

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
OCTAVIO AUGUSTO ERNESTO
PRIETO GALLARDO

SECRETARIO DE ACUERDOS:
JULIO ANTONIO GOMEZ RODRIGUEZ

Silao de la Victoria, Guanajuato, a **07 de febrero de 2025**. Vistos para resolver el juicio contencioso administrativo citado al rubro y estando debidamente integrada la Sala Regional del Centro IV, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados que la componen, Licenciado **Octavio Augusto Ernesto Prieto Gallardo**, Magistrado adscrito a la Segunda Ponencia de esta Sala, de conformidad con lo precisado en el Punto Primero, fracción XVII, y Puntos Tercero y Cuarto del Acuerdo G/JGA/7/2024 emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el 01 de febrero de 2024, Instructor del Juicio; Maestro **Francisco Enrique Valdovinos Elizalde**, adscrito a la Tercera Ponencia a partir del 16 de enero de 2023, de conformidad con lo señalado en el Acuerdo G/JGA/2/2023; y Maestro **Carlos Bojórquez Hernández**, Presidente de la Sala y Magistrado adscrito a la Primera Ponencia de esta Sala, de conformidad con lo precisado en el Punto Primero, fracción III, y Puntos Tercero y Cuarto del Acuerdo G/JGA/7/2024 emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el 01 de febrero de 2024; ante la presencia del Secretario de Acuerdos, quien da fe, Licenciado **Julio Antonio Gómez Rodríguez**, con fundamento en los artículos 3, 28, fracción I, 29, 34 y 36, fracción VIII de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a emitir sentencia definitiva.

R E S U L T A N D O S

1º. Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala el **23 de agosto de 2023**, la C. **** * * * * *, por propio derecho, promovió juicio contencioso administrativo en contra de nulidad de la resolución contenida en el oficio ***** del 26

de junio de 2023, emitido por la *Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" con sede en Guanajuato, del Servicio de Administración Tributaria*, mediante la que determinó un crédito fiscal al hoy demandante en cantidad total de **\$******* por concepto de Impuesto Sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, correspondiente al ejercicio fiscal 2016.

Al efecto, relató los hechos, postuló los conceptos de impugnación y ofreció las pruebas que estimó pertinentes. Dicha demanda quedó radicada bajo el número **1316/23-30-01-2**, del índice de esta Sala Regional Centro IV.

2º. Mediante acuerdo de **28 de agosto de 2023**, se requirió a la parte actora para que, en el término determinado por ley, exhibiera la constancia de notificación de la resolución combatida en términos del artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con el apercibimiento que, de no hacerlo, se tendría por no presentada la demanda, lo que aconteció por escrito ingresado en esta Sala el día **11 de septiembre de 2023**.

3º. Por auto de **20 de septiembre de 2023**, se tuvo por cumplimentado el requerimiento precisado en el punto anterior, se admitió a trámite la demanda, en la vía ordinaria, ordenándose que con copia simple de la misma y de sus anexos correr traslado la autoridad para que produjera su contestación dentro del término establecido en la Ley, asimismo, se le requirió la exhibición del expediente administrativo con las documentales privadas aportadas por el demandante, lo que aconteció por oficio presentado el **17 de noviembre de 2024**.

4º. Con acuerdo del **24 de noviembre de 2023**, se tuvo por cumplimentado el requerimiento precisado en el punto anterior con la exhibición del expediente administrativo en los términos requeridos, y se tuvo por contestada la demanda, asimismo se concedió el plazo correspondiente a la parte actora para ampliar su demanda.

5º. Por acuerdo de fecha **23 de febrero de 2024**, se tuvo por precluido el derecho de la actora de ampliar su escrito de demanda inicial.

6º. Una vez rendidos y ratificados los peritajes en materia de sistemas electrónicos y computacionales, así como de materia contable de los peritos de las partes y el perito tercero designado por este Tribunal, por acuerdo de **09 de diciembre de 2024**, se dio plazo a las partes para que formularan sus alegatos, derecho que no fue ejercido por ninguna de las partes.

7º. Al no existir cuestiones pendientes por desahogar, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a la emisión del fallo respectivo.

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

PRIMERO. Competencia de la Sala. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 2º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como en el numeral 3, fracción II, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, esta Sala es competente por materia para resolver el presente juicio, al haberse impugnado una resolución que determinó de un crédito fiscal.

Asimismo, este Órgano Colegiado es competente por razón de territorio según lo previsto por los artículos 28, fracción I, 29, 30, 31 y 34, primer párrafo de la Ley Orgánica en cita, en relación con los diversos 48, fracción XXX, 49, fracción XXX y Décimo Sexto Transitorio del Reglamento Interior de este Tribunal, en relación con el acuerdo G/JGA/25/2021 emitido por la Junta de Gobierno y Administración, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de mayo de 2021, atento a que el domicilio de la parte actora se encuentra en la jurisdicción de la Sala Regional del Centro IV, que inició actividades el pasado 14 de junio de 2021.

SEGUNDO. Existencia de las resoluciones impugnadas. La existencia de la resolución impugnada y la recurrida se encuentra debidamente acreditada en autos con la exhibición que de ella hizo la autoridad demandada,

de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1º, 15, fracción III y 46, fracción I, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 93 fracciones I y II, 95, 129, 200 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al procedimiento contencioso administrativo.

TERCERO. Análisis de las causales de improcedencia y sobreseimiento. Por ser una cuestión de orden público, se analiza la procedencia del presente juicio atento a las causales formuladas por la autoridad demandada, esto de conformidad con el artículo 8, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es ilustrativo el Precedente VII-P-SS-112, de este Tribunal, Séptima Época. Año III. No. 25. Agosto 2013. p. 112, del siguiente contenido:

"IMPROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CUÁNDO ES PREFERENTE EL ESTUDIO DE DETERMINADAS CAUSALES.- De conformidad con el artículo 202, último párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005; y su similar 8º, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; la procedencia del juicio contencioso administrativo será examinada aun de oficio; de tal manera que si la Sala Regional, la Sección o el Pleno, que conozca del juicio, advierte que la resolución impugnada fue consentida tácitamente, porque la presentación de la demanda resultó extemporánea, aun cuando pudiera existir alguna otra causal de improcedencia, debe considerarse actualizada la relativa al consentimiento del acto controvertido, esto es, la prevista en la fracción IV del artículo 202 del Código Fiscal de la Federación o la diversa fracción IV del artículo 8º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, porque al ser extemporánea la presentación de la demanda, a ningún fin práctico conduce analizar cualquier otro motivo de improcedencia, porque es preferente analizar la oportunidad en que se presentó la demanda de nulidad.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 25735/04-17-08-5/304/09-PL-10-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 5 de junio de 2013, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

(Tesis aprobada en sesión de 5 de junio de 2013)"

En ese sentido, la autoridad demandada al formular su contestación respectiva, señaló que la demanda se interpuso fuera del plazo establecido en el artículo 13, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y es así, puesto que si se notificó el 28 de junio de 2023 por buzón tributario, surtiendo sus efectos al día siguiente, esto es el 29 del mismo mes y año, el plazo de treinta días hábiles con que contaba para interponer el juicio feneció el 25 de agosto de 2023, por lo que sí la demanda se presentó hasta el 11 de septiembre de dicha anualidad, es clara su extemporaneidad, y por tanto, se actualizan las hipótesis normativas prevista

en los artículo 8, fracción IV y 9, fracción II, de la ley en cita, dando como consecuencia que deba sobreseerse el juicio por improcedente.

Al respecto, la parte actora no realizó manifestación alguna respecto a la invocación de las causales de improcedencia y sobreseimiento referidas.

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV y Auxiliar en vía ordinaria tradicional.

A juicio de los suscritos Magistrados, estiman que es infundada la causal planteada por las siguientes consideraciones.

Ahora bien, es preciso remitirnos al contenido de los numerales 8, fracción IV y 9, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los cuales se basa la autoridad para solicitar el sobreseimiento del juicio, mismos que establecen lo siguiente:

"ARTÍCULO 8o.- Es improcedente el juicio ante el Tribunal en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

(...)

IV. Cuando hubiere consentimiento, entendiéndose que hay consentimiento si no se promovió algún medio de defensa en los términos de las leyes respectivas o juicio ante el Tribunal, en los plazos que señala esta Ley.

Se entiende que no hubo consentimiento cuando una resolución administrativa o parte de ella no impugnada, cuando derive o sea consecuencia de aquella otra que haya sido expresamente impugnada.

"ARTÍCULO 9o.- Procede el sobreseimiento:

[...]

II. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior[...]"

De los numerales en cita, se desprende que el juicio contencioso administrativo federal será improcedente y deberá sobreseerse cuando el acto o resolución que se impugne **se hubiera consentido**, entendiéndose que hubo consentimiento cuando no se interpusiera el medio de defensa en su contra dentro

del plazo legal correspondiente, plazo legal que en el presente caso es de treinta días hábiles computados a partir de la notificación, esto de conformidad con los artículos 13, primero, segundo y tercer párrafo fracción I, inciso a) y 58-2, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, preceptos que dicen:

ARTÍCULO 13.- El demandante podrá presentar su demanda, mediante Juicio en la vía tradicional, por escrito ante la sala regional competente o, en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea, para este último caso, el demandante deberá manifestar su opción al momento de presentar la demanda. Una vez que el demandante haya elegido su opción no podrá variarla. Cuando la autoridad tenga este carácter la demanda se presentará en todos los casos en línea a través del Sistema de Justicia en Línea.

La demanda deberá presentarse dentro de los plazos que a continuación se indican:

I. De treinta días siguientes a aquél en el que se dé alguno de los supuestos siguientes:

a) Que haya surtido efectos la notificación de la resolución impugnada, lo que se determinará conforme a la ley aplicable a ésta, inclusive cuando se controvierta simultáneamente como primer acto de aplicación una regla administrativa de carácter general.

ARTÍCULO 58-2. Cuando se impugnen resoluciones definitivas cuyo importe no exceda de quince veces el salario mínimo general vigente en el Distrito Federal elevado al año al momento de su emisión, procederá el Juicio en la vía Sumaria siempre que se trate de alguna de las resoluciones definitivas siguientes:

...

La demanda deberá presentarse dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la resolución impugnada, de conformidad con las disposiciones de esta Ley ante la Sala Regional competente.

Énfasis añadidos.

De lo hasta aquí expuesto, podemos concluir que en los juicios contenciosos administrativos federales el plazo para interponer la demanda en la vía sumaria u ordinaria **será de treinta días hábiles**, computados a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación del acto o resolución impugnada, surtimiento de efectos que se determinará conforme a la Ley aplicable, siendo en el presente asunto el Código Fiscal de la Federación en su artículo 135, que dice:

"Artículo 135. Las notificaciones surtirán sus efectos al día hábil siguiente en que fueron hechas y al practicarlas deberá proporcionarse al interesado copia del acto administrativo que se notifique. Cuando la notificación la hagan directamente las autoridades fiscales o por terceros habilitados, deberá señalarse la fecha en que ésta se efectúe, recabando el nombre y la firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a una u otra cosa, se hará constar en el acta de notificación. La manifestación

que haga el interesado o su representante legal de conocer el acto administrativo, surtirá efectos de notificación en forma desde la fecha en que se manifieste haber tenido tal conocimiento, si ésta es anterior a aquella en que debiera surtir efectos la notificación de acuerdo con el párrafo anterior.”

Expuesto lo anterior, tenemos que las partes coinciden en que la notificación de la resolución impugnada aconteció el 28 de junio de 2023, al haber ingresado el contribuyente ahora demandante a su buzón tributario, la cual surtió sus efectos al siguiente día hábil siguiente, esto es, el 29 de junio siguiente, tal como se advierte de la constancia de notificación visible a folio 1251 de autos, a la cual se le concede pleno valor probatorio de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que el plazo para la interposición del juicio transcurrió del 30 de junio al 25 de agosto de 2023.

Luego, la autoridad demandada sostiene que la demanda se presentó el 11 de septiembre de 2023, por así señalarlo el acuerdo de admisión de demanda, de ahí que al realizar el computo del plazo legal para la interposición de demanda llegue a la conclusión que la presentación fue extemporánea, sin embargo, del análisis que se realiza a las constancias que obran en autos, en específico del sello de recepción de la oficialía de partes de esta Sala se aprecia que la demanda fue presentada el 23 de agosto de 2023, esto es, dentro del plazo legal con que la demandante contaba para ello.

Siguiendo esa lógica, tenemos que la autoridad demandada aprecia de forma incorrecta los hechos, puesto que si bien la demanda se admitió a través del acuerdo de 20 de septiembre de 2023, donde se indicó que se daba cuenta del escrito presentado en esta Sala el 11 de septiembre del mismo año por la parte actora, tal escrito no consistía en la demanda que dio origen al presente juicio, sino al cumplimiento a un requerimiento previo a la admisión, de ahí que no deba realizarse el cálculo de la oportunidad de la presentación de la instancia con dicha fecha, sino con la presentación original a la demanda, esto es, el 23 de agosto de 2023, fecha en que aún no había fenecido el plazo legal con que contaba la demandante para interponer el juicio.

Por tales razones, no se actualizan las causales de improcedencia y sobreseimiento formuladas por la autoridad demandada, en consecuencia, no es de sobreseerse en el presente juicio.

CUARTO. Estudio conjunto de los conceptos de impugnación en contra de la resolución impugnada y recurrida. De conformidad con lo dispuesto por el artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio conjunto de los conceptos de impugnación *Primero y Segundo*, en contra de la resolución impugnada al encontrarse vinculados entre sí, pues se refieren la violación del artículo 38 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 16 de constitucional, en los cuales esencialmente argumentó lo siguiente:

Argumentos contra la Resolución impugnada.

Primer Concepto: Adujó la violación de lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal Federal, en relación con el artículo 16 constitucional, al señalar que la resolución impugnada contenida en el oficio número ***** emitido el 26 de junio de 2023 por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2", mediante el cual se le determina un crédito fiscal por la cantidad de \$*****, derivado del ejercicio fiscal correspondiente al año 2016, carece de una indebida fundamentación y motivación, toda vez de que la autoridad demandada subjetivamente determinó que las operaciones realizadas por el hoy actor no constituyeron ingresos por concepto de honorarios asimilados a salarios de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, concluyendo que no acreditó las retenciones efectuadas de conformidad a lo establecido en el artículo 97 de la ley en cita.

De igual forma señala que, la demandada de conformidad con lo dispuesto en artículo 59, del Código Fiscal de la Federación, determinó que los depósitos recibidos corresponden a ingresos acumulables, esto al no haber presentado documentación que comprobara la materialidad de las operaciones celebradas con las empresas "***** *****" * "***** *****" imponiéndole la carga de la prueba al hoy demandante, aun cuando este no se encuentra ubicado dentro del procedimiento determinado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, motivo por el cual no se encuentra obligado a acreditar dicha materialidad, y por el contrario, en atención a la presunción de certeza, es la demandada, la que debe de cumplir con la carga procesal de demostrar la inexistencia de las operaciones señaladas.

Asimismo, señala que la autoridad fue omisa en llevar a cabo una adecuada valoración de los elementos probatorios aportados para acreditar la materialidad de las operaciones, y que, si bien justifica su actuar mediante incumplimientos de terceros, dicha situación no debe tener efectos negativos en las operaciones celebradas por el actor.

Segundo Concepto: Se centra en señalar que la resolución impugnada es contraria a lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal Federal, en relación con el artículo 16 constitucional, ya que la autoridad demandada fue omisa en valorar debidamente las pruebas aportadas durante la revisión practicada, argumentado que dichos elementos resultaban insuficientes para comprobar la materialidad de las operaciones, manifiesta que la autoridad debió llevar a cabo la valoración de los documentos de conformidad con lo dispuesto en los artículos 210-A, 188 y 189 del Código de Procedimientos Civiles, toda vez que los mismos tienen una valoración específica y diversa a los documentos privados.

De igual forma, manifiesta que la resolución determinante es violatoria del artículo 140, del Código Federal de Procedimientos Civiles, ya que la autoridad concluyó subjetivamente que la firma en el contrato de prestación de servicios profesionales celebrado con un tercero, difiere de las firmas contenidas en documentos diversos, por lo que determinó que el actor no acredita la materialización de las operaciones, hecho que resulta ilegal, ya que dicha objeción no debe restar valor probatorio a las pruebas aportadas, que de haber sido valoradas integralmente por la autoridad, habría comprobado que el servicio profesional fue efectivamente materializado por el demandante.

Excepciones formuladas por la autoridad demandada.

La autoridad demandada refuta los argumentos del demandante sobre la falta de fundamentación y motivación de la resolución impugnada, señalando que la resolución fue emitida con apego al artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, y que está debidamente fundada y motivada.

Señalada que, el demandante no logró acreditar fehacientemente las

operaciones realizadas con las sociedades **** ***** ***** **** * ***
***** **** ** **., ya que la documentación aportada no cumple con los
requisitos necesarios para demostrar la realización de los servicios prestados. Se señala
que los comprobantes fiscales digitales por sí solos no hacen prueba plena de las
operaciones, y que el demandante no aportó documentación adicional que respaldara
la materialidad de dichas operaciones.

También argumentó que el demandante no logró acreditar
fehacientemente las operaciones realizadas con las sociedades **** *****
***** ***** **** * **** ***** **** * **** ya que la documentación aportada
no cumple con los requisitos necesarios para demostrar la realización de los servicios
prestados. Los comprobantes fiscales digitales, por sí solos, no hacen prueba plena de
las operaciones, y el demandante no aportó documentación adicional que respaldara la
materialidad de dichas operaciones. Además, se señala que los contratos y otros
documentos presentados carecen de "fecha cierta", lo que impide otorgarles plena
validez probatoria.

En el marco del procedimiento de confirmación de operaciones, el Servicio
de Administración Tributaria detalla que realizó solicitudes de información y
documentación a las sociedades involucradas, pero la documentación proporcionada no
fue suficiente para acreditar la realización de las operaciones declaradas por el
demandante. Asimismo, se resalta que los registros contables de las sociedades no
reflejan de manera adecuada las transacciones declaradas, ya que las operaciones no
fueron registradas como inversiones o activos intangibles, sino como gastos de nómina,
lo que contradice la naturaleza de los servicios supuestamente prestados.

La enjuiciada invoca el principio de presunción de legalidad de los actos y
resoluciones de las autoridades fiscales, conforme al artículo 68, del Código Fiscal de la
Federación, argumentando que corresponde al demandante desvirtuar esta presunción,
lo cual no logró hacer. En este sentido, se cita jurisprudencia que establece que las
resoluciones fiscales gozan de presunción de legalidad, y que es responsabilidad del
contribuyente demostrar la ilegalidad de las mismas. En el presente caso, el
demandante no cumplió con la carga probatoria que le correspondía, ya que no aportó
pruebas suficientes para acreditar las operaciones que pretende deducir.

Finalmente, concluye que los recursos recibidos por el demandante,
supuestamente por concepto de "honorarios asimilables a salarios", carecen de
sustancia económica, ya que no se acredita la realización efectiva de los servicios
declarados. Por lo tanto, se determina que dichos ingresos no constituyen ingresos por

concepto de asimilados a salarios, conforme al artículo 94, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2016, y que el demandante no puede acreditar las retenciones correspondientes. En consecuencia, solicita que se desestimen los argumentos del demandante y se reconozca la validez de la resolución impugnada, en virtud de que no se logró desvirtuar la presunción de legalidad de la misma.

Litis. La litis en el presente asunto se ciñe a determinar si la resolución impugnada es legal o no, en cuanto a si se encuentra debidamente fundado y motivado el rechazo de deducciones que originó el crédito fiscal a cargo del demandante, lo que se logrará dilucidar al responder dos cuestionamientos, que son a saber:

- a. ¿La parte actora acredita con las pruebas ofrecidas que efectivamente realizó la prestación de servicios que se describen en los comprobantes fiscales emitidos en 2016?*
- b. ¿Los ingresos obtenidos en el ejercicio 2016 constituyen asimilados a salarios de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta?*

Resolución de esta Sala Regional del Centro IV en vía ordinaria tradicional

A juicio de los suscritos Magistrados los conceptos de impugnación son **parcialmente fundados pero insuficientes**, de conformidad con lo que se explica enseguida.

A efecto de dilucidar la cuestión efectivamente planteada, es menester precisar que el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que, todo acto de autoridad debe estar adecuadamente y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, que debe señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el

caso concreto se configuren las hipótesis normativas.

Por lo que hace a esta garantía de fundamentación y motivación, la anterior integración de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia sustentó la **jurisprudencia 260**, publicada en la página 175, del t. VI, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917- 1995, que dice:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas."

Asimismo, resulta aplicable en lo conducente al presente caso la Tesis **VI.2o. J/63-2**, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Segunda Parte-1, octava época, p. 372, la cual a la letra señala lo siguiente.

MOTIVACIÓN. Cuando en una resolución de la autoridad administrativa se expresan con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se tuvieron en consideración para la emisión del acto, se estima cumplido el requisito que exige el artículo 16 constitucional, siendo para ello suficiente que el razonamiento substancial que al efecto se produzca quede claro. Por ende, sólo la omisión total de motivación o que, la que se exprese, sea tan imprecisa que no de elementos al afectado para defender sus derechos o para impugnar el razonamiento aducido por la autoridad responsable, puede motivar la concesión del amparo por la falta de dicho requisito; pero no cuando el afectado reconozca la esencia de los argumentos legales y las consideraciones en que se apoyó la resolución, pues en tal hipótesis está en aptitud de alegar y defenderse en contra de lo considerado por la autoridad.

Así, el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 38, fracción IV, también señala tales requisitos como condicionantes de legalidad de sus actos, numeral que dice:

Código Fiscal de la Federación

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

...

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

En suma, los actos emitidos por autoridades administrativas, entre otros requisitos de legalidad, deben encontrarse debidamente fundados y motivados, esto es, expresar las razones y circunstancias fácticas particulares que se adecuan al precepto legal invocado y que justifican el actuar de las autoridades.

En este orden de ideas, resulta relevante destacar que el mismo Poder Judicial de la Federación, se ha pronunciado en la siguiente tesis de Jurisprudencia **I.3o.C. J/47**, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXVII, febrero de 2008, p. 1964, misma que a la letra reza lo siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA DIFERENCIA ENTRE LA FALTA Y LA INDEBIDA SATISFACCIÓN DE AMBOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES TRASCIENDE AL ORDEN EN QUE DEBEN ESTUDIARSE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y A LOS EFECTOS DEL FALLO PROTECTOR. La falta de fundamentación y motivación es una violación formal diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una violación material o de fondo, siendo distintos los efectos que genera la existencia de una u otra, por lo que el estudio de manera previa. En efecto, el artículo 16 constitucional establece, en su primer párrafo, el imperativo para las autoridades de fundar y motivar sus actos que incidan en la esfera de los gobernados, pero la contravención al mandato constitucional que exige la expresión de ambas en los actos de autoridad puede revestir dos formas distintas, a saber: la derivada de su falta, y la correspondiente a su incorrección. Se produce la falta de fundamentación y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica. En cambio, hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal, sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se aplica en el caso. De manera que la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos constitucionales, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto. La diferencia apuntada permite advertir que en el primer supuesto se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales, al mismo por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procederá conceder el amparo solicitado; y en el segundo caso consiste en una

violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo protector, sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección. Por virtud de esa nota distintiva, los efectos de la concesión del amparo, tratándose de una resolución jurisdiccional, son igualmente diversos en uno y otro caso, pues aunque existe un elemento común, o sea, que la autoridad deje insubsistente el acto inconstitucional, en el primer supuesto será para que subsane la irregularidad expresando la fundamentación y motivación antes ausente, y en el segundo para que aporte fundamentos y motivos diferentes a los que formuló previamente. La apuntada diferencia trasciende, igualmente, al orden en que se deberán estudiar los argumentos que hagan valer los quejosos, ya que si en un caso se advierte la carencia de los requisitos constitucionales de que se trata, es decir, una violación formal, se concederá el amparo para los efectos indicados, con exclusión del análisis de los motivos de disenso que, concurriendo con los atinentes al defecto, versen sobre la incorrección de ambos elementos inherentes al acto de autoridad; empero, si han sido satisfechos aquéllos, será factible el estudio de la indebida fundamentación y motivación, esto es, de la violación material o de fondo.”

Asimismo, es importante tener en consideración la Jurisprudencia **I.6o.C. J/52** emitida por el Primer Colegiado en Materia del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, t. XXV, enero de 2007, p. 2127:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. SU DISTINCIÓN ENTRE SU FALTA Y CUANDO ES INDEBIDA. Debe distinguirse entre la falta y la indebida fundamentación y motivación; toda vez que por lo primero se entiende la ausencia total de la cita de la norma en que se apoya una resolución y de las circunstancias especiales o razones particulares que se tuvieron en cuenta para su emisión; mientras que la diversa hipótesis se actualiza cuando en la sentencia o acto se citan preceptos legales, pero no son aplicables al caso concreto y se exponen las razones que la autoridad tuvo para dictar la resolución, pero no corresponden al caso específico, objeto de decisión, o bien, cuando no existe adecuación entre los motivos invocados en el acto de autoridad y las normas aplicables a éste.”

De donde se colige que la falta de fundamentación y motivación es una violación formal diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una violación material o de fondo, siendo distintos los efectos que genera la existencia de una u otra, por lo que el estudio de aquella omisión debe hacerse de manera previa.

Que se produce la falta de fundamentación y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica.

Que hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal, sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se aplica en el caso.

De manera que la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos de legalidad por mandato constitucional, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto.

Así, la diferencia apuntada permite advertir que en el primer supuesto se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales, al mismo por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procederá su nulidad por ilegal; y en el segundo caso consiste en una violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo de nulidad, sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección.

Sobre este tema, el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo prevé las violaciones en que puede incurrir la autoridad administrativa al emitir el acto correspondiente, diferenciando entre, violaciones **formales y materiales**, conforme a lo siguiente:

I) Formales: las cuales con base en lo previsto en el artículo 51 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo son las siguientes:

a. Ausencia de fundamentación y motivación. La autoridad no expresa ninguna razón, ni cita precepto alguno para la emisión de la resolución administrativa.

b. Insuficiente fundamentación y motivación. Los argumentos jurídicos y de hecho son breves, escuetos e insuficientes para sustentar la emisión y el sentido de la resolución administrativa.

II) Materiales: indebida fundamentación y motivación, que en términos del artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo consistente en:

a. La resolución administrativa fue emitida en contravención de las disposiciones aplicables, se dejó de aplicar las normas jurídicas debidas en cuanto al fondo; o

b. Los hechos que generan la emisión de la resolución impugnada no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada.

En ese sentido, resulta aplicable la Tesis I.4o.A.71 K, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, t. XXIV, septiembre de 2006, p. 1498, que a la letra señala:

MOTIVACIÓN. FORMAS EN QUE PUEDE PRESENTARSE LA VIOLACIÓN A ESA GARANTÍA EN FUNCIÓN DE LAS POSIBILIDADES DE DEFENSA DEL AFECTADO. La motivación, entendida desde su finalidad, es la expresión del argumento que revela y explica al justiciable la actuación de la autoridad, de modo que, además de justificarla, le permite defenderse en caso de que resulte irregular; por tanto, la violación de esta garantía puede ser: a) Formal, cuando hay omisión total o incongruencia del argumento explicativo, o éste es tan insuficiente que el destinatario no puede conocer lo esencial de las razones que informan el acto, de manera que esté imposibilitado para cuestionarlo y defenderse adecuadamente; y, b) Material, cuando la explicación o razones dadas son insuficientes o indebidas, pero dan noticia de las razones, de modo que se pueda cuestionar el mérito de lo decidido. Por tanto, las posibilidades de defensa deben analizarse en función de las irregularidades o ilegalidades inherentes a la citada garantía, es decir, si derivan de: 1) omisión de la motivación, o de que ésta sea incongruente, lo cual se configura cuando no se expresa argumento que permita reconocer la aplicación del sistema jurídico o de criterios racionales; 2) motivación insuficiente, que se traduce en la falta de razones que impiden conocer los criterios fundamentales de la decisión, es decir, cuando se expresan ciertos argumentos pro forma, que pueden tener ciertos grados de intensidad o variantes y determinar, bien una violación formal tal que impida defenderse o, en cambio, una irregularidad en el aspecto material que, si bien, permite al afectado defenderse o impugnar tales razonamientos, resultan exigüos para tener conocimiento pleno de los elementos considerados por la autoridad en la decisión administrativa; y 3) indebida motivación, que acontece cuando las razones de la decisión administrativa no tienen relación con la apreciación o valoración de los hechos que tuvo en cuenta la

autoridad, o el precepto en el que se subsumen es inadecuado, no aplicable o se interpreta incorrectamente.

En ese sentido, tenemos que la resolución sometida a debate consiste en el oficio ***** del 30 de mayo de 2024, dictado por el *Administrador Desconcentrado Jurídico de Guanajuato "2", del Servicio de Administración Tributaria*, mediante el cual resolvió los recursos de revocación interpuestos, confirmando el crédito fiscal contenido en el oficio ***** del 17 de enero de 2024 en la cual, la *Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2", del Servicio de Administración Tributaria*, le determinó al contribuyente un adeudo fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto sobre la renta, mismo que obra a folios 11 a 32 de autos, de la cual se aprecia lo siguiente:

- I. La **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2"**, adscrita a la **Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria**, en ejercicio de sus facultades de comprobación conforme al **artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación**, emitió el **Oficio No. ******* con el objeto de revisar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente **Juan José Ruiz Maza Gunter**, correspondiente al **ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2016**.
- II. La revisión en cita tuvo como objeto el **acreditamiento de la retención del Impuesto Sobre la Renta** que el contribuyente efectuó en su declaración anual, así como la **comprobación de la autenticidad de la prestación de los servicios que motivaron dichas retenciones**.
- III. Mediante el **Oficio No. *******, notificado a través del **Buzón Tributario el 21 de febrero de 2022**, la autoridad fiscal requirió al contribuyente la **exhibición de documentos probatorios** relacionados con los ingresos declarados como **asimilables a salarios**, provenientes de distintas personas morales, entre ellas *****
*****. Dentro de la información requerida se incluyeron:
 - La clasificación de los ingresos en términos del **artículo 94 de la Ley del ISR**.
 - Contratos de prestación de servicios profesionales.
 - Evidencia documental de la efectiva prestación de los servicios.

- Estados de cuenta bancarios que reflejaran los depósitos correspondientes.
 - Constancias de retenciones y registros contables.
- IV.** El contribuyente **no atendió el requerimiento en el plazo concedido**, lo que actualizó el supuesto de **infracción fiscal** conforme al **artículo 85, fracción I, del Código Fiscal de la Federación**, imponiéndosele una multa en términos del **artículo 86, fracción I, del mismo ordenamiento**.
- V.** Ante la **omisión en la entrega de la información solicitada**, la autoridad fiscal, en ejercicio de las atribuciones conferidas por el **artículo 40 del Código Fiscal de la Federación**, impuso una **multa máxima** mediante el **Oficio No. *******, notificado el **20 de junio de 2022**.
- VI.** En seguimiento a la verificación de la veracidad de las operaciones declaradas, la autoridad fiscal **solicitó información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores** para obtener detalles de las cuentas bancarias, contratos y operaciones financieras del contribuyente. Dicha información, recibida el **22 de junio de 2022**, evidenció movimientos en cuentas de **HSBC México, S.A.**, los cuales fueron objeto de análisis y cotejo con los ingresos manifestados en la declaración anual del contribuyente.
- VII.** Posteriormente, se giraron nuevos requerimientos de información a las empresas *********, con el fin de corroborar la existencia y materialidad de las operaciones realizadas con el contribuyente. Ambas entidades proporcionaron respuestas mediante escritos firmados por sus representantes legales, los cuales fueron anexados al expediente de la auditoría.
- VIII.** En respuesta a las actuaciones de la autoridad, el contribuyente **presentó diversos escritos y documentación** con el propósito de desvirtuar las observaciones formuladas en su contra. Entre los elementos aportados destacan:
- Contratos de prestación de servicios con *********
 - Copias certificadas de títulos profesionales y constancias de estudios.
 - Manuales técnicos, registros de asistencia y documentos de proyectos desarrollados.
 - Estados de cuenta bancarios y registros contables que reflejan ingresos y depósitos.
- IX.** Que del análisis exhaustivo de la documentación presentada, la autoridad determinó que **no se acreditó de manera fehaciente la materialidad de los servicios prestados**, lo que llevó a la **determinación del crédito fiscal** correspondiente.
- X.** Con fundamento en el **artículo 48 del Código Fiscal de la Federación**, la autoridad fiscal **emitió el Oficio de Observaciones No. *******, en el cual se expusieron los **hechos u omisiones que constituyen incumplimientos fiscales**. En este documento se otorgó al

contribuyente un **plazo de 20 días** para presentar pruebas en su defensa o corregir su situación fiscal mediante la **autocorrección**.

XI. Finalmente, **al no desvirtuarse los señalamientos formulados**, se determinó un **crédito fiscal derivado de la omisión en el pago del impuesto sobre la renta, actualizaciones y recargos**, en cantidad total de **\$*******.

En ese sentido, tenemos que la resolución impugnada en el presente asunto consiste en la determinante contenida en el oficio ********* del 26 de junio de 2023, emitido por la *Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "2" con sede en Guanajuato, del Servicio de Administración Tributaria*, mediante la que determinó un crédito fiscal al hoy demandante en cantidad total de **\$******* por concepto de Impuesto Sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, correspondiente al ejercicio fiscal 2016.

Así, en la fiscalización de origen se requirió información detallada mediante el oficio número *********, 21 de febrero de 2022, sobre los ingresos percibidos por el contribuyente bajo la modalidad de asimilados a salarios, provenientes específicamente de tres empleadores identificados claramente mediante su registro federal de contribuyentes siguientes *********
******* * ***** *******.

- 1. Explicación detallada sobre en cuál o cuáles fracciones del artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta encuadró su situación fiscal.
- 2. Soporte documental que justificara la información antes mencionada, específicamente respecto a ingresos recibidos por parte de tres empleadores identificados con sus RFC, siendo éstos:

******* ** ***** ** \$*******
******* ** ***** ** \$*******
******* ** ***** ** \$*******

Al respecto, el contribuyente *–ahora demandante–* no cumplió inicialmente con este requerimiento, generando la imposición de una multa por dicha omisión, según oficio número ******* del 26 de abril**

de 2022.

Posterior a ello, se realizó un **segundo requerimiento** contenido en el oficio *****, 26 de abril de 2022, para que dentro del plazo de quince días hábiles exhibiera la información y documentación requerida, sin que fuera atendido en el termino legal concedido, por lo que, se le determinó una segunda multa mediante oficio número ***** **del 14 de junio de 2022.**

En ese mismo tenor, se realizó un tercer requerimiento de información contenido en el oficio número *****, 17 de octubre de 2022, donde solicitó documentación e información adicional con gran detalle para comprobar la materialidad y autenticidad de los servicios prestados a las empresas *****
***** * * * * *, incluyendo específicamente:

- Explicación sobre el tipo exacto de servicios prestados las empresas.
- Documentos que acreditaran la preparación académica o profesional para la prestación de dichos servicios.
- Fechas exactas y horarios de la realización de los servicios.
- Ubicación específica donde se realizaron los servicios y forma de traslado a dichas ubicaciones.
- Forma en la que se realizaron los cobros por los servicios prestados.
- Justificación documental detallada de la materialidad y ejecución real de los servicios (por ejemplo, manuales de operación, guías técnicas, informes de resultados).
- Información sobre cómo se inició la relación contractual con ambas empresas, incluyendo negociación de contratos, montos acordados y modalidad de pagos.
- Listados y documentación comprobatoria (listas de asistencia, reconocimientos emitidos, títulos profesionales).
- Originales o copias certificadas ante fedatario público de contratos y acuerdos suscritos.

En respuesta a lo requerido, el contribuyente aportó documentación exhaustiva, consistente en:

- Tres tomos del proyecto denominado Balanced Scorecard (BSC) fechados el 22 de noviembre de 2016, relacionados con la empresa *****
- Un manual titulado Manual de análisis de la Industria y Planeación

Estratégica.

- Contratos firmados para servicios profesionales independientes:
 - ***** * * * * ***** ***** ***** * * * *
***** * * * *
 - ***** * * * * ***** ***** * * * * ***** * * * *
***** * * * *
- Escritos formales dirigidos a ambas empresas, indicando expresamente la elección del régimen fiscal aplicable para ingresos asimilados a salarios.
- Copia certificada del título profesional del contribuyente.
- Constancia acreditativa de estudios de posgrado (Maestría en Dirección de Empresas para Ejecutivos con Experiencia).
- Medios digitales que contenían información explicativa y documental adicional (USB con cédulas tabulares en formato Excel).
- Copias completas y certificadas de estados de cuenta bancarios correspondientes a la cuenta HSBC mencionada, comprendiendo el periodo de enero a diciembre de 2016.

Aunado al análisis realizado, la autoridad fiscal ejerció sus facultades de comprobación en lo relativo a las operaciones con las empresas terceras antes mencionadas, señalando en la determinación en lid, que las respuestas y documentación aportadas por estas empresas fueron insuficientes para que pudiera confirmar plenamente la materialidad y autenticidad de las operaciones reportadas por el contribuyente, generando así una falta de confirmación satisfactoria por parte de estos terceros involucrados.

Una vez analizadas la información y documentación que integra el expediente de la fiscalización, la autoridad fiscal determinó el rechazó el acreditamiento de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, motivándola en las siguientes razones;

- I. **Falta de documentación comprobatoria idónea:** La autoridad fiscal determinó que el contribuyente no proporcionó documentación suficiente e idónea que justificara plenamente la realidad de las operaciones declaradas, tales como actas de entrega-recepción, reportes de avances del proyecto fechados

oportunamente, registros de entrada y salida en sitios físicos donde se prestaron servicios, y documentación detallada que evidencie la ejecución efectiva de los servicios.

II. Inconsistencias cronológicas en la documentación aportada: La autoridad fiscal detectó inconsistencias en las fechas de los documentos proporcionados por el contribuyente, como lo es la presentación de la *"ficha técnica"* con fecha del 10 de marzo de 2023, la cual no correspondía al periodo fiscal revisado, es decir, el ejercicio 2016.

III. Ausencia de confirmación satisfactoria por parte de terceros involucrados: En relación con el procedimiento de confirmación realizado por la autoridad fiscal mediante los oficios números ***** ** ** ** *****
***** * ***** ** ** *****
***** ***** * ***** *****
***** * ** ***** ** ***** las respuestas proporcionadas por estas empresas resultaron insuficientes para acreditar la prestación del servicio contratado, consistente en *"desarrollar un programa u software que contuviera manuales de operación del modelo BSC(Balanced Score Card) para aplicarlo en las empresas como modelo de gestión y seguimiento mensual o trimestral de indicadores clave del negocio para alcanzar objetivos estratégicos"*.

En suma, el rechazo del acreditamiento determinado por la autoridad se fundamenta en que, para ser procedente el acreditamiento del impuesto sobre la renta retenido, primero debe demostrarse que los pagos efectivamente están amparados por alguno de los supuestos de asimilación de salarios contemplados en el artículo 94 de la Ley relativa, por lo que al no acreditarse la sustancia y materialidad de los servicios, la autoridad determina improcedente el acreditamiento derivado de dichas retenciones.

A continuación, se procede al estudio del *Primer y Segundo concepto de impugnación*, en el cual la demandante argumentó la ilegalidad de la resolución descrita, señalando que se apreciaron de forma equivocada los hechos en relación a que la autoridad demandada subjetivamente determinó que las operaciones realizadas en el ejercicio revisado no constituyeron ingresos por concepto de honorarios asimilados a salarios de conformidad con lo dispuesto en el artículo 94, de la Ley del Impuesto

Sobre la Renta, concluyendo que no acreditó las retenciones efectuadas de conformidad a lo establecido en el artículo 97 de la ley en cita.

Refiere también, que la autoridad demandada realiza una indebida aplicación de cargas probatorias en su contra, con el fin de acreditar que los depósitos recibidos corresponden a ingresos acumulables, esto al no haber presentado documentación que comprobara la materialidad de las operaciones celebradas con las empresas "**** *****" * "**** *****" *
***** aun cuando no se encuentra ubicado dentro del procedimiento determinado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Abundó en lo anterior, al señalar que, no se encuentra obligado a demostrar que las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales se llevaron a cabo o se materializaron, fuera del supuesto establecido en el penúltimo párrafo del artículo 69-b del código fiscal de la federación, máxime que, la carga de la prueba recae sobre la autoridad fiscalizadora, quien debe demostrar la inexistencia de las operaciones, y no sobre el contribuyente, quien goza de una presunción de certeza a su favor.

Señala que, contrario a lo resuelto por la autoridad demandada, sí cumplió en tiempo y forma con las entregas de todas y cada una de las pruebas solicitadas de las cuales la autoridad fue omisa en llevar a cabo una adecuada valoración de los elementos probatorios aportados para acreditar la materialidad de las operaciones, y que, si bien justifica su actuar mediante incumplimientos de terceros, dicha situación no debe tener efectos negativos en las operaciones celebradas por el actor.

Por otra parte, argumentó que la autoridad demandada fue omisa en valorar debidamente las pruebas aportadas durante la revisión practicada, argumentado que dichos elementos resultaban insuficientes para comprobar la materialidad de las operaciones, manifiesta que la autoridad debió llevar a cabo la valoración de los documentos de conformidad con lo dispuesto en los articulo 210-A, 188 y 189 del Código de Procedimientos Civiles, toda vez que los mismos tiene una valoración específica y diversa a los documentos privados.

De igual forma, manifiesta que la resolución determinante es violatoria del

artículo 140, del Código Federal de Procedimientos Civiles, ya que la autoridad concluyó subjetivamente que la firma en el contrato de prestación de servicios profesionales celebrado con un tercero, difiere de las firmas contenidas en documentos diversos, por lo que determinó que el actor no acredita la materialización de las operaciones, hecho que resulta ilegal, ya que dicha objeción no debe restar valor probatorio a las pruebas aportadas, que de haber sido valoradas integralmente por la autoridad, habría comprobado que el servicio profesional fue efectivamente materializado por el demandante.

Ahora bien, en principio respecto al argumento referente a que en torno al argumento sobre que no le es aplicable la calificación de inexistencia de operaciones por no encontrarse en ninguno de los supuestos previstos en el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, a juicio de este cuerpo colegiado resulta **infundado**, por las razones que a continuación se explican.

Es así, puesto que la actora considera que la autoridad que llevó a cabo el procedimiento fiscalizador y la determinación del crédito, aplicó el contenido de artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, en el caso, la determinación en lid se hizo en ejercicio de las facultades de comprobación, contempladas en el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, es decir, nos encontramos ante un supuesto diferente al argumentado por la demandante,

Aunado a que, al haberse iniciado las facultades de comprobación de la autoridad, no existe la obligación legal de fundamentar su actuación en el numeral 69-B, del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto es aplicable la Jurisprudencia VIII-J-1aS-110 de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la correspondiente revista, Octava Época, Año VI, No. 54, mayo 2021. p. 16, del siguiente contenido:

“OPERACIONES INEXISTENTES. LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL QUE DERIVA DE UNA VISITA DOMICILIARIA, NO REQUIERE DE LA FUNDAMENTACIÓN DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De la interpretación armónica a los artículos 42, fracción III, 50 y 69-B, todos del Código Fiscal de la Federación, se colige que las autoridades fiscales están facultadas para practicar visitas a los contribuyentes y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, a fin de comprobar que han cumplido con las disposiciones fiscales correspondientes y, en caso de que conozcan de hechos u omisiones que entrañen el incumplimiento de las mismas, determinarán las contribuciones omitidas o los créditos fiscales correspondientes; ahora bien, en relación al último de los preceptos referidos, el mismo prevé un procedimiento especial para que las autoridades fiscales presuman la inexistencia de las operaciones de los

contribuyentes, cuando detecten la emisión de comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. En ese orden de ideas, **la resolución liquidatoria del crédito fiscal motivado por hechos detectados en una visita domiciliaria, tiene como origen la omisión de contribuciones en relación con las operaciones realizadas durante el ejercicio fiscal revisado, cuestión distinta para el caso establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación**, pues respecto a este, la declaración definitiva de inexistencia de operaciones amparadas por comprobantes fiscales deriva de que el particular no cuenta con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice, por lo que dichos comprobantes no producirán efecto fiscal alguno. En consecuencia, **si derivado de la revisión a la contabilidad del contribuyente, la autoridad fiscal determina que el particular declaró operaciones que no tienen soporte documental que acredite la materialidad de las operaciones, ello puede generar el rechazo de las deducciones correspondientes por parte de la autoridad, sin que resulte necesaria la cita del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación en la resolución determinante, ya que la facultad de comprobación prevista en el artículo 42, fracción III del mismo ordenamiento no tiene como propósito una declaratoria de inexistencia de operaciones para efectos generales.**

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-5/2021)”

(El énfasis es añadido)

En esa línea de pensamiento, al haberse ejercido las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, en el caso concreto las contempladas en la fracción II, era innecesaria la cita del numeral 69-B, del mismo ordenamiento, y en el caso, debe señalarse que la autoridad fiscalizadora en ningún momento llevó a cabo el procedimiento contenido en el referido artículo 69-B, siendo innecesario que se agote el procedimiento ahí contenido pues que el análisis de la materialidad de las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales analizados no se encuentra restringido al procedimiento de comprobación contenido en el último numeral en cita.

Ello es así, pues la autoridad fiscal está en posibilidad legal de verificar los documentos, datos e informes exhibidos por el contribuyente, con el afán de constatar la materialidad de las operaciones que se documentaron en éstos, pues está facultada conforme los artículos 6 y 42, del Código Fiscal de la Federación, a determinar si acontecieron las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales,

a las que el contribuyente les dio determinados efectos.

Asimismo, cuenta con la facultad de emitir una resolución en la que, de manera fundada y motivada, determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso, que advierta que son inexistentes, determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales; sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario; es decir, las autoridades podrán restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones.

Lo anterior, encuentra sustento en la Jurisprudencia **VIII-J-1aS-66** sustentada por la Primera Sección de este Tribunal, que dice:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.-

A través de las facultades de comprobación comprendidas en las diversas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo que el Legislador pretendió es que en el caso de ser autodeterminadas las contribuciones por parte de los sujetos obligados, la autoridad fiscal estuviera en posibilidad de verificar si se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho a las que los contribuyentes pretenden darles efectos fiscales, basándose en datos, documentos e información aportados por los sujetos visitados y terceros, e incluso en lo observado durante la visita, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Ahora bien, el postulado básico de la norma de información financiera A-2 es que prevalezca la sustancia económica sobre la forma, respecto de los eventos económicos de una empresa que se registran. En este sentido, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, también parten del mismo postulado, es decir, que solo deben registrarse las operaciones que existen, y que además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal. Por tanto, si derivado de una revisión la autoridad advierte que las operaciones que constan en la contabilidad no tienen sustancia material, puede determinar su inexistencia exclusivamente para efectos fiscales, es decir, desconocer su eficacia para la determinación, devolución o acreditamiento de contribuciones, sin que ello implique anular para efectos generales el acto jurídico en cuestión, ni mucho menos exceder el objeto de la orden de visita.

También resultan aplicables las Jurisprudencias 2a./J. 78/2019 (10a.) y VIII-J-1aS-87, sustentadas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que dicen:

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

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

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ÉSTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES, SIN QUE SEA NECESARIO INICIAR EL PROCEDIMIENTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones II y III, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, tienen facultades: a) para efectuar una revisión de gabinete, para lo cual pueden requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o

terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, b) para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Al respecto cabe destacar que en caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, determinará el o los créditos fiscales que correspondan, y las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en el Código. En efecto, el ejercicio de las facultades de fiscalización no se limita a detectar incumplimientos que deriven en la determinación de un crédito fiscal al contribuyente omiso, sino que lleva implícita la posibilidad de que la autoridad verifique si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad, es decir, si se han realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales y si el sujeto revisado les ha dado los efectos fiscales correctos; de ahí que, la autoridad para estar en posibilidad de determinar que no se realizaron las operaciones declaradas por la actora, no se encuentra obligada a aplicar el procedimiento contenido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. En este tenor, es evidente que la autoridad fiscal sí cuenta con facultades para restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso, que advierta que son inexistentes exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 67

Por otro lado, se procede al estudio de los argumentos formulados por la demandante en relación a la valoración de las pruebas ofrecidas en la fiscalización tendentes a demostrar la materialidad de las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales analizados con las empresas *****, sobre este tópico la demandante argumenta en principio que:

- La autoridad fue omisa en llevar a cabo una adecuada valoración de los elementos probatorios aportados para acreditar la materialidad de las operaciones, y que, si bien justifica su actuar mediante incumplimientos de terceros, dicha situación no debe tener efectos negativos en las operaciones celebradas por el actor.
- La autoridad debió llevar a cabo la valoración de los documentos de conformidad con lo dispuesto en los artículos 210-a, 188 y 189 del código de procedimientos civiles, toda vez que los mismos tienen una valoración específica y diversa a los documentos privados.

- La resolución determinante es violatoria del artículo 140, del código federal de procedimientos civiles, ya que la autoridad concluyó subjetivamente que la firma en el contrato de prestación de servicios profesionales celebrado con un tercero, difiere de las firmas contenidas en documentos diversos, por lo que determinó que el actor no acredita la materialización de las operaciones, hecho que resulta ilegal, ya que dicha objeción no debe restar valor probatorio a las pruebas aportadas, que de haber sido valoradas integralmente por la autoridad, habría comprobado que el servicio profesional fue efectivamente materializado por el demandante.

Al respecto, tenemos que por lo que hace a que la autoridad fiscal justifica su actuar mediante incumplimientos de terceros y que debe regir en el presente caso una presunción de certeza a su favor, tal argumento resulta **infundado** toda vez que del análisis realizado a la resolución combatida, se advierte que contrario a lo manifestado por la parte actora, el acreditamiento fue rechazado, considerando la valoración de los elementos probatorios ofrecidos por el contribuyente durante el procedimiento de fiscalización, así como en la información aportada por las empresas terceras que la autoridad conoció conforme a sus facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación, consistente en recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones; así como de la consulta que realizó a los sistemas y bases de datos con los que cuenta el Servicio de Administración Tributaria y a los que tiene acceso la autoridad fiscalizadora, y que utiliza de conformidad con lo establecido en el artículo 63 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación¹; ello sólo es para robustecer la falta de materialidad de los servicios asentados en las facturas observadas, y **no así para atribuirle la situación fiscal de sus proveedores**, toda vez que la autoridad desde la primer solicitud de informes y documentos requirió a la contribuyente revisada, que explicara y demostrara la materialidad de los servicios en controversia, con independencia del estatus de cada uno de sus proveedores.

¹ Artículo 63.- Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Ahora bien, en relación al argumento de la actora en el que refiere que pese a que la autoridad centra el motivo de rechazo de deducciones en el incumplimiento de obligaciones fiscales por parte de los proveedores, ello no implica que los comprobantes fiscales no cumplan con los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, argumento que se califica como infundado, puesto que el hecho de no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que la autoridad deba reconocer la operación.

Ello es así, toda vez que si bien las facturas expedidas por los proveedores de la actora son el medio de convicción a través de los cuales la contribuyente pretende acreditar el tipo de operación que celebró para efectos fiscales, la autoridad fiscalizadora está facultada para averiguar si ese soporte documental (factura) efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución, por lo que el hecho de que el comprobante fiscal cumpla con los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que la autoridad fiscal reconozca la operación, ni mucho menos que proceda de forma automática a la deducción o acreditamiento del impuesto respectivo con base en ello, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refieren las facturas son inexistentes (por su falta de materialidad o simulación), está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que la contribuyente pretende con dichos documentos, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución.

Resulta aplicable al caso concreto la **jurisprudencia número VIII-J-1aS-52**, publicada en la revista de este Tribunal, Octava Época, Año III, No. 27, Octubre 2018, p. 103, cuyo rubro y contenido es el siguiente:

COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OBLIGA A LA AUTORIDAD A RECONOCER DE FORMA AUTOMÁTICA EL EFECTO FISCAL QUE CON ESTOS SE PRETENDE.- La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. CLXXX/2013, definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Sin embargo, la autoridad está facultada para verificar si ese soporte documental (factura) efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución. En este sentido, el que no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación,

no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la devolución solicitada con base en este, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución. En este sentido, el valor probatorio de una factura, siempre quedará sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad, quien determinará si procede el efecto fiscal que el contribuyente le atribuye.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-18/2018)

De igual forma sirve de sustento la **jurisprudencia VIII-J-SS-118**, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la revista que emite este Órgano Jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 38, septiembre 2019, página 66, cuyo rubro y texto señalan:

VIII-J-SS-118

COMPROBANTES FISCALES. LA AUTORIDAD PUEDE VÁLIDAMENTE DESCONOCER SU EFECTO FISCAL CUANDO LAS OPERACIONES AMPARADAS EN ELLOS CAREZCAN DE MATERIALIDAD.- En la tesis 1a. CLXXX/2013, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Ahora bien, no debe perderse de vista que a través de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal puede verificar si la factura emitida por un contribuyente, efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución. En este sentido, el que no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la devolución solicitada con base en este, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución. Por ello, cuestionada la operación que ampara el comprobante, atendiendo a la carga probatoria que le corresponde en el juicio contencioso administrativo, le corresponde al demandante aportar otros medios de prueba para demostrar su materialidad.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/38/2019)

Como se observa, se definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente.

Sin embargo, a consideración de esta Juzgadora, en congruencia con lo anteriormente expuesto, la autoridad está facultada para verificar si ese soporte documental (factura) efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución.

En ese sentido, el hecho de no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que la autoridad reconozca la operación, ni mucho menos que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la deducción solicitada con base en ello, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución.

Se arriba a ese criterio, porque puede darse el caso de que se esté en presencia de un comprobante fiscal que reúna todos los requisitos previstos en la normativa, pero, que amparen una operación inexistente o que se efectuó de una forma y/o montos diversos. Por tal motivo, se justifica que la existencia de un comprobante fiscal, con los requisitos formales, no implique la procedencia del efecto fiscal que se pretende realizar con él.

Sustenta la conclusión alcanzada, la tesis emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos datos y texto son los siguientes:

Época: Décima Época
Registro: 2003829
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XXI, Junio de 2013, Tomo 1
Materia(s): Administrativa
Tesis: 1a. CXCVII/2013 (10a.)
Página: 601

COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE SUS REQUISITOS RESPECTIVOS NO IMPLICA QUE EN AUTOMÁTICO PROCEDA LA DEVOLUCIÓN O ACREDITAMIENTO SOLICITADO

CON BASE EN ELLOS. El cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no constituye una exigencia para efectuar la deducción o acreditamiento, sino un requisito que debe satisfacer el comprobante per se para que, en su caso, se pueda utilizar como medio a través del cual se efectúe la deducción o acreditamiento respectivo. Por tanto, el cumplimiento de los requisitos establecidos para los comprobantes fiscales sirve para que éstos, como medios de convicción, satisfagan la finalidad consistente en dejar constancia de un acto o hecho con los efectos tributarios señalados. De distinta forma, una vez cumplidos los requisitos de los comprobantes fiscales, éstos, como medios de prueba, pueden servir para solicitar la deducción o acreditamiento correspondiente, pero sin que tal cumplimiento implique, en automático, que procederá la deducción o acreditamiento solicitado. Precisamente por ello, la diferencia existente entre el cumplimiento de los requisitos de los mencionados comprobantes y la deducción o acreditamiento para los cuales sirven, se sintetiza en que aquéllos son los medios y éstos una de las posibles consecuencias que pueden tener. Es cierto que existe una estrecha relación entre los comprobantes fiscales que cumplen los requisitos fiscales y el derecho a la deducción o al acreditamiento que se pretenda efectuar; sin embargo, ello no conlleva a que se trate de un solo aspecto, sino que existen diferencias al respecto, principalmente, de medio a fin.

Amparo directo en revisión 84/2013. Lechera Alteña, S.A. de C.V. 6 de marzo de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

De ahí que contrario a lo afirmado por la actora, el reconocimiento de la existencia de las facturas no lleva implícito el reconocimiento de las operaciones documentadas en éstas, por ello, atendiendo a la carga probatoria que le corresponde en el juicio contencioso administrativo, estaba obligada a aportar otros medios de prueba para demostrar su materialidad, lo cual no aconteció en la especie.

En continuación del estadio, respecto al argumento relativo a que la autoridad demandada fue omisa en valorar debidamente las pruebas aportadas durante la revisión practicada, ya que la autoridad debió llevar a cabo la valoración de los documentos privados de conformidad con lo dispuesto en los artículos 210-A, 188 y 189 del Código de Procedimientos Civiles, a juicio de esta Sala Juzgadora estima que los argumentos en cuestión resultan insuficientes para tildar de ilegal el rechazo de acreditamiento que nos ocupa.

Ello, toda vez que esta Sala Regional comparte la valoración realizada por la autoridad fiscalizadora respecto de los contratos y documentales exhibidas, dado que constituyen documentales privadas de fácil confección que no hacen prueba plena, y por tanto, los contratos *per se* resultan insuficientes para acreditar la materialidad de las operaciones observadas, tal y como lo afirma la autoridad demandada.

Se sostiene lo anterior, pues la documentales en análisis constituyen **documentos de carácter privado**, entiéndanse por dicho término según la doctrina como: *aquel que es extendido por particulares sin la intervención de un funcionario público o de persona autorizada para ejercer la fe pública*.

Así también los artículos 129 y 133 el Código Federal de Procedimientos Civiles lo definen de la siguiente manera:

CAPITULO III DOCUMENTOS PÚBLICOS PRIVADOS

"Artículo 129.- Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

(...)

"Artículo 133. - Son documentos privados los que no reúnen las condiciones previstas por el artículo 129.

De lo artículos anteriormente transcritos se desprende que un documento privado es: aquel que cuya formación no está encomendada por la Ley dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, o no esta expedido por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

En esa virtud, los documentos en cuestión, **al ser documentales privadas no tienen valor probatorio pleno, ya que fueron extendidos por particulares sin la intervención de un funcionario público o de persona autorizada para ejercer la fe pública.**

En esa línea de estudio, esta Juzgadora considera que los mismos no son prueba suficiente para acreditar la pretensión de la actora, puesto que estos no **otorgan certeza jurídica sobre su contenido**, ya que fácilmente pueden ser elaborados, por lo que **no se tiene certeza de la naturaleza y alcance de las operaciones aludidas en dichas probanzas presuntamente concertadas y realizadas.**

Pues éstas por si solas y dadas su naturaleza **no son susceptibles de producir convicción plena sobre la veracidad de su contenido por la facilidad con la que se puede confeccionar,** ya que **NO fueron perfeccionadas con algún medio de prueba idóneo con el cual se acreditará la naturaleza de la operación.**

Asimismo, las probanzas de marras al ser unos documentos privados, solo hacen prueba entre particulares, pero no comprueba su contenido ante terceros, pues para que puedan tener valor probatorio ante esta Juzgadora **requieren estar relacionada con algún otro medio de prueba que demuestre fehacientemente su contenido** o haber sido extendidas con la intervención de un funcionario público o de persona autorizada para ejercer la fe pública, **casos que en la especie no acontecieron.**

Lo anterior es así, toda vez que si bien es cierto la accionante de nulidad exhibió en la instancia administrativa diversas documentales donde obra el código fuente del software que la demandante argumenta haber creado como prestación de servicio a las empresas terceras y el manual relativo, con las que pretende acreditar la materialidad de las operaciones efectuadas con los proveedores, este Cuerpo Colegiado considera que aún y cuando son reconocidos como medios de prueba², ello no implica que su sola exhibición corrobore las circunstancias de modo, tiempo y lugar de los servicios proporcionados por los proveedores.

Ello, dado que a juicio de esta Sala Regional, para arrojar plena convicción de su contenido, era necesario que contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, tal y como lo dispone el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, el cual establece a la letra lo siguiente:

² ARTICULO 93.- La ley reconoce como medios de prueba:

VII.- Las fotografías, escritos y notas taquigráficas, y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia; y

“ARTÍCULO 217.- El valor de las pruebas fotográficas, taquigráficas y de otras cualesquiera aportadas por los descubrimientos de la ciencia, quedará al prudente arbitrio judicial.

Las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie, **deberán contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, para que constituyan prueba plena.** En cualquier otro caso, su valor probatorio queda al prudente arbitrio judicial.”

En ese sentido, tenemos que, si bien la parte actora exhibió copia certificada de los contratos de prestación de servicios, la fecha en que se presentaron ante el fedatario público es posterior a la supuesta ejecución del servicio realizado, es decir, la certificación en cuestión fue realizada en fecha 09 de noviembre de 2022 por el Lic. Carlos Ontiveros Romo, titular de la notaría pública número 03, por lo que si el ejercicio fiscal revisado es el de 2016, es claro que tal certificación no puede tener efectos retroactivos, esto conforme a lo señalado en la Jurisprudencia siguiente:

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

DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE. La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. **Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes;** sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

Contradicción de tesis 203/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo del Tercer Circuito, Segundo del Cuarto Circuito y Tercero, Quinto y Sexto del Tercer Circuito, todos en Materia

Administrativa. 23 de octubre de 2019. Cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis y criterios contendientes:

Tesis III.6o.A.4 A (10a.), de título y subtítulo: "FECHA CIERTA. NO ES UN REQUISITO EXIGIBLE RESPECTO DE LA DOCUMENTACIÓN QUE SE PRESENTA A LA AUTORIDAD FISCAL EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y QUE CONSTITUYE PARTE DE LA QUE EL CONTRIBUYENTE SE ENCUENTRA OBLIGADO A LLEVAR.", aprobada por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 12 de enero de 2018 a las 10:13 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 50, Tomo IV, enero de 2018, página 2164; y,

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, al resolver el amparo directo 305/2017, el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 159/2017, el sustentado por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 396/2018, y el diverso sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, al resolver el amparo directo 184/2014.

Tesis de jurisprudencia 161/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de noviembre de dos mil diecinueve.

Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Por tanto, no puede dársele la valoración con plenos efectos probatorios de forma retroactiva a los documentos certificados con posterioridad que la demandante pretende, de ahí lo infundado de su argumento por lo que respecta a tales medios de prueba.

Por lo que, esta Juzgadora advierte que dichos documentos no contienen datos que den certeza de la realización de la operación que pretenden amparar; y por tanto, al haber sido celebradas entre particulares **no pueden hacer prueba plena ante este órgano jurisdiccional al ser fácilmente manipulable**; lo anterior de

conformidad con el artículo 197 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación, el cual es del tenor siguiente:

CAPITULO IX VALUACIÓN DE LA PRUEBA.

"Artículo 197.- El tribunal goza de la más amplia libertad para hacer el análisis de las pruebas rendidas; para determinar el valor de las mismas, unas enfrente de las otras, y para fijar el resultado final de dicha valuación contradictoria; a no ser que la ley fije las reglas para hacer esta valuación, observando, sin embargo, respecto de cada especie de prueba, lo dispuesto en este capítulo."

De lo anteriormente transcrito se desprende que el Tribunal tiene la más amplia libertad para analizar las pruebas rendidas, unas enfrente de las otras, para determinar el valor de las mismas y para fijar el resultado de dicha valuación.

Sin embargo, del análisis realizado a las probanzas ofrecidas por la accionante de nulidad, se advierte que no existen elementos que puedan vincularse entre sí, a efecto de concretar una prueba fehaciente de la existencia de las operaciones realizadas con los proveedores.

Por otro lado, respecto de la pericial en materia de ingeniería de sistemas electrónicos y computacionales ofrecida por la enjuiciante, se tuvo por admitida en el auto admisorio de demanda y se le otorgó el derecho a la autoridad demandada de designar a perito propio, así como a adicionar el cuestionario propuesto por el oferente, esto en términos de lo dispuesto por el artículo 43, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, luego, seguidos los trámites necesarios para el desahogo de dichas periciales, una vez que fueran presentados en tiempo y ratificados, al ser contradictorios entre sí, esta Sala designó perito tercero contable a efecto de rendir el dictamen correspondiente.

Tocante a la prueba pericial ofrecida, esta Sala estima pertinente establecer las reglas para su valoración, las cuales se contienen en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Código Federal de Procedimientos Civiles y los criterios del Poder Judicial de la Federación, las cuales son:

- ✓ La prueba pericial deberá valorarse con la prudente apreciación de la Sala, es decir, **queda sujeta a la sana crítica**: reglas científicas, lógicas y a las máximas de la experiencia.
- ✓ Los dictámenes no pueden referirse a cuestiones de hecho o derecho que corresponden valorar exclusivamente al Juzgador, pues **dicho medio de prueba debe limitarse a los aspectos de la**

ciencia, arte o técnica de que se trate.

✓ Los **dictámenes tendrán eficacia probatoria** únicamente **si están fundamentados**, es decir, si explican y justifican sus conclusiones, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas.

✓ El **dictamen debe limitarse al cuestionario**, así como al ámbito de las preguntas, razón por la cual no deberá considerarse ninguna cuestión que desborde la prueba pericial.

✓ La **eficacia** probatoria de los dictámenes **no está condicionada por el número de respuestas coincidentes**, sino por la explicación y justificación de los mismos que causen plena convicción al Juzgador, **en el contexto de la sana crítica**.

✓ 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**, es decir, su función no es señalar los errores o aciertos de los dictámenes, **ni indicar que perito tiene la razón**.

✓ **No es válido resolver sólo con la transcripción y valoración del dictamen del perito tercero**, pues **deben confrontarse las respuestas de los tres peritos, y razonar por qué alguna o ninguna de sus respuestas crean o no convicción**.

Al efecto, los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles y su exposición de motivos señalan:

ARTÍCULO 143.- La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.

ARTICULO 144.- Los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre que ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado.

Capítulo IV.

Prueba pericial.

Si la naturaleza de un negocio exige el conocimiento de cuestiones de orden técnico, es evidente que las partes y el tribunal mismo pueden no tener los requeridos para apreciar concienzudamente el caso. Se impone, entonces, la necesidad de ocurrir al auxilio de personas ilustradas en la

especialidad de que se trate preferentemente de aquéllas que han hecho estudios regulares, y han obtenido título profesional que constate su aptitud en la rama a que se dedican; pero, como puede acontecer que no esté reglamentada la profesión, o, estándolo, no hubiere peritos en el lugar, es indispensable ocurrir a prácticas que posean los conocimientos requeridos. Es éste el sentido y alcance de los artículos 143 y 144.

[...]

La finalidad principal del peritaje es la de que el tribunal pueda, con su auxilio, compenetrarse de los problemas de orden técnico que surjan para la decisión del pleito. Es,

consiguientemente, el órgano jurisdiccional, el capacitado para juzgar de cuándo es conveniente su presencia en la práctica de los actos periciales, para lograr la necesaria ilustración; pero también las partes pueden tener especial empeño en que concurra a esos actos, sin que sea posible fijar una pauta para decidir de esa conveniencia, por la inabarcable multiplicidad de problemas científicos y técnicos que ofrece la vida civilizada; por esto, el artículo 148 deja la intervención judicial, en tales casos, al prudente arbitrio del tribunal y a la voluntad de las partes, y da facultad, a los jueces, para pedir que los peritos practiquen las diligencias que juzguen oportunas, y les den las explicaciones que pidan. Puede suceder que la misma naturaleza del reconocimiento no permita la intervención de personas diversas de los peritos; tampoco sobre esto es posible establecer normas, y, por ello, sólo la discreción del tribunal puede decidir en cada caso. Cuando se acuerde la asistencia del tribunal a las diligencias, es patente la necesidad de señalar el lugar y la hora en que han de tener lugar, y así lo dispone el primer párrafo del artículo 148; en caso contrario, no hay razón para imponer a los peritos, la oportunidad de realizar su trabajo, sino sólo el plazo dentro del cual deben presentar su estudio, como así lo dispone el segundo párrafo del precepto en cuestión.

[...]

(Énfasis añadido)

Por su parte, **Michele Taruffo** en *La prueba*, España, Marcial Pons, 2009, p. 93, plantea lo siguiente:

“[...]

74. Las pruebas periciales en el civil */aw*. En los sistemas de civil law, el perito o experto no es un testigo y las pruebas periciales no tienen nada en común con las pruebas testificales. La figura del perito se distingue claramente de la figura del testigo. El testigo ofrece al tribunal su propio conocimiento personal de hechos relevantes específicos, mientras que el perito ofrece al tribunal datos e información científica o técnica general que éste necesita para valorar los hechos objeto de litigio. Ahora bien, el perito también puede expresar sus opiniones y evaluaciones de hechos específicos, o tomar conocimiento personal de algunos hechos o determinar, además, algunos hechos relevantes. Ello no obsta para que la principal función del experto sea ofrecer al tribunal conocimiento especializado que éste usará para su veredicto final sobre los hechos en disputa.

Desde este punto de vista, el principio más importante es que el perito tiene que ser neutral. El perito es un ayudante del tribunal cuya función

consiste justamente en brindarle la información especializada que necesita, en términos objetivos, independientes e imparciales. En consecuencia, es asunto del tribunal elegir al experto y existen disposiciones específicas que tienen por objeto garantizar su neutralidad y fiabilidad. La tarea del perito puede incluir varias actividades: puede ofrecer al tribunal principios o información abstractos o también una evaluación de hechos específicos del caso. El experto puede incluso cooperar con el tribunal para determinar algunos hechos cuando a éste no le es posible establecerlos por sí solo.[...]"

De la opinión anteriormente expuesta, se advierte que el perito es una figura que ofrece al Tribunal información científica o técnica que éste requiere para valorar los hechos objeto del juicio; sin embargo, la valoración de su dictamen, acorde con lo establecido en **los artículos 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 143, 197 y 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, queda a la prudente apreciación de la Sala.**

Así, la "**prudente apreciación**" no implica arbitrariedad, pues la valoración, a través de la libre convicción está sujeta a la **sana crítica**, es decir, a las **reglas científicas, lógicas y las máximas de la experiencia**.

Lo expuesto tiene sustento, por analogía, en la jurisprudencia **I.3o.C. J/33**, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, cuyo texto es el siguiente:

"PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA. SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. **Las pruebas legales** son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las **pruebas de libre convicción** son las que se fundan en la **sana crítica**, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las **reglas de la lógica** con las **reglas de la experiencia del Juez**, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el

artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la **sana crítica** consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las **máximas de experiencia** contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La **sana crítica es**, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. **Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad.** Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar

sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. **Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógicas tesis equivocadas.** Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.”

(*Énfasis añadido)

Bajo este orden de ideas, al momento de la valoración de los dictámenes, en una prueba pericial, también debe considerarse que no pueden referirse a cuestiones de hecho o derecho que corresponden valorar exclusivamente al Juzgador, pues **dicho medio de prueba, debe limitarse a los aspectos de la ciencia, arte o técnica de que se trate.**

Corrobora tal aserto, la tesis sin número, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo texto es el siguiente:

“PRUEBA PERICIAL, APRECIACION DE LA. Si no se promueve la prueba pericial con objeto de auxiliar en algún punto relativo a una ciencia o arte, **sino que dicha prueba versa sobre puntos de hecho y de derecho,** cuya existencia y aplicación tocaba al sentenciador dejar establecidos en el fallo, las **consideraciones que haga el Magistrado para desestimar el dictamen rendido,** no son violatorias de los artículos 344 y 346 del Código Federal de Procedimientos Civiles, si la calificación que hizo de los dictámenes rendidos, se sujetó a la naturaleza de la prueba pericial, y el Magistrado no modificó los términos de la cuestión que le fue propuesta, en el agravio relativo, sino que se ciñó a lo resuelto en primera instancia y a la impugnación formulada en su contra por la parte apelante.”

(*Énfasis añadido)

Igualmente, refuerza lo dicho, por identidad de razón, el criterio contenido en el precedente **VI-P-SS-496**, emitido por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo texto es el siguiente:

"PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE. NO ES IDÓNEA PARA DEMOSTRAR EL ALCANCE DEL TEXTO DE LA LEY.- Lo anterior obedece a la naturaleza de las pruebas periciales, pues éstas deben versar sobre cuestiones eminentemente técnicas. En el caso de una prueba pericial contable, esta debe referirse a la técnica que sistemática y estructuralmente produce información cuantitativa expresada en unidades monetarias, sobre las situaciones económicas identificables y cuantificables que realiza una entidad, lo cual se logra a través de un proceso de captación de las operaciones que midan, clasifiquen, registren y resuman con claridad, tales aseveraciones a fin de producir información. Por otra parte, corresponde al juzgador conocer el derecho y aplicarlo atendiendo al texto e interpretación de la ley y de las normas a la situación concreta del caso. En consecuencia, la prueba pericial en materia contable no constituye el medio probatorio idóneo para acreditar o sustentar el alcance de una norma jurídica, pues esto último no corresponde a las cuestiones técnicas contables y en esa razón las respuestas del perito en materia contable enfocadas a ese fin resultarán inatendibles."

Por otra parte, **los dictámenes tendrán únicamente eficacia probatoria si los mismos están fundamentados**, es decir, si explican y justifican sus conclusiones, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas, al cual no debe darse eficacia probatoria.

Igualmente, es aplicable la tesis sin número, emitida por el entonces Tribunal Colegiado del Vigésimo Circuito, cuyo texto es el siguiente:

"DICTAMEN PERICIAL QUE OMITE PROPORCIONAR LOS DATOS Y FUNDAMENTOS QUE SUSTENTAN LA CONCLUSION DEL PERITO. CARECE DE VALOR PROBATORIO. Si bien es cierto que corresponde a los peritos interpretar aspectos del debate respecto de los cuales el órgano jurisdiccional no tiene los conocimientos técnicos o científicos suficientes para resolverlos atendiendo solamente a su cultura general; también es cierto que cuando el perito no expresa las razones debidas y fundadas que sustentan su opinión deja de cumplir con su cometido de auxiliar al juzgador en la percepción e inteligencia de los hechos que se investigan, porque omite aportar datos que permiten deducir consecuencias que conduzcan al conocimiento de la verdad que se busca y, en consecuencia, la decisión del tribunal de alzada de negarle valor probatorio resulta conforme a derecho porque con tal proceder hace uso del arbitrio que la ley le concede para apreciar la prueba de que se trata."

(Énfasis añadido)

Por añadidura, **la eficacia probatoria de los dictámenes no está condicionada por el número de respuestas coincidentes, sino por la**

fundamentación, explicación y justificación de los mismos que causen plena convicción al Juzgador, en el contexto de la sana crítica apuntada con antelación.

En conclusión, la peritación es una actividad procesal desarrollada en virtud del ofrecimiento de los contendientes y encargo judicial, por personas distintas a las partes del proceso, especialmente calificadas por sus conocimientos técnicos, artísticos o científicos, mediante la cual se suministran argumentos o razones respecto de ciertos hechos cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y su función tiene un doble aspecto:

- I. Verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común de la gente, sus causas y sus efectos; y,
- II. Suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos para formar la convicción del órgano jurisdiccional sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente, en otras palabras, la función del perito se limita a servir de guía al juzgador y facilitarle los conocimientos técnicos de que carece.

Ahora bien, como el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevé un sistema de libre valoración para la prueba pericial, es decir, **la opinión emitida en un dictamen no vincula necesariamente al juez ni lo obliga a darle un valor probatorio del que carece**, porque finalmente es a él a quien, como perito de peritos y de acuerdo con su libre arbitrio, corresponde ponderar en su justo alcance, la eficacia de los medios probatorios; en otras palabras, **es el juez quien decide si escoge o no las conclusiones contenidas en los peritajes o si en todo caso**, las asume parcialmente o las adminicula con otros elementos de prueba, con base a un análisis de sus fundamentos y conclusiones y al tenor de los principios elementales de orden lógico, de congruencia, consistencia, no contradicción y verosimilitud, que debe observar al exponer los razonamientos que soporten su decisión y el margen de subjetividad del juzgador; es en esas condiciones, que **el desahogo de una pericial, no implica su forzosa vinculación para resolver la controversia**, pues conforme al arbitrio del juzgador, **puede ser que ninguno de los dictámenes sea suficientemente sustentable para crear convicción en él** y entonces, será éste, quien de acuerdo con sus facultades, deba decidir la situación jurídica que se le

plantea, aun cuando su determinación no encuentre sustento en los peritajes que obren en autos.

En tal virtud, a fin de resolver las cuestiones efectivamente planteadas resulta procedente traer a análisis los dictámenes de los peritos de las partes, así como el perito tercero designado por esta Sala, los cuales son del tenor literal siguientes:

1. ¿EN QUE LENGUAJE FUE DESARROLLADO EL SOFTWARE O PROGRAMA DENOMINADO BALANCED SCORECARD CREADO PARA LA SOCIEDAD MERCANTIL DENOMINADA "MELL SOTELO CONSULTING" S.C.?

Respuesta del Perito de la parte actora:

El software ha sido desarrollado con las siguientes tecnologías:

ASPX .NET Web Forms

Microsoft Internet Information Services (IIS) como Servidor Web

HTML

JavaScript
o JQuery

CSS u Hojas de
o Bootstrap

Microsoft SqlServer (Base de Datos)

Respuesta del Perito de la autoridad:

De acuerdo con la información exhibida por la parte actora, que contiene el código fuente y la información acerca de las tecnologías utilizadas respecto al software o programa denominado BALANCED SCORECARD creado para la sociedad mercantil denominada "**** *****" ***, son varios los lenguajes de programación en que fue desarrollado, como se ilustra a continuación:

Las tecnologías utilizadas son:

CSS: Las hojas de estilo en cascada (CSS) permiten crear páginas web atractivas. Definir colores, tipo de letras, distribución de los elementos dentro de la página web, en otras palabras, permite hacer las páginas web más bonitas y presentables. Funciona de la mano con lenguaje HTML.

HTML: El lenguaje de Marcado de Hipertexto (HTML) es el código que se utiliza para estructurar y desplegar una página web y sus contenidos. Es decir, con este lenguaje se van creando los elementos de la página web. Como cajas de texto, botones, menús, etc.

BACK END

Es el código que gestiona la lógica de la aplicación, las validaciones, el procesamiento de la información y su interacción con el almacenamiento de información.

.NET: es una plataforma para desarrolladores de código abierto, multiplataforma y gratuita para crear muchos tipos de aplicaciones

diferentes. Con .NET, puede usar varios lenguajes, editores y bibliotecas para crear aplicaciones web, móviles, de escritorio, juegos, IoT, etc.

Visual Basic: El código está desarrollado principalmente en Visual Basic .NET, remonta su historia desde el año de 1991, cuando fue creado por Alan Cooper para Microsoft. Y evolucionado hasta la actualidad, Visual Basic es un lenguaje para desarrollar Aplicaciones, de código abierto. Que contiene en su composición, Palabras Clave, Ambitos, Constantes, Tipos de datos, etc. Es un lenguaje de dominio mundial, donde cualquier programador en cualquier país puede conocer y utilizar el dicho lenguaje para desarrollo de aplicaciones Web y de Escritorio, entre otros.

BASES DE DATOS

Es el Motor de almacenamiento de la información. Para este proyecto se utiliza:

SQL Server 2016 Express Edition: sirve para almacenar y relacionar la información del sistema. Sirve como repositorio de la información. Desarrollado por Microsoft. Presenta una alta compatibilidad con las herramientas y lenguajes desarrollados por la misma empresa. Es por eso que se utiliza en este proyecto, debido a su facilidad y confiabilidad. La versión Express Edition está dirigida a fabricantes de software independientes para aplicaciones que no requieran una alta demanda de datos o de almacenamiento.

Respuesta del Perito Tercero:

Al llevar a cabo el análisis y revisión del código fuente contenido tanto en la documentación impresa, como en los archivos electrónicos proporcionados, se pueden localizar diferentes tipos de archivos y múltiples directorios (Figura 1), algunos de ellos son archivos fuente con código de programación ASP (Active Server Pages) los cuales son una tecnología creada por Microsoft para la generación de sitios web dinámicos, estos archivos tiene una extensión ".aspx" (Figura 2).

Mediante el lenguaje de programación ASP, el desarrollador del sitio web puede utilizar otro lenguaje llamado Visual Basic para que los sitios web cuenten con diversas funciones dinámicas, estos archivos tienen una extensión "vb" (Figura 3). Como parte de los componentes del sistema también es posible encontrar otros tipos de archivos (".conf", ".json", ".html", ".jpg", ".dll", etc.).

Por lo anterior se entiende que el programa denominado Balanced Score Card fue desarrollado en el lenguaje de programación ASP.NET con Visual Basic.

2. **¿EL SOFTWARE O PROGRAMA DENOMINADO BALANCED SCORECARD CREADO Y DESARROLLADO PARA LA SOCIEDAD "*****" PUEDE SER TRADUCIDO AL IDIOMA ESPAÑOL, PARA SER LEÍDO COMO UN TEXTO?**

Respuesta del Perito de la parte actora:

NO, el software o programa denominado Balanced Scorecard creado y desarrollado para la sociedad "***** ***** ***** *****" no puede ser traducido al idioma español para ser leído como un texto.

Los lenguajes de Programación y tecnologías utilizados en el desarrollo del software citado, tienen su origen en Estados Unidos de América, al igual que la mayoría de las tecnologías disponibles para el desarrollo de sitios web, aplicaciones móviles entre otros, de ahí que es normal encontrar términos en idioma inglés, sin que eso implique que se trate del idioma inglés puro o nativo, solo se trata de una representación para facilitar la entrada y salida de información, es decir interactuar con el sistema mismo.

De acuerdo con la propia definición de la Real Academia Española, esta es la definición del término idioma es la siguiente:

idioma SIN ANI

Del lat. tardío idioma 'peculiaridad de estilo', lenguaje propio de un autor', y este del gr. *lóto~o* idioma, der. de *lóto~* idios 'privado, particular, propio'.

m. Lengua de un pueblo o nación, o común a varios.

SIN.: lengua, lenguaje.

2.m. Modo particular de hablar de algunos o en algunas ocasiones. En idioma de la corte. En idioma palacio.

SIN.: habla, jerga, argot, expresión.

Un idioma es la lengua de una nación o pueblo y es la que la mayoría de sus habitantes utiliza para comunicarse entre sí y por ende les caracteriza. Puede ser tanto oral como escrito y suele regirse por una serie de normas gramaticales que garantiza la comunicación entre las personas que lo usan, dicho esto, es claro que un lenguaje de programación no cumple al menos con las siguientes características para ser considerado un idioma:

a) Es la lengua de una nación o pueblo y es la que la mayoría de sus habitantes utiliza para comunicarse entre sí y por ende les caracteriza. Un lenguaje de programación está limitado a personal de carácter técnico con conocimientos altamente especializados en la materia.

b) Se rige por una serie de normas gramaticales. Un lenguaje de programación NO se rige por normas gramaticales, sino por una serie de parámetros y sintaxis muy específicas para cada lenguaje.

La traducción al español del código no se puede realizar por las siguientes razones:

Las palabras reservadas del lenguaje son aquellas que son interpretados como comandos o instrucciones, y su definición puede estar o no en idioma inglés, si se tradujeran o cambiaran, el compilador, no las identificaría como código, si no como texto o sencillamente se generaría un error, dado que no se tiene manera de interpretarlas.

b) La programación son una serie de instrucciones agrupadas con cierta estructura, muchas veces utilizando vocablos inexistentes, acrónimos y/o abreviaciones.

Ejemplo:

_istUsr.- indica que es una lista de objetos del tipo usuario. Esta instrucción como muchas otras no refiere a ningún término en idioma Inglés.

c) La programación no es LINEAL, es decir, las herramientas de desarrollo ayudan a enlazar los diferentes componentes de la programación tienen:

I. Clases

II. Objetos

III. Propiedades

Ile la pena mencionar que generalmente el código es acompañado de comentarios para ser comprendido por quienes lo quieren editar, adicionar o mejorar en un futuro.

Además, se anexa un documento que contiene el código fuente, en el cual se ha hecho lo posible pro traducir la mayoría de los vocablos y expresiones en inglés para hacerlo lo más legible posible en el idioma español.

i. Asale, R.-. (s. f.). Idioma | Diccionario de la Lengua Española. «Diccionario de la lengua española» - Edición del Tricentenario. <https://dle.rae.es/idioma>

ii. Romero, A. (2023, 2 octubre). Dialecto, lengua e idioma: Conoce sus diferencias. La concordia.
<https://www.universidadlaconcordia.edu.mx/blog/index.php/lengua-idiomafr-~text=E%20la%20lengua%20de%20una.las%20personas%20que%20lo%20usan>.

Respuesta del Perito de la autoridad:

El software o programa denominado BALANCED SCORECARD puede ser traducido al idioma español para ser leído como un texto, siempre y cuando el desarrollador del software haya incluido la opción de traducción o localización en su diseño. La capacidad de traducción de un software depende de que se proporcionen los archivos con los recursos y configuraciones necesarias para admitir múltiples idiomas, que para el caso que nos ocupa, dentro de la información exhibida por la parte actora no se puede visualizar alguna opción de traducción para que la interfaz y el texto del programa aparezcan en el idioma español.

En el caso específico de BALANCED SCORECARD o cualquier otro software, si la opción de traducción estuviera disponible, generalmente se podría seleccionar distintos idiomas, incluido el español, para que la interfaz y el texto del programa aparezcan en el idioma deseado.

Respuesta del Perito Tercero:

En la carpeta Disco Instaladores\for dvd\ del sistema Balanced Scorecard (Figura 4) se puede consultar el archivo Manual de instalacion.pdf en donde se documenta el proceso para llevar a cabo la instalación de los diferentes requerimientos para poder instalar el sistema Balanced Scorecard (Figura 5).

Nombre Tamaño	Fecha de modificación	Tipo
*****	***** **.* **	***** **

** ***** **	***** **.* **	***** **

***** ** *****	***** **.* **	*****
***** *****	***** **	
***** ** *****	***** **.* **	*****
***** *****	***** **	

***** _ _ ***** ***** **.* ***** *****
***** **
***** ***** **.* ***** *****
636.241 KB

Figura 4. Contenido de la carpeta Disco Instaladores\for dvd\ con programas, manuales y código fuente de sistema *****

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

Como se mencionó en la respuesta de la pregunta anterior y como se observa en las Figuras 2 y 3, el texto contenido en los archivos del programa fuente del sistema Balanced Scorecard se encuentra en lenguaje de programación ASP y VB el cual no puede ser traducido al español ya que, si se modifica el texto de este programa fuente, la computadora no podría realizar el proceso para mostrar la página de Internet del sistema Balanced Scorecard de forma correcta. Por otra parte, como se puede observar en las Figuras 6, 7 y 8, al ingresar al sistema Balanced Scorecard mediante un navegador de Internet se observa que el sistema muestra los textos en español.

...

Para ingresar al sistema se utilizó el correo electrónico y la contraseña contenidos en la página 20 del Manual de Instalación y puesta a punto del sistema.

3. **¿LA PERSONA QUE CUENTA CON ESTUDIOS Y TITULO PROFESIONAL DE INGENIERIA INDUSTRIAL Y DE SISTEMAS ESTA CAPACITADA PROFESIONALMENTE PARA CREAR Y DESARROLLAR UN SOFTWARE O PROGRAMA COMO EL CONTRATADO POR LA SOCIEDAD DENOMINADA "*****.?"**

Respuesta del Perito de la parte actora:

Sí, un Ingeniero Industrial y de Sistemas puede desarrollar software. En el ámbito de la ingeniería de sistemas, los profesionales a menudo adquieren habilidades en el desarrollo de software como parte integral de su formación.

Las habilidades específicas en desarrollo de software que un Ingeniero Industrial y de Sistemas puede poseer incluyen:

Programación: Aprender a programar es esencial para el desarrollo de software. Pueden tener conocimientos en lenguajes de programación como Java, Python, C++, entre otros.

Diseño de Sistemas: Los ingenieros industriales y de sistemas tienen experiencia en el diseño de sistemas complejos. Esta habilidad es valiosa al diseñar arquitecturas de software eficientes y escalables.

Gestión de Proyectos: La gestión de proyectos es una parte crucial del desarrollo de software. Los ingenieros industriales y de sistemas pueden aplicar sus habilidades de gestión para planificar y ejecutar proyectos de software de manera efectiva.

Ingeniería de Requisitos: La capacidad de comprender y gestionar los requisitos del cliente es esencial en el desarrollo de software. Los ingenieros industriales y de sistemas pueden tener experiencia en identificar y documentar requisitos de manera efectiva.

Integración de Sistemas: Dado que están familiarizados con la integración de hardware y software en sistemas más amplios, pueden aplicar este conocimiento en el desarrollo de software que se integre sin problemas con otros componentes del sistema.

Aunque los ingenieros industriales y de sistemas pueden desarrollar software, es importante destacar que la profundidad de sus conocimientos en programación y desarrollo de software puede variar. En entornos donde se requiera especialización en desarrollo de software puro, es posible que se beneficien de trabajar en colaboración con ingenieros de software especializados para garantizar soluciones robustas y eficientes.

Un ingeniero industrial y de sistemas es un profesional con conocimientos en dos áreas principales: Ingeniería industrial e ingeniería de sistemas. Estas disciplinas se centran en optimizar procesos, mejorar la eficiencia y gestionar recursos en organizaciones para lograr un rendimiento óptimo. A continuación, se describen brevemente ambas áreas:

1. Ingeniería Industrial:

- Objetivo: La ingeniería industrial se enfoca en mejorar la eficiencia y la productividad en sistemas y procesos.
- Áreas de trabajo: Los ingenieros industriales trabajan en una variedad de entornos, incluyendo la manufactura, logística, salud, servicios y más.
- Funciones comunes: Optimización de cadenas de suministro, diseño de procesos de producción, gestión de calidad, mejora continua, análisis de costos y tiempos, entre otros.

2. Ingeniería de Sistemas:

- Objetivo: La ingeniería de sistemas se centra en diseñar, analizar e implementar sistemas complejos, integrando hardware y software para cumplir con objetivos específicos.
- Áreas de trabajo: Los ingenieros de sistemas trabajan en el desarrollo de sistemas en campos como la informática, electrónica, telecomunicaciones, entre otros.
- Funciones comunes: Diseño de arquitecturas de sistemas, gestión de requisitos, integración de hardware y software, pruebas de sistemas, y aseguramiento de la calidad.

Un ingeniero industrial y de sistemas combina habilidades de ambas disciplinas para abordar problemas complejos en organizaciones y sistemas. Puede estar involucrado en la mejora de procesos de producción, implementación de sistemas tecnológicos, optimización de cadenas de suministro y gestión de recursos humanos, entre otras funciones.

Este tipo de ingeniero tiene un enfoque integral y busca soluciones que involucren tanto la eficiencia operativa como la integración de tecnologías para lograr resultados óptimos en el rendimiento de una organización o sistema.

Referencias:

I. Tecnológico de Monterrey. (s. f.). Ingeniería Industrial y de Sistemas / B.S. in Industrial Engineering with Minor in Systems Engineering (BIE). https://tec.mx/es/innovacion-y-transformacion/ingeniero-industrial-y-de-sistemas#:~:text=Como%20Ingeniero%20Industrial%20y%20de_para%20tomar%20las%20mejores%20decisiones

Respuesta del Perito de la autoridad:

En lo que respecta a la persona con estudios y título profesional de ingeniería de sistemas, que es la materia que nos ocupa, la respuesta es Sí, está capacitada profesionalmente para crear y desarrollar software o programas.

Algunas de las habilidades y conocimientos que una persona con este perfil profesional podría tener y que son relevantes para el desarrollo de software son:

Conocimientos en programación

Gestión de proyectos

Conocimientos en ingeniería de software

Análisis de sistemas

Respecto a la persona que cuenta con estudios y título profesional de ingeniería industrial, sale de la materia del presente dictamen, por lo que no es viable pronunciarse al respecto.

Respuesta del Perito Tercero:

Al llevar a cabo la revisión del código fuente, Manual de Instalación y puesta a punto del sistema Balanced Scorecard, así como de los demás elementos necesarios para instalar y poner a punto el sistema, se puede decir que una persona con un título profesional de ingeniería industrial y de sistemas con conocimientos de lenguajes de programación ASP y VB, paradigmas de programación, manejo de bases de datos y configuración de IIS sí está capacitada profesionalmente para crear y desarrollar un software o programa como el contratado por la sociedad ***** "****" *****
*****"****" *****

4. ¿UN CONTADOR PUBLICO O UN LICENCIADO EN DERECHO TIENEN LA CAPACIDAD PARA EMITIR UN DICTAMEN PERICIAL PROFESIONAL HACERCA DE LA CREACION, DESARROLLO Y FUNCIONAMIENTO DEL SOFTWARE O PROGRAMA REALIZADO PARA "** *****" *****
*****?**

Respuesta del Perito de la parte actora:

NO, un Contador Público o un Licenciado en Derecho no tienen la capacidad para emitir un dictamen pericial profesional acerca de la creación, desarrollo y funcionamiento del software o programa realizado para "**** *****
*****" denominado Balanced Scorecard.
La capacidad para emitir un dictamen pericial profesional sobre la creación, desarrollo y funcionamiento del software se asocia estrechamente con profesionales en el ámbito de la informática, ingeniería de software o tecnologías de la información y Electrónica. Tanto un Contador Público como un Licenciado en Derecho pueden tener conocimientos específicos en sus respectivas áreas, pero lo más probable es que les falte la experiencia técnica y especializada necesaria para evaluar adecuadamente aspectos relacionados con el software.

1. Contador Público:

- Los Contadores Públicos suelen estar especializados en temas financieros, contables y fiscales.
- Pueden estar capacitados para evaluar aspectos contables y financieros asociados con proyectos de software, como el monto, los costos asociados y los aspectos fiscales, sin embargo, no cuentan con la experiencia y conocimientos técnicos para evaluar la creación y el desarrollo del software desde un punto de vista estrictamente técnico.

2. Licenciado en Derecho:

- Los Licenciados en Derecho se especializan en leyes y regulaciones legales.
- Pueden estar capacitados para abordar cuestiones legales asociadas con la propiedad intelectual, contratos de software y otros aspectos legales relacionados con el software.
- Al igual que los Contadores Públicos, es probable que carezcan de la experiencia técnica para evaluar el desarrollo del software desde una perspectiva técnica.

Para emitir un dictamen pericial sobre software, es necesario contar con profesionales en informática, ingeniería de software o tecnologías de la información. Estos expertos pueden evaluar la arquitectura del software, el código fuente, la seguridad y otros aspectos técnicos que son fundamentales para comprender la creación y el funcionamiento del software.

En situaciones legales que involucren software, se requiere la colaboración entre profesionales técnicos y legales para proporcionar una evaluación completa y precisa. En casos complejos, se puede formar un equipo interdisciplinario para abordar tanto los aspectos técnicos como los legales relacionados con el software.

Referencias:

- Oferta académica UNAM | Derecho. (s. f.).
<http://www.ofertaaacademica.unam.mx/carreras/1/derecho#:~:text=El%20egresado%20comprende%20v%20resuelve,bien%20com%C3%BAn%20v%20paz%20social.>
- Contaduría | Oferta académica | UNAM. (s. f.).
<http://oferta.unam.mx/contaduria.html>

Respuesta del Perito de la autoridad:

No se puede realizar un pronunciamiento alguno sobre si un contador público o un licenciado en derecho podrían tener la capacidad para emitir un dictamen pericial profesional sobre la creación, desarrollo y funcionamiento del software o programa llamado "BALANCED SCORECARD" realizado para "**** * * * * *"; ya que esto no es materia de informática, sin embargo, es importante considerar que, para realizar un dictamen pericial sobre un software específico, es fundamental se cuente con conocimientos y experiencia en áreas relevantes, como la tecnología de

la información, la ingeniería de software, la propiedad intelectual y otros aspectos relacionados con el desarrollo y funcionamiento de software.

Respuesta del Perito Tercero:

Al llevar a cabo la revisión del código fuente, Manual de Instalación y puesta a punto del sistema Balanced Scorecard, así como de los demás elementos necesarios para instalar y poner a punto el sistema, se puede decir que para que un contador público o un licenciado en derecho tuviera la capacidad de emitir un dictamen pericial profesional acerca de la creación, desarrollo y funcionamiento del software realizado para "*****" S.C. denominado Balanced Scorecard debería contar con conocimientos de lenguajes de programación ASP y VB, paradigmas de programación, manejo de bases de datos y configuración de IIS, así como experiencia en el desarrollo de sistemas, de lo contrario no sería posible emitir un dictamen pericial profesional acerca de la creación, desarrollo y funcionamiento del software.

5. ¿ES FIABLE EL METODO UTILIZADO EN QUE SE GENERO, COMUNICO, RECIBIO Y ARCHIVO EL PROGRAMA O SOFTWARE DENOMINADO BALANCED SCORE CARD CREADO PARA LA SOCIEDAD DENOMINADA "*****" *****?

Respuesta del Perito de la parte actora:

SÍ, es fiable el método utilizado en que se generó, comunicó, recibió y archivó el programa o software denominado Balanced Score Card creado para la sociedad denominada "*****". Como pude constatar en la extracción de la información que refiero puntualmente en el Anexo 1, la información generada, comunicada y recibida fue hecha en un DVD (Digital Versatile Disc o disco versátil digital). Un DVD es un disco óptico para el almacenamiento digital de imagen, sonidos y datos, con mayor capacidad que un disco compacto o CD. DVD son las siglas de Digital Versatile Disc, expresión inglesa que podemos traducir como "disco versátil digital".

El DVD fue introducido al mercado por primera vez en el año 1995, momento en el que se concebía especialmente como un soporte de vídeo que reemplazaría al VHS. Por esta razón, en sus orígenes las siglas correspondían al término digital video disk.

Rápidamente se comprendieron y aprovecharon las bondades del DVD como dispositivo de almacenamiento para toda clase de datos digitales, lo que ha generado el desarrollo de varios tipos de DVD según los requerimientos del usuario.

CARACTERÍSTICAS GENERALES DEL DVD:

- i. Posee una medida estándar de 120 mm de diámetro.
- ii. Su señal es digital.
- iii. Como mecanismo de lectura/escritura requiere del láser rojo.
- iv. Permite guardar información con un alto nivel de calidad.
- v. Almacena mucha más información que un CD.
- vi. La capacidad de un DVD varía desde un mínimo de 4,7 GB hasta 17,1 GB.
- vii. En algunos tipos, una vez guardada la información NO ES POSIBLE ALTERARLA.

Tf. DE DVD (SEGÚN LA CAPACIDAD Y FORMATO):

La capacidad de un DVD así como su uso, depende de su conformación. Algunos están conformados por una sola capa o por doble capa. Los DVD

que presentan una sola capa poseen 4,7 GB de datos; los de doble capa presentan una capacidad de almacenamiento de aproximadamente 8,55 GB. Una tabla comparativa nos dará, sin embargo, una idea más clara de la cantidad y diversidad de DVDs que se encuentran disponibles en el mercado:

Código	Fecha	Datos de trabajo	
DVDs	1	1	47
DVDs	1	1	47
DVDs	2	1	85
DVDs	2	1	85
DVDs	2	1	85
DVDs	2	1	85
DVDs	1	1	47
DVDs	1	1	47
DVDs	1	1	47

Como se mostró en la tabla superior, los primeros tipos de DVD no es posible reescribirlos o modificarlos una vez cerrada la sesión de grabación, esto proporciona un MÉTODO FIABLE para asegurar que la información NO PUEDE SER ALTERADA una vez que se guarda en el medio. La citada información fue generada y entregada en un DVD de solo lectura, cuya sesión ya está cerrada, y por lo tanto NO ES POSIBLE ALTERARLA, además de que se incluyeron diferentes mecanismos hashes para asegurar su integridad, como se muestra en el Anexo I.

Referencias:
De-Enciclopedia Significados, E. (2022, 31 agosto). Qué es un disco DVD. Significados. <https://www.significados.com/dvd/>

Respuesta del Perito de la autoridad:

No es posible validar la fiabilidad del programa o software llamado BALANCED SCORECARD creado para la sociedad denominada “MELL SOTELO CONSULTING S.C”, ya que se desconoce el método utilizado para su generación, comunicación, recepción y archivado de este, la información exhibida por la parte actora no permite pronunciarse al respecto.

Respuesta del Perito Tercero:

Al realizar el procedimiento descrito en el documento Manual de Instalación y puesta a punto del sistema (Figura 5) se puede concluir que sí es posible realizar la instalación y puesta a punto del software denominado Balanced Scorecard creado para la sociedad denominada "**** * * * *". (Figuras 6, 7 y 8) por lo que se puede decir que sí es fiable el método utilizado en que se generó, comunicó, recibió y archivó el programa o software denominado Balanced Scorecard.

6. ¿EN QUE CONSISTE EL PROGRAMA O SOFTWARE DENOMINADO BALANCED SCORE CARD CREADO PARA LA SOCIEDAD DENOMINADA "** * * * *" ****?**

Respuesta del Perito de la parte actora:

El programa o software denominado Balanced Score Card creado para la sociedad denominada "*****", es es una herramienta que ayuda a las organizaciones a implementar, gestionar y seguir el desempeño de su estrategia utilizando el marco del Balanced Scorecard.

El ***** en la década de 1990. Se centra en traducir la estrategia de una organización en objetivos e indicadores medibles en cuatro perspectivas principales:

Perspectiva Financiera: Medidas financieras que indican el desempeño económico de la organización.

Perspectiva del Cliente: Indicadores relacionados con la satisfacción y las necesidades de los clientes.

Perspectiva Interna: Medidas que evalúan la eficiencia y eficacia de los procesos internos.

Perspectiva de Aprendizaje y Crecimiento: Indicadores que se centran en la capacidad de la organización para mejorar y aprender a largo plazo.

El software de Balanced Scorecard desarrollado para "*****" facilita la implementación de esta metodología al proporcionar una plataforma centralizada para:

Definir Objetivos Estratégicos: Ayuda a las organizaciones a establecer y comunicar los objetivos estratégicos en cada una de las perspectivas del Balanced Scorecard.

Establecer Indicadores de Desempeño: Permite definir indicadores clave de desempeño (KPIs) asociados con cada objetivo estratégico para medir el progreso.

Recopilar Datos y Métricas: Facilita la recopilación y análisis de datos relevantes para evaluar el desempeño en tiempo real.

Generar Informes y Análisis: Proporciona funciones de generación de informes y análisis para que los responsables tomen decisiones informadas basadas en los resultados del Balanced Scorecard.

Seguimiento y Actualización: Permite realizar un seguimiento continuo del progreso y ajustar la estrategia según sea necesario.

El uso del software de Balanced Scorecard ayuda a las organizaciones a alinear sus actividades diarias con sus objetivos estratégicos a largo plazo. Esto mejora la toma de decisiones, la transparencia y la capacidad de adaptación en un entorno empresarial cambiante. Al proporcionar una visión integral del desempeño organizacional, las empresas pueden mejorar su enfoque estratégico y trabajar hacia el logro de sus metas a largo plazo.

Respuesta del Perito de la autoridad:

Es un software diseñado a medida para los propietarios, gerentes y jefes de la empresa, con el fin de apoyar a sus equipos en el logro de los objetivos estratégicos establecidos por la dirección de la empresa, y así alcanzar una mejora continua en los procesos a través de la planeación estratégica.

De acuerdo con la información exhibida por la parte actora, sus objetivos y características es permitir que cualquier organización pueda hacer una planeación estratégica y análisis de la industria al detalle, primero estudiando el entorno donde compite para después valorar cada paso de

planeación, para así culminar con sus indicadores claves de éxito para su seguimiento continuo.

A continuación, se enlistan algunos de los módulos que lo componen:

Alta de indicadores: es el catálogo o base de partida para generar los Balanced Scorecard donde se define el comportamiento de la información de cada indicador.

Área de trabajo: muestra cada módulo del sistema y es el área de mayor atención, donde se encuentra la lista de las diferentes funcionalidades que lo componen.

Banner principal: carátula del sistema o página principal donde se personaliza con imágenes y frases que representan a la empresa.

Buscador de indicadores: después de que se registran los indicadores estos se agrupan en sus objetivos estratégicos señalados por una bandera, donde se pueden buscar por el cuadro de búsqueda.

Captura de metas: es el módulo destinado a los administradores para la captura de datos de los responsables del seguimiento de los Balanced Scorecard para corregir o asistir a la captura de los usuarios.

Captura de indicadores: esta destinada a los usuarios que no son administradores donde se ven solo los Balanced Scorecard en los cuales ha iniciado sesión y tienen alguna participación.

Cola de notificaciones: para usuarios administradores o responsables del sistema que permite monitorear y verificar las notificaciones dadas en los diferentes procesos del sistema.

Editado de un indicador: módulo donde se modifica el comportamiento de un indicador donde se puede activar o desactivar, y su la información de cada indicador.

Factores: donde se determina el valor porcentual por el cual se multiplicará la ponderación asignada a cada indicador.

Fijación de meta: donde se define un puesto o departamento, esta definición se utiliza para realizar seguimientos a través del tiempo.

Footer page: donde se definen las redes sociales de la empresa.

Inicio de sesión: cada usuario tiene una cuenta asignada por un administrador o responsable de Balanced Scorecard, para acceder a las funcionalidades de la aplicación.

Perfiles: módulo donde se administra el perfil de cada usuario, donde puede modificar los datos, como contraseña, foto de perfil, nombre y correo electrónico.

Objetivos estratégicos: tiene como finalidad agrupar los diferentes indicadores a medir que se determinan para cada una de las áreas o departamentos que permiten medir y evaluar los resultados en las diferentes áreas de la empresa.

Parámetros: este módulo es donde se personaliza el comportamiento e imagen del sistema, como logotipo, título y servidores de envío de correo electrónico.

Periodos: Balanced Scorecard está diseñado para trabajar en base a cinco tipos de periodos, los cuales sirven para definir la frecuencia con la que deberán ser capturados cada indicador, los periodos son "Semanales, Mensuales, Trimestrales, Semestrales y anuales".

Plantilla de Correo: módulo donde se edita el contenido de las notificaciones que son generadas y enviadas por el sistema vía correo electrónico.

Reportes: módulo donde el administrador tiene acceso a todos los reportes del Balanced Scorecard que se encuentren activos.

Usuarios: módulo donde se registran o agregan nuevos usuarios, el cual contiene nombre, puesto, jefe directo, foto del perfil, rol del usuario y cuenta de correo electrónico.

Respuesta del Perito Tercero:

Como parte de los archivos contenidos en el expediente, se encuentra el instalador del manejador de la base de datos SQL Server 2016, la herramienta Microsoft SQL Server Management Studio, un archivo con el respaldo de la base de datos (BK_BSCDemo_2016_init.BAK) y el manual de instalación y puesta a punto del sistema (Manual de Instalacion.pdf) (Figura 4).

También se encuentran los archivos con el código fuente del sistema Balanced Scorecard (Figura 1). Para la instalación y puesta a punto del sistema se requieren tanto la instalación del software manejador de base de datos, el software para interactuar con la base de datos, la configuración del servidor WEB IIS, el respaldo de la base de datos y la configuración correspondiente en los archivos del código fuente para la conexión a la base de datos.

El sistema Balanced Scorecard creado para la sociedad ***** "*****" *****" ****. consiste en una serie de archivos con código fuente en el lenguaje de programación ASP con VB, las tablas, registros y relaciones contenidos en la base de datos, así como los programas necesarios para poder visualizar el sistema mediante el navegador de Internet.

Por otra parte, como se puede observar en la Figura 9, en el archivo Manual de Usuario BSC.pdf contenido en la documentación digital que obra en el expediente (Figura 4) se puede consultar el documento Balanced Scorecard (BSC) (Figura 9) en donde se puede consultar en idioma español información del uso del sistema, su funcionalidad, parámetros, catálogos, reportes, etc. Y en la página 5 se menciona que el sistema Balanced Scorecard (BSC) es un traje a la medida que desarrolla una herramienta fundamental para llevar los indicadores claves de éxito de una empresa, estos indicadores se generan a través de planeación estratégica y experiencia del equipo directivo de la empresa. Cabe mencionar que el BSC puede ser utilizado desde empresas pequeñas, medianas y grandes (Figura 10).

Figura 9. Página 1 del documento Manual de Usuario BSC.pdf del sistema Balanced Scorecard
Introducción

El BSC (Balanced scorecard) es un traje a la medida que desarrolla una herramienta fundamental para llevar los indicadores claves de éxito de una empresa, estos indicadores se generan a través de planeación estratégica y

experiencia del equipo directivo de la empresa. Cabe mencionar que el BSC puede ser utilizado desde empresas pequeñas, medianas y grandes.

El programa a continuación detallado, será para todos los dueños, gerentes, jefaturas de la empresa, un medio de como deberán acompañar a sus equipos para lograr los objetivos estratégicos que se tracen por la dirección de la empresa. Estos acompañamientos se recomiendan se lleven a cabo en períodos no mas de 3 meses, y con sesiones formales donde se cada dueño de indicadores exponga su tablero BSC, para así comprometerse con sus resultados para sus próximas exposiciones.

Es fundamental para cada empresa que el equipo directivo se comprometa con desarrollar una cultura de rendición de cuentas por medio de indicadores claves de éxito, los cuales harán una manera mas objetiva y profesional de llevar un negocio, sin importar el tamaño que tenga.

Esta herramienta de trabajo es un desarrollo a la medida para ayudar a cualquier empresa o clientes potenciales a dar un acompañamiento en su gestión de negocio y mejora continua en sus

Figura 10. Página 5 del documento Manual de Usuario BSC.pdf del sistema Balanced Scorecard

Como parte de la funcionalidad del sistema Balanced Scorecard en el menú del lado izquierdo se encuentra una opción con el texto "Ayuda" (Figura 8) en donde se muestra una pantalla con diferentes elementos (Figura 11) en donde se puede consultar en idioma español información del uso del sistema, su funcionalidad, parámetros, catálogos, reportes, etc.

Una vez analizados los dictámenes de los peritos, esta Sala Juzgadora adquiere la certeza de lo siguiente:

- I. El software denominado "*Balanced Scorecard*" fue creado utilizando el lenguaje de programación.
- II. El lenguaje utilizado para ello no puede ser traducido al español, ya que, aunque la interfaz de usuario sí se muestra en español, el código interno no puede ser traducido, ya que dejaría de funcionar.
- III. Que una persona con el título profesional en Ingeniería Industrial y de Sistemas sí está capacitada profesionalmente para crear y desarrollar un software similar al que nos ocupa.
- IV. Que generalmente un contador público o un licenciado en derecho no tienen la capacidad técnica necesaria para dictaminar sobre creación, desarrollo o funcionamiento técnico del software a menos que tengan conocimientos específicos técnicos adicionales.
- V. Que el método utilizado (DVD con sesión cerrada, no modificable) es fiable y seguro.
- VI. Que el software en cuestión es una herramienta informática diseñada para facilitar la implementación, seguimiento y medición de objetivos

estratégicos empresariales mediante el Balanced Scorecard.

En ese sentido, le asiste la razón a la demandante en cuanto a que la autoridad demandada fue omisa en realizar una valoración de los tres tomos de engargolados que fueron exhibidos en la fiscalización al requerir que fueran presentados con su traducción al español, sin embargo, tal argumento resulta insuficiente para acreditar su pretensión, toda vez que como de los propios peritajes se aprecia, la autoridad fiscal no cuenta con los conocimientos técnicos para validar por sí misma el funcionamiento del código fuente exhibido.

Aunado a lo anterior, de los dictámenes que nos ocupan no se logra acreditar la autoría del software mencionado y que haya sido realizado en la temporalidad en que se argumenta por la demandante, de ahí que no resulte una prueba idónea para acreditar la materialidad de las operaciones entre el aquí enjuiciante y las empresas **** * .

En esa guisa, toda vez que la parte actora no logra desvirtuar la totalidad de las razones en que la autoridad fiscal motivó el rechazo de su acreditamiento, y con ello, demostrar su pretensión, al no haberse desvirtuado en autos la presunción de legalidad de que goza todo acto de autoridad fiscal conforme lo enunciado por el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo procedente es reconocer la validez de la resolución impugnada, con fundamento en el artículo 52, fracción I, del citado ordenamiento legal.

Siendo aplicable al caso, el precedente cuyos datos de identificación enseguida se precisan:

“No. Registro: 15,548
Precedente
Época: Tercera
Instancia: Pleno
Fuente: R.T.F.F. Año I. No. 1. Enero 1988.
Tesis: III-TASS-19
Página: 21

PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DE LAS RESOLUCIONES DICTADAS POR AUTORIDADES.- CORRESPONDE DESVIRTUARLAS AL PARTICULAR A TRAVÉS DE PRUEBAS IDÓNEAS.- De conformidad con el Artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, las resoluciones dictadas por las autoridades se presumen legales, por lo que al particular.

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I.- Es procedente el juicio de nulidad en el que la parte actora **no probó** los extremos de su acción, en consecuencia;

II.- Se **reconoce la VALIDEZ** de la resolución impugnada y recurrida, mismas que han quedado precisadas en el resultando 1º. del presente fallo.

III.- En su oportunidad, y una vez cumplidos los requisitos legales, formúlese la **versión pública** de esta sentencia, con la supresión de los datos personales, así como la información considerada legalmente como reservada o confidencial.

IV.- NOTIFÍQUESE por boletín jurisdiccional a las partes.

Así lo resolvieron y firman, los CC. Magistrados que integran la Sala Regional del Centro IV del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante el C. Secretario de Acuerdos, quien autoriza y da fe, en términos del artículo 59, fracción II de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

**MAGISTRADO OCTAVIO AUGUSTO
ERNESTO PRIETO GALLARDO**
Titular de la Segunda Ponencia e Instructor
del juicio.

**MAGISTRADO FRANCISCO ENRIQUE
VALDOVINOS ELIZALDE**
Titular de la Tercera Ponencia.

**MAGISTRADO CARLOS BOJÓRQUEZ
HERNÁNDEZ**
Titular de la Primera Ponencia y
Presidente de Sala.

Licenciado Julio Antonio Gómez Rodríguez
Secretario de acuerdos.

“El seis de agosto de dos mil veinticinco, el licenciado Julio Antonio Gómez Rodríguez, Secretario de acuerdos con adscripción en la Sala Regional en Guanajuato II, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I, 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 de nombres de personas físicas y/o morales, domicilio, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas. Conste.”