patronales, **carecen de idoneidad y alcance probatorio** para demostrar que los servicios que se señalan en los comprobantes fiscales, **efectivamente se materializaron.**

En efecto, se tiene que las documentales mencionadas **tienen el alcance suficiente para demostrar que las operaciones comerciales se registraron dentro de la contabilidad de la parte actora, sin embargo, el hecho de que tales probanzas sean aptas para demostrar el debido registro en los libros de contabilidad del ahora demandante, no tiene como consecuencia que sean idóneas para demostrar la materialización de los servicios consignados en los comprobantes fiscales observados por la autoridad fiscalizadora.**

Lo anterior es así toda vez que como se mencionó con antelación, la documentación comprobatoria, a que aluden los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento, **DEBE SER AQUELLA QUE SE ESTIME NECESARIA PARA ACREDITAR LA VERACIDAD DE LAS OPERACIONES COMERCIALES REGISTRADAS CONTABLEMENTE, de ahí que los registros contables –integrados por los libros diario y mayor, comprobantes fiscales, pólizas contables, auxiliares, papeles de trabajo y estados de cuenta bancarios–,** nos son idóneos para demostrar que las operaciones comerciales **efectivamente se materializaron, pues tal circunstancia carecería de lógica y haría nugatoria la exigencia de contar con documentación comprobatoria, ya que el simple hecho de contar con los registros contables, serían suficientes**

para demostrar la materialidad de las operaciones efectuadas entre los particulares.

Circunstancia que es indebida, toda vez que, los propios registros contables – integrados por los libros diario y mayor, comprobantes fiscales, pólizas contables, auxiliares, papeles de trabajo y estados de cuenta bancarios- **no pueden demostrar por si mismos que las operaciones consignadas en ellos, efectivamente se materializaron, puesto que para tal circunstancia, dentro del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento, se previó la existencia de la documentación comprobatoria.**

De ahí que se estime que las probanzas mencionadas, con excepción del contrato de prestación de servicios, carecen de idoneidad –entendida ésta como la suficiencia o capacidad para demostrar un hecho-, para acreditar la materialización de las operaciones comerciales consignadas en los comprobantes fiscales observados por la autoridad fiscalizadora.

Afirmar lo contrario, generaría que la simple exhibición de la totalidad de la contabilidad **fuera suficiente para demostrar que las operaciones comerciales consignadas dentro de los comprobantes fiscales, efectivamente se materializaron, lo cual haría ociosa la exigencia de la documentación comprobatoria y atentaría en contra del principio de veracidad de la contabilidad, contenido en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación.**

Por lo tanto, el hecho de que la impetrante de nulidad pretenda acreditar la materialidad de los servicios consignados dentro de los comprobantes fiscales exhibidos dentro de la auditoría con su registro contable, **es ineficaz, puesto que dada la naturaleza las pruebas mencionadas su alcance se limita a demostrar que efectivamente se registró contablemente la operación comercial, mas no así que se haya realizado tal operación.**

De ahí que este Cuerpo Colegiado desestima su alcance probatorio respecto los hechos que están en controversia, puesto que como quedó señalado con antelación, la autoridad fiscalizadora en ningún momento cuestionó o controvertió que las operaciones comerciales consignadas dentro de los comprobantes fiscales de la ahora demandante, no estuvieran registradas en los libros de contabilidad, ello en virtud de que el punto de controversia versó en determinar si dichos comprobantes fiscales tenían documentación comprobatoria que demostrara que los servicios consignados resultaron estrictamente indispensables y si los mismos se materializaron.

Por consiguiente, se estima que las documentales previamente mencionadas, carecen de idoneidad y alcance probatorio suficiente para demostrar la materialidad de los servicios consignados en los comprobantes fiscales observados por la autoridad fiscalizadora.

Al respecto, resulta aplicable el criterio 227289, visible en la Octava Época del Semanario Judicial de la Federación, Tomo IV, Segunda Parte-1, Julio-Diciembre de 1989, mismo que reza a la voz de:

“PRUEBAS IDONEAS. SU CONCEPTO...

...

Aunado a lo anterior, que con las pruebas que fueron analizadas anteriormente como son el contrato de prestación de servicios y los recibos de pago de nómina y de cuotas obrero patronales a cargo del tercero * ***** ***, no se logró acreditar su estricta indispensabilidad de la erogación para su deducibilidad para efectos del Impuesto Sobre la Renta y para su acreditamiento para efectos del Impuesto al Valor Agregado, así como su realización y materialización, tal y como quedó señalado en la parte conducente de la presente sentencia.

Finalmente, por lo que respecta al argumento vertido por la parte actora en el sentido de que la autoridad demandada condiciona la deducción o el acreditamiento a que la parte actora cumpla con requisitos extrafiscales sin que

*dichos requisitos se encuentren contemplados en alguna norma o reglamento, además de que tampoco existe guía, formato, instructivo que establezca las bases y formas con las que se deba cumplir la documentación que se deba entregar a la autoridad demandada por parte del contribuyente, esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, estima que es **infundado**, ya que contrario a lo señalado por la justiciable, la autoridad hacendaria tiene la posibilidad de verificar y revisar no solo la contabilidad del contribuyente, sino también, los datos, documentos o informes necesarios para tal efecto.*

Entonces, a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, resulta evidente que el ejercicio de las facultades de comprobación en términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, llevan implícita la posibilidad de que la autoridad verifique 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 revisados, terceros y otras autoridades fiscales, e incluso en lo observado durante la revisión de gabinete, pues solo de esa forma, la autoridad tendrá certeza de la existencia de las operaciones efectuadas.

En tal virtud, contrario a lo manifestado por el actor, el requerimiento de la autoridad demandada para que acredite la materialidad de las operaciones, así como su estricta indispensabilidad, sí forma parte del objeto de la facultad de comprobación ejercida por la autoridad fiscalizadora, ya que a fin de comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, tiene la posibilidad de allegarse de todos aquellos elementos que le permitan constatar la existencia de sus operaciones.

*Resulta aplicable en la especie, la jurisprudencia número **VIII-J-SS-105**, emitido por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la Revista que edita dicho Órgano Jurisdiccional de la Octava Época, año IV, número 35, de junio de 2019, página 13, que dispone:*

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ESTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES...

...

En consecuencia, resulta legal que la autoridad haya rechazado deducciones en cantidad de \$14'969,670.15 para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única con motivo de subcontratación de personal, y por ende que haya rechazado el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20, toda vez que los comprobantes fiscales que amparan tales deducciones sí bien cumplen con los requisitos señalados en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no menos cierto es que respecto de las operaciones ahí consignadas no se acredita su estricta indispensabilidad y su materialidad, como lo señalo la autoridad demandada.

...

En esas consideraciones si en el juicio 33/18-ERF-01-9, esta Sala resolvió que fue **legal** que la autoridad haya rechazado las deducciones en

cantidad de \$14'969,670.15 para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única con motivo de subcontratación de personal, y por ende que haya rechazado el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de \$2'395,147.20, toda vez que la actora no acreditó la materialidad de los servicios administrativos, personal subcontratado por parte de su proveedor * ***** ***** es inconcuso que se tomó una decisión precisa, clara e indubitable respecto de los argumentos que sirvieron de fundamento y motivo a la autoridad para la emisión de la resolución impugnada en el juicio en que se actúa.

En consecuencia, esta Sala no puede estudiar los argumentos planteados por la actora, pues en el caso **se actualizó la figura de la cosa juzgada refleja**, al haber un pronunciamiento previo respecto de los argumentos que sirvieron de sustento a la autoridad emisora, lo que genera un efecto reflejo que sí incide en la decisión del presente juicio y que **lleva a reconocer la validez de la resolución combatida**, en términos del artículo 58-28, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

No se opone a la anterior determinación que la actora sostenga que presentó nuevas pruebas para acreditar la materialidad de las operaciones con su proveedor * ***** ***, ya que como se resolvió en el considerando anterior, la actora tenía la obligación de exhibir esas pruebas desde el procedimiento de fiscalización en la interposición del recurso o en el acuerdo conclusivo, lo que en el caso no aconteció.

OCTAVO.- Esta Sala procede al estudio del concepto de impugnación **segundo** de la demanda, el cual se encuentra relacionado con el siguiente **punto de litis**:

“ ...

4. Finalmente, verificar si es o no procedente la deducción en cantidad de \$24'063,837.16 como lo manifiesta la actora en su demanda, o si bien como lo dice la autoridad enjuiciada, el único efecto respecto de esa cantidad era que no se considere como un ingreso acumulable.

...”

En el concepto de impugnación **segundo** de la demanda, la actora manifiesta que la resolución impugnada es ilegal, en virtud de que en estricto acatamiento a la sentencia dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9, si bien la enjuiciada dejó de considerar como ingresos acumulables la cantidad de \$24'063,837.16, no

menos cierto es que, al momento de determinar el resultado del ejercicio omitió considerar esa cantidad como deducible y solo se limita a establecer las causas por las cuales rechaza las deducciones.

La autoridad demandada al contestar la demanda manifiesta que es **infundado** lo sostenido por la actora ya que, en la resolución combatida al momento de efectuar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado, en cumplimiento a la sentencia de 1 de febrero de 2023, no se consideró la cantidad de \$24'063,837.16 como ingresos, toda vez que la accionante no obtuvo ninguna ganancia sobre dicha cantidad que incrementara su patrimonio.

Agrega que esa cantidad no se encuentra incluida en el rubro de deducciones rechazadas de la resolución impugnada, ya que el único efecto ordenado en la sentencia de 1 de febrero de 2023, dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9, era que no se considerara dicha partida como ingreso.

Esta Sala considera que el concepto de impugnación en estudio es **infundado**, por las siguientes consideraciones:

En el caso de la sentencia de 1 de febrero de 2023, dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9, se advierte que esta Sala en la parte de interés resolvió en esencia lo siguiente: -véase concretamente foja 2761 a reverso de la foja 2782, reverso de la foja 2893 y anverso de la foja 2894 del expediente 33/18-ERF-01-9 ofrecido como prueba en el juicio-:

“CUARTO.- (SE REITERA) Estudio del Fondo del presente asunto, conforme a los argumentos planteados por la parte actora en su escrito inicial de demanda y los respectivos esgrimidos por la autoridad demandada en su oficio de contestación.

...

A juicio de los suscritos Magistrados que integran este Cuerpo Colegiado estiman que el concepto de anulación en estudio deviene **fundado** por una parte y por otra **inatendible** de conformidad con las siguientes consideraciones:

...

Precisado lo anterior, es de indicarse que la autoridad demandada en la resolución impugnada consideró como ingresos omitidos en términos del artículo 17 y 18 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta la cantidad de \$24'063,837.16, toda vez que señaló que, aún y cuando la parte actora argumenta que no corresponden a ninguna acumulación al no haberse obtenido ganancia alguna sobre la venta de activos fijos, lo cierto es que no demostró que los bienes enajenados correspondan a los bienes adquiridos al ***** ** ***** ** ***** **, puesto que a la fecha en que adquirió los supuestos activos fijos que es el 06 de diciembre de 2012 y hasta la fecha de enajenación conforme a los comprobantes fiscales digitales por internet, expedidos el 31 de diciembre de 2012, la autoridad demandada no cuenta con elementos que den certeza que correspondan a los mismos bienes objeto de dichas operaciones, puesto que no se identifica un desglose de los bienes transferidos a cada uno de sus clientes y que correspondan a los adquiridos por el ***** ** ***** ** ***** **, por lo que la parte actora omitió ingresos por los cuales se encuentra obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta.

En este tenor, la parte actora señala que contrario a lo dicho por la autoridad demandada sí existe identidad entre los bienes que adquirió del ***** ** ***** ** ***** ** y los bienes que enajenó a diversas empresas y que por lo tanto no tenía obligación de acumular dichos ingresos, máxime que no obtuvo ganancia alguna respecto de dichas operaciones.

Así, para acreditar que la parte actora adquirió del ***** ** ***** ** ***** **, los bienes, gastos, derechos y materiales, herramientas exhibió la factura * ***** expedida por la Institución antes mencionada con fecha 06 de diciembre de 2012 por la cantidad total de \$36'032,013.35, el cual incluye el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, misma que fue anexada por la parte actora y que se encuentra digitalizada en la resolución determinante a foja 179 de autos.

En efecto, la justiciable señala que la adquisición que ampara la factura deriva de que con fecha 27 de noviembre de 2012 la parte actora celebró un Contrato de Cesión Onerosa de Bienes y Derechos con el ***** ** ***** ** ***** ** mismo que tuvo como antecedente la Licitación Pública número ***** del cual fue ganadora la empresa actora.

Precisado lo anterior, a fin de determinar si dichas operaciones deben o no considerarse como ingresos omitidos para efectos del Impuesto Sobre la Renta, resulta necesario dilucidar si existe identidad y corresponden a los mismos, entre los bienes adquiridos por la parte actora al ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** –mismos que a decir de la parte actora se encuentran amparados con la factura antes descrita- y los bienes que enajenó a diversas empresas filiales por la cantidad de \$24'063,837.16.

Sobre este tópico, es de decirse que en el caso concreto es necesaria la intervención de especialistas en materia contable, para que proporcionen una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por la demandante, en específico, que dilucidara si la documentación comprobatoria (contabilidad) que aportó la parte actora tanto en sede administrativa como en el presente juicio contencioso administrativo federal en la vía de resolución exclusiva de fondo, se acredita si existe o no, identidad entre los bienes adquiridos por la parte actora al INSTI ***** ** ***** ** ***** ** ***** ** y los bienes que enajenó a diversas empresas por la cantidad de \$24'063,837.16.

...

CALIFICACIÓN DE ESTE ÓRGANO JURISDICCIONAL: Precisado lo anterior, se tiene que los peritos de las partes, así como el perito tercero, afirman que sí existen listados de los bienes (activo fijo) de cada una de las operaciones realizadas por la parte actora en diciembre de 2012, por lo concluyeron que existe identidad entre

los bienes (activo fijo) adquiridos por la parte actora al ***** y los enajenados a *****
***** y los enajenados a *****

***** puesto que la descripción de las facturas tanto de compra como de enajenación son similares.

Por tanto, este Cuerpo Colegiado estima pertinente en términos del artículo 43, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo otorgar pleno **valor probatorio a las respuestas antes transcritas brindadas por lo profesionistas mencionados, y por ende, resulta inconcuso que las respuestas esgrimidas por los peritos, son suficientes para ayudar a vislumbrar a esta Juzgadora, pues crea convicción de que sí existe identidad entre los bienes (activo fijo) adquiridos por la parte actora al ***** y los enajenados a *******

...
Por tanto, contrario a lo señalado por la autoridad demandada, se advierte en el presente caso que la operación de enajenación de bienes a sus filiales realizada por la parte actora en cantidad de \$24'063,837.16 más Impuesto al Valor Agregado, se realizó por bienes y derechos adquiridos del Instituto para la *****
***** (*****) pues existen elementos que dan certeza que corresponden a los mismos bienes objeto de dichas operaciones, tal y como quedó precisado anteriormente.

En esta tesitura, si la parte actora demostró que adquirió del *****
***** (*****) bienes y derechos en cantidad total de \$31'062,080.47 más Impuesto al Valor Agregado, –tal y como se advierte de la factura ***** de fecha 06 de diciembre de 2012 expedida a favor de la parte actora por el citado Instituto–, y posteriormente parte de esos mismos bienes y derechos los enajenó a sus filiales por la cantidad de \$24'063,837.16, más el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, es evidente que no obtuvo ganancia alguna.

Ante tal panorama, y tomando en cuenta lo anterior, corresponde a esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo determinar si en la especie, la cantidad de \$24'063,837.16 debió ser o no acumulada para efectos del Impuesto Sobre la Renta, tomando en consideración como punto medular que la parte actora no obtuvo ganancia alguna con la compra y posterior enajenación de los bienes (activo fijo) y derechos (activo diferido) materia del presente tópico.

...

Dicho lo anterior, en autos quedó acreditado por el reconocimiento tanto de la parte actora como de la autoridad demandada, que en el ejercicio fiscal 2012, la contribuyente actora no acumuló para efectos del Impuesto Sobre la Renta la cantidad de \$24'063,837.16 con motivo de la enajenación de bienes (activo fijo) y derechos (activo diferido) que realizó a sus filiales, en razón de que señaló que no obtuvo ganancia alguna, puesto que los enajenó en la misma cantidad que los adquirió del ***** (*****), por lo que dicha manifestación se valora en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Aunado a que lo anterior, se corrobora con los dictámenes de los peritos de las partes y el diverso del perito tercero en discordia, en donde dichos especialistas coinciden en que la parte

actora no acumuló dicha cantidad para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio fiscal 2012.

...

Tomando en cuenta lo anterior, tenemos en la especie, -tal y como fue reconocido por las partes- la parte actora **no realizó deducción alguna por la adquisición que realizó de los bienes y derechos que adquirió del ***** **** y que posteriormente los mismos los enajenó a sus empresas filiales por la cantidad de \$24'063,837.16.

Por tanto, si la parte actora adquirió **bienes y derechos del ***** **** y posteriormente, los enajenó a sus empresas filiales, en ese mismo mes de diciembre de 2012 por la misma cantidad en que fueron adquiridos, es evidente que de conformidad con el artículo 27 y 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no obtuvo ganancia alguna con la adquisición y posterior enajenación tanto del activo fijo como del activo diferido.

Por tanto, es evidente que la autoridad demandada ilegalmente consideró la cantidad de \$24'063,837.16 como ingresos acumulables, puesto que, a consideración de esta Sala, en términos del artículo 20, fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2012, únicamente la parte actora tuvo que acumular la ganancia respectiva de la enajenación tanto del activo fijo como del activo diferido, lo cual no existió, al haberse adquirido y enajenado por la misma cantidad.

En consecuencia, es inexorable que no existe ningún perjuicio para el Fisco Federal, puesto que la parte actora si bien es cierto que adquirió la mayoría del activo fijo y diferido del ***** ** por la cantidad \$24'063,837.16; no menos cierto es que, por una parte, la justiciable no dedujo la erogación realizada por dicha operación de adquisición de los bienes y derechos, y en segundo lugar, porque, la parte actora enajenó ese activo fijo y diferido por la misma cantidad en que los adquirió, con lo cual es evidente que la parte actora no obtuvo algún beneficio o ingreso que pueda ser gravado por el Impuesto Sobre la Renta.

...

Por tanto, **se determina que resulta ilegal, que la autoridad demandada,** haya determinado la cantidad de \$24'063,837.16 como ingresos no declarados por la contribuyente al estimar que se emitieron facturas de ventas contenidas en comprobantes fiscales digitales por internet por la cantidad antes mencionada, y que amparan enajenación de bienes y derechos realizada en el mes de diciembre de 2012.

...

DÉCIMO.- En el anterior orden de ideas, toda vez que no existe argumento pendiente de estudio, la litis quedó resuelta en los siguientes términos, y por ende, de conformidad con el artículo 51, fracción IV, 52, fracción II y IV, 58-27, fracciones II y III y 58-28, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se **declara la nulidad para el efecto de la autoridad demandada, dentro del término de cuatro meses, emita una nueva resolución** determinante en la que considere los puntos señalados a continuación:.

1.- Resulta ilegal que la autoridad demandada, haya determinado que la cantidad de \$24'063,837.16 corresponde a ingresos facturados por venta de activo fijo y activo diferido, por los que se debe enterar el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y que los haya determinado de igual manera que los mismos corresponden a valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2012, en razón de que la parte actora acreditó que, a pesar de que la cantidad de \$24'063,837.16 constituyen ingresos, lo cierto es que acreditó en cuanto al fondo del asunto que no se obtuvo ninguna ganancia sobre los ingresos antes mencionados que incrementaran su patrimonio, pues derivó de una compra de bienes y derechos, y una posteriormente enajenación de ellos, sobre un mismo valor económico.

....”

En cumplimiento a la sentencia de 1 de febrero de 2023, dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "2", de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dictó la resolución contenida en el oficio ***** de catorce de septiembre de dos mil veintitrés (resolución impugnada) y en lo que concierne a la cantidad de \$24'063,837.16 que corresponde a ingresos facturados por venta de activo fijo y activo diferido, resolvió lo siguiente: -véase concretamente reverso de la foja 236 y 247 de este expediente-.

CUMPLIMIENTO A LA SENTENCIA DICTADA EN EL JUICIO DE NULIDAD 33/18-ERF-01-9

Esta Administración en cumplimiento a la sentencia definitiva de 01 de febrero de 2023, dictada por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Sala Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa dentro del Juicio de Nulidad 33/18-ERF-01-9, referente a la partida "**b).- Ingresos por ventas omitidas según comprobantes fiscales expedidos por la visitada en el ejercicio revisado.**", en cantidad de \$24,063,837.16, procede a dar atención los efectos precisados en el Considerando Decimo de la sentencia referida, en particular en su numeral 1.-, que en la parte que nos interesa indica lo siguiente:

*"1.- **Resulta ilegal** que la autoridad demandada, haya determinado que la cantidad de \$24'063,837.16 corresponde a ingresos facturados por venta de activo fijo y activo diferido, por los que se debe enterar el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y que los haya determinado de igual manera que los mismos corresponden a valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2012, en razón de que la parte actora acreditó que, a pesar de que la cantidad de \$24'063,837.16 constituyen ingresos, lo cierto es que acreditó en cuanto al fondo del asunto que no se obtuvo ninguna ganancia sobre los ingresos antes mencionados que incrementaran su patrimonio, pues derivó de una compra de bienes y derechos, y una posteriormente enajenación de ellos, sobre un mismo valor económico."*

El énfasis es añadido*

Por lo anterior, esta Autoridad procede a no considerar como ingresos acumulables la cantidad de \$24,063,837.16 por concepto de "Ingresos por ventas omitidas según comprobantes fiscales expedidos por la visitada en el ejercicio revisado", al determinar el citado órgano jurisdiccional que a pesar de que la cantidad de \$24,063,837.16 constituyen ingresos, en el fondo del asunto no obtuvo ninguna ganancia sobre los ingresos, que incrementan su patrimonio, por lo cual esta Administración procede a dejar de considerar dicho importe como ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

A la resolución contenida en el oficio ***** de catorce de septiembre de dos mil veintitrés (resolución impugnada) se le concede valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹⁰, y de la que se advierte que la

¹⁰ Óp. cit. página 12.

- Dejó de considerar como ingresos acumulables la cantidad de \$24'063,837.16 por concepto de “ingresos por ventas omitidas según comprobantes fiscales expedidos”, pues a pesar de ser ingresos, la actora no obtuvo ninguna ganancia que incrementara su patrimonio.
- Al calcular la determinación de los ingresos acumulables, solo consideró los ingresos declarados por la actora y los ingresos acumulables por depósitos bancarios que no se identificaron en su contabilidad.

En consideraciones y contrario a lo manifestado por la actora, se concluye que **la autoridad demandada si cumplió con los efectos precisados en sentencia de 1 de febrero de 2023, dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9,** con relación a dejar de considerar como ingresos acumulables la cantidad de \$24'063,837.16 por concepto de “ingresos por ventas omitidas según comprobantes fiscales expedidos”.

Por otra parte, también es **infundado** el argumento de la actora en el sentido de que: “*la autoridad demandada al momento de determinar el resultado del ejercicio omitió considerar la cantidad de \$24’063,837.16 como deducible y solo se limita a establecer las causas por las cuales rechaza las deducciones*”, ya que pasa por alto que, en la sentencia dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9, si bien se concluyó que la cantidad de \$24’063,837.16 son ingresos por ventas, la autoridad demandada debía dejar de considerarla como ingresos acumulables porque la accionante no obtuvo ninguna ganancia que incrementara su patrimonio.

También es cierto que esta Sala resolvió además que **no existió ningún perjuicio al fisco federal, porque la actora no realizó deducción alguna por la adquisición que realizó de los bienes y derechos que adquirió del ******* ********* ********* y que posteriormente los mismos los enajenó a sus empresas filiales por **la cantidad de \$24'063,837.16.**

En esa tesitura, la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada y en cumplimiento a la sentencia de 1 de febrero de 2023, dictada en el juicio 33/18-ERF-01-9, no tenía por qué considerar la cantidad de \$24'063,837.16, como deducible, ya que ese no fue el efecto determinado en el fallo que acató.

Además, del análisis que esta Sala realizó a la resolución impugnada no se advierte que la autoridad demandada haya rechazado una deducción declarada por la actora en cantidad de \$24'063,837.16, ya que el único efecto es que no se considerara como un ingreso acumulable.

En consecuencia, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-28, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **se reconoce la validez de la resolución impugnada contenida en el oficio 500-46-00-07-02-2023-15871 de catorce de septiembre de dos mil veintitrés**, emitida en cumplimiento a la sentencia definitiva dictada por esta Sala el 01 de febrero de 2023, en el juicio 33/18-ERF-01-9.

Resulta aplicable al caso que nos ocupa, el criterio sustentado por el Pleno del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Tesis II-TASS-8171, Segunda Época, visible en su revista del año VII, número 71, de noviembre de 1985, página 472, cuyo texto es el siguiente:

"RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCION DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR DESVIRTUARLAS.- De conformidad con el Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y Artículo 88 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni asimismo prueba sus afirmaciones, procede reconocer la legalidad y por ende la validez de dicha resolución. (96)"

Por lo anteriormente expuesto y con apoyo en los artículos 49, 50, 58-28, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I.- La parte actora **NO acreditó** los extremos de su pretensión en el presente juicio, en consecuencia;

II.- Se reconoce la **VALIDEZ** de la resolución impugnada cuyas características quedaron precisadas en el resultando primero y por las razones contenidas en el presente fallo.

III.- NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo proveyeron y firman los Magistrados que integran la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, Titular de la Primera Ponencia, **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS**, Instructor en el presente juicio y Presidente de la Sala, ambos adscritos a esta Sala de conformidad con el artículo Primero, fracciones XV y XVI del Acuerdo G/JGA/2/2023 aprobado en sesión ordinaria presencial de 05 de enero de 2023 por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismo que se encuentra publicado en la página oficial de este Tribunal; y, **GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ**, Titular de la Tercera Ponencia, adscrito a esta Sala de conformidad con el Acuerdo G/JGA/22/2023, aprobado en sesión ordinaria presencial de fecha 01 de junio de 2023, por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, ante la Secretaria de Acuerdos **Brenda Grisela Olvera Hernández**, quien autoriza con su firma en términos de la fracción II, del artículo 59 de la Ley Orgánica de este Tribunal y da fe.

MAG. FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA
Titular de la Primera Ponencia

MAG. AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS
Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala

MAG. GUSTAVO ARTURO ESQUIVEL VÁZQUEZ
Titular de la Tercera Ponencia

BRENDA GRISEL OLVERA HERNÁNDEZ
Secretaria de Acuerdos

“El veintiuno de junio de dos mil veinticuatro, la licenciada Lic. Brenda Grisel Olvera Hernández, Secretaria de acuerdos con adscripción en SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracciones I y III, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del nombre del actor, datos de identificación de la resolución impugnada, nombre de terceros, nombre del representante legal, número de instrumento notarial, números de cuenta bancarios, nombres de instituciones bancarios, nombres de cuentas contables y de diversas pruebas digitales. Conste.”