



TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
ADMINISTRATIVA.
PRIMERA SALA REGIONAL EN COAHUILA
EXPEDIENTE: 1323/24-05-01-9
ACTOR: *****



PONENTE: MAG. ALMA ORQUÍDEA REYES RUÍZ.
SRIO: LIC. GUILLERMO ROBLES ATILANO.

Torreón, Coahuila, a **doce de septiembre de dos mil veinticinco.-**
V I S T O S para resolver en definitiva los autos del juicio **1323/24-05-01-9**, promovido por *****
en contra de actos de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Coahuila de Zaragoza "2"; y

RESULTANDO:

1º.- Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las entonces denominadas Primera y Segunda Salas Regionales del Norte Centro II de este Tribunal, el 05 de junio de 2024, la **C. *******
*********, en representación legal de la persona moral *****
*****, compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio 500-16-00-01-01-2024-6534, de 23 de abril de 2024, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Coahuila de Zaragoza "2", mediante la cual resuelve el trámite de solicitud de devolución del saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado, por la cantidad de \$933,364.00, correspondiente al periodo de noviembre de 2023, autorizando de forma parcial la devolución del importe hasta por la cantidad de \$319,955.00.

2º.- Por acuerdo de 11 de junio de 2024, se admitió la demanda de nulidad, así como las pruebas ofrecidas por la parte actora y se corrió el traslado de ley a la autoridad demandada, concediéndole plazo para que contestara la demandada; en ese mismo proveído se efectuó requerimiento de prueba a la parte actora, mismo que se tuvo por cumplido en auto del 23 de agosto de 2024.

3º.- A través del oficio número 600-16-00-00-00-2024-6159, ingresado en esta Sala el 05 de septiembre de 2024, la representación legal de la autoridad demandada dio contestación a la demanda y exhibió copia certificada del expediente administrativo, oficio al cual recayó acuerdo del 02 de octubre de 2024, en el que se tuvo por contestada la demanda y por exhibida la copia del referido expediente administrativo, asimismo en dicho auto se concedió plazo a las partes para presentar alegatos por escrito.

4º.- Con oficio número 600-16-00-00-00-2024-7840, recibido en esta Sala el 04 de noviembre de 2024, la representación legal de la autoridad demandada formuló sus alegatos, mismos que se tuvieron por planteados en acuerdo del 05 de noviembre de 2024.

5º.- Habiéndose presentado alegatos únicamente por la autoridad demandada, en proveído del 11 de febrero de 2025 se declaró cerrada la instrucción del juicio.

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

PRIMERO.- Esta Sala es competente para tramitar y resolver el presente juicio, acorde a lo dispuesto en los artículos 3, 34, 35 y 36, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como, los artículos 48, fracción V y 49, fracción V de su Reglamento Interior vigente, en virtud de que se impugna un acto que se ubica en las hipótesis del artículo 3, de la Ley Orgánica de este Tribunal, y además porque el domicilio fiscal de la demandante se localiza dentro de la circunscripción territorial de esta Sala.

SEGUNDO.- La existencia jurídica de la resolución materia de esta controversia ha quedado acreditada en autos, en términos de los artículos

15, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129, 199, 200 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en la materia, con el ejemplar que de la misma exhibió la parte actora y por el reconocimiento que de la misma realiza la autoridad demandada.

TERCERO.- En el *primer* concepto de impugnación del escrito de demanda, la ocursoante sostiene esencialmente que fue ilegal el que la autoridad fiscal negara parcialmente la devolución solicitada, pues afirma que la solicitud de devolución presentada cumple con todos los requisitos previstos en el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siendo que la misma autoridad reconoce el traslado, acreditamiento y existencia de ese Impuesto al Valor Agregado.

Sostiene la parte actora que la autoridad consideró que no existía vinculación entre la actividad que realiza la contribuyente, con las adquisiciones de mercancía realizadas en territorio nacional al proveedor *********, toda vez que dichas adquisiciones correspondían a prendas de ropa de las que no se observaba su posterior enajenación en territorio nacional o exportación definitiva, por lo que concluyó que dichos gastos no eran indispensables para la actividad que realiza la contribuyente lo que resulta ilegal, pues la autoridad realiza tales afirmaciones sin formular de manera fundada y motivada un análisis relacionado el objeto social de la contribuyente que se encuentra en su acta constitutiva, la cual siempre obró en poder de la autoridad, limitándose a tomar como base la actividad económica que la contribuyente tiene dada de alta ante el Registro Federal de Contribuciones consistente en "Confección de otra ropa de materiales textiles", afirmando erróneamente que sus actividades únicamente se limitan a la importación de mercancía del extranjero, su transformación y posterior retorno al extranjero con base en el artículo 108

de la Ley Aduanera, al tener un permiso de exportación autorizado por la Secretaría de Economía, lo que resulta insuficiente para negar la devolución del saldo a favor, al no haber analizado la mencionada acta constitutiva de la empresa.

Afirma que la adquisición de mercancías con su proveedor ***** dentro del país, no se contrapone con su objeto social, según los incisos 1) y 3) del objeto social que se precisa en su acta constitutiva, que le faculta para comprar y en general comercializar todo tipo de mercancías, señalando asimismo que dichas mercancías resultan indispensables para la actividad que realiza.

Expone así también que la autoridad debió analizar el objeto social de la empresa, en forma relacionada con el clausulado del contrato mercantil de 01 de febrero de 2023, celebrado con el proveedor ***** , así como la actividad económica dada de alta ante el Registro Federal de Contribuyentes y los conceptos que tal actividad engloba en su totalidad.

Aduce que la misma autoridad fiscal reconoce que de la consulta al aplicativo denominado "Consulta de Factura Electrónica", de lo que conoció que los comprobantes fiscales digitales por internet que fueron emitidos por el proveedor señalado y que fueron relacionados en el archivo en formato Excel denominado "Referencia de Pago a Proveedores Octubre.xlsx", había corroborado que a la contribuyente se le trasladó el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$586,512.67, por ende dicho acreditamiento sí fue realizado, por lo que se acredita el derecho a la devolución.

Argumenta igualmente la parte actora que resulta incongruente

que la autoridad señale como motivo de rechazo, el que las facturas relativas a las mercancías adquiridas del proveedor ***** ** se encuentran en un idioma extranjero, siendo que de una correcta valoración a los comprobantes fiscales se podrá advertir que en el apartado de "concepto", se advierte que en efecto no se encuentra en idioma español, sino en lengua extranjera, resultando incongruente que la autoridad afirme que dichas adquisiciones corresponden a prendas de ropa del referido proveedor, cuando ella misma se encuentra afirmando que no puede determinar el concepto de esas facturas al estar en una lengua extranjera, lo que vuelve contradictoria su resolución.

Por otra parte, manifiesta la parte actora bajo protesta de decir verdad que al cumplimentar el requerimiento de información y documentación formulado por la autoridad, aportó las traducciones de las documentales que la autoridad obtuvo del sistema y que invalidó, señalando que la autoridad fiscal no valoró ni se pronunció respecto de tales traducciones, habiendo emitido una resolución que resulta incongruente en su motivación.

A su vez, en el **segundo** concepto de impugnación del escrito de demanda, la impetrante sostiene que la autoridad fiscal decidió ilegalmente negarle el derecho subjetivo a la devolución bajo la presunción de que el proveedor ***** **, no llenó en idioma español, sino en una lengua extranjera la descripción del concepto de los comprobantes fiscales digitales por Internet expedidos durante el periodo por el que se solicita la devolución, lo cual no es atribuible a la contribuyente actora, por lo que afirma que no está obligada a resentir las consecuencias del incumplimiento de su proveedor, sin que la contribuyente pueda asumir facultades que le corresponden a la autoridad.

Por otra parte, en el concepto de impugnación **tercero** de la demanda de nulidad, la parte actora argumenta fundamentalmente que es ilegal el actuar de la autoridad al haber procedido a resolver la solicitud de devolución, ello sin haber requerido la presentación de los contratos de prestación de servicios, el acta constitutiva de la empresa, la traducción al español de los comprobantes fiscales, a través de un segundo requerimiento, y al no haberlo hecho así, dejó en estado de indefensión a la contribuyente, al decidir no requerir mayores elementos que sustentara su negativa, además de que no razonó el por qué no eran necesarios los referidos elementos.

La autoridad al momento de contestar la demanda refuta lo sostenido por la parte actora, señalando que los argumentos de la enjuiciante resultan infundados, ya que la actora lleva a cabo la prestación de servicio de maquiladora, teniendo registrada ante el Registro Federal de Contribuyentes las actividades económicas consistentes en "Confección de Otra Ropa de Materiales Textiles" y Construcción de Naves y Plantas Industriales" concatenado con el hecho de que la documentación proporcionada por la colitigante en el trámite de devolución, como los son los pedimentos de exportación con la clave de pedimento RT (pedimentos de retorno) la autoridad válidamente interpreta que la actividad de la contribuyente consiste en la transformación, elaboración o reparación de mercancías importadas temporalmente, de lo que resulta que su actividad por la cual se encuentra obligada al pago del Impuesto al Valor Agregado consiste en la prestación de servicio de maquila mediante el ingreso de mercancías del extranjero a territorio nacional de forma temporal, para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación.

Que en la especie no resulta necesario que la demandada haya señalado como parte de su motivación que analizo el objeto social de la

demandante consignado dentro del acta constitutiva número 1185, de 30 de noviembre de 2011, ya que evidentemente para cumplir con su objeto social para la cual fue creada la sociedad actora, este versa en la fabricación, manufactura y/o elaboración de maquila por cuenta propia o de terceros, la adquisición por cualquier título legal, así como el arrendamiento de los equipos, maquinaria, elementos, herramientas, partes, refacciones y/o accesorios necesarios para la elaboración de bienes o manufactura.

Que es evidente que únicamente realiza la importación de mercancías del extranjero, su transformación y posterior retorno al extranjero, por lo que no existe vinculación entre la actividad que realiza la contribuyente de prestación de servicio de maquila, con las adquisiciones de mercancía realizada en territorio nacional al proveedor *****
*****, toda vez que dichas adquisiciones corresponden a prendas de ropa de las cuales no se observa su posterior enajenación en territorio nacional o exportación definitiva, toda vez que, como consta en los comprobantes fiscales, así como en los pedimentos de exportación del periodo, por lo que dichas adquisiciones al no encontrarse vinculadas a su actividad económica no son indispensables para la actividad que realiza y por las cuales se encuentra obligado al pago del Impuesto al Valor Agregado.

Que son inoperantes los argumentos de la actora, dado a que del análisis que se realice a los comprobantes fiscales expedidos por *****
*****, se advierte que el uso de aquellos no fue por adquisición de mercancías, de ahí que no se acredite la incongruencia que se duele, sin embargo, por estar descritas en lengua extranjera y en dólares americanos, la demanda se encontró impedida para vincular dichas mercancías con la consecución de su objeto social.

Una vez sintetizadas las manifestaciones de ambas partes, se procede a analizar la resolución impugnada recaída a la solicitud de

devolución, en conjunto con las documentales aportadas por las partes, así como expediente administrativo exhibido por la autoridad.

A juicio de las Magistradas integrantes de esta Sala Regional, los argumentos realizados por la parte actora resultan ***fundados*** y suficientes para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, en atención a las siguientes consideraciones:

A fin de resolver la litis planteada, resulta conveniente analizar en primer término los artículos 1, 4 y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como el artículo 25 y 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los cuales a la letra disponen lo siguiente:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

“Artículo 1o.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

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

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.
[...]

Artículo 4o.- El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con

motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

El impuesto que se traslade por los servicios a que se refiere el artículo 15-D, primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación, no será acreditable en los términos de la presente Ley.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.”

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

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

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

Adicionalmente a lo señalado en el párrafo anterior, cuando se trate de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, el contratante deberá verificar que el

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

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

(...)

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

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

II. El costo de lo vendido.

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

IV. Las inversiones.

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

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

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

se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.

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

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

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

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

“Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

...”

De lo anterior, se desprende esencialmente que, están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: I. Enajenen bienes; II. Presten servicios independientes; III. Otorguen el uso

o goce temporal de bienes; IV. Importen bienes o servicios.

Que el impuesto se calculará aplicando a los valores que señala la Ley, la tasa del 16% o 0%, según corresponda en los términos de las leyes aplicables.

Que el acreditamiento es el derecho que tiene un contribuyente de restar a la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la propia Ley la tasa que corresponda según sea el caso, el impuesto acreditable, es decir aquel que le hubiese sido trasladado.

Que para que el Impuesto al Valor Agregado, sea acreditable, es decir, para que el contribuyente lo pueda restar del Impuesto al Valor Agregado a que está obligado a enterar, se deben colmar los siguientes requisitos:

- Que el Impuesto al Valor Agregado que le fue trasladado, es decir, aquél que el contribuyente pagó, debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades, en términos del Impuesto Sobre la Renta, por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%.
- Que el Impuesto al Valor Agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de la Ley.
- Que el Impuesto al Valor Agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.
- En tratándose del impuesto retenido y enterado, podrá ser

acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

- Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, o bien, en tratándose de gastos e inversiones en periodos preoperativos el Impuesto al Valor Agregado trasladado y el pagado en la importación que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, se deberán seguir las reglas previstas en las fracciones V y VI del artículo 5 de la Ley.

Finalmente, de las disposiciones del Impuesto Sobre la Renta antes transcritas, se desprende, entre otras cosas, cuáles son las deducciones que pueden efectuar los contribuyentes y cuáles son los requisitos que deben contener, dentro de los que se destacan que éstos sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

Al respecto, resulta ilustrativa la Tesis VI-TASR-XLI-16, sustentada por este Tribunal Federal de Justicia Administrativa publicada en la Revista de este Órgano Séptima Época, Año IV, No. 41, Diciembre 2014, página 1405, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EL DERECHO AL ACREDITAMIENTO DEL QUE ES TRASLADADO NACE CUANDO SE ADQUIERE EL CARÁCTER DE CONTRIBUYENTE DEL TRIBUTOS, CON LA REALIZACIÓN DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES QUE GRAVA LA LEY, NO SÓLO POR EL MERO ACTO DE RECIBIR EL TRASLADO.- En los términos del artículo 4° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el acreditamiento consiste en restar el impuesto que al contribuyente se le hubiese trasladado o él hubiese pagado con motivo de una importación, de la cantidad que resulte de aplicar, a

los valores señalados en la ley, la tasa que corresponda, según sea el caso y, del artículo 5° del referido ordenamiento, para que sea acreditable el impuesto, entre otros requisitos, debe corresponder a la adquisición de bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades (distintas de la importación), por las que se deba pagar el impuesto o a la tasa general o a la del 0%, esto es, por enajenación de bienes, prestación de servicios u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. Así, el derecho al acreditamiento no surge espontáneamente por el solo hecho de recibir el traslado o de pagar el impuesto por la importación, sino que está vinculado a la obligación de pago, es decir, a que se realicen actividades gravadas y si no existe esa obligación, en virtud de que el actor no realiza actividades gravadas, no existe tampoco el derecho correlativo al acreditamiento, y el traslado se debe asumir como parte del precio del bien o servicio adquirido. De este modo, si el actor afirma que inició sus actividades gravadas en determinada fecha, generando, desde ese momento, su obligación de pago, no es procedente la devolución del impuesto al valor agregado, que le hubiese sido trasladado por la adquisición de bienes o servicios en periodos previos al nacimiento de su obligación de pago que es la que le da el carácter de contribuyente del gravamen.

De igual forma, sustenta lo anterior la Tesis IX-P-2aS-328, publicada en la Revista de este Tribunal Novena Época, Año III, No. 29, Mayo 2024, página 184, que es del tenor literal:

“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SU MECÁNICA SE BASA EN EL SISTEMA DE FLUJO DE EFECTIVO.- Dicho sistema fue incorporado, a través del Artículo Séptimo Transitorio de la Ley de Ingresos para el ejercicio fiscal de 2002, ello para armonizar ese tributo con la Ley del Impuesto sobre la Renta publicada el 01 de enero de 2002, y en 2003 fue añadido en los artículos 1, 1o.-B y 5, fracciones II y III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Así, en el proceso legislativo fue expuesto que ese sistema consiste en que el impuesto se causa hasta en el momento en que los contribuyentes efectivamente cobran la contraprestación, en consecuencia, el impuesto se traslada cuando el sujeto jurídico cobra al sujeto económico el impuesto trasladado calculado sobre el monto de lo efectivamente cobrado; razón por la cual el sujeto económico podrá acreditarlo hasta que lo pague. Así, el legislador indicó que el aludido tiene como beneficio neutralizar el impuesto al valor agregado, ya que su pago debe realizarse hasta que se obtenga el ingreso evitando que se pague sobre el principio de devengamiento, con lo cual son reducidos los problemas de liquidez, pues los contribuyentes ya no están obligados a pagar el impuesto a pesar de no haber recibido las contraprestaciones de los actos o actividades gravadas. A esta

interpretación histórica debe añadirse que de la interpretación literal y financiera del sistema de flujo de efectivo se infiere que debe existir movimiento financiero, externalización – desplazamiento– de dinero, del patrimonio del sujeto económico al sujeto jurídico, lo cual no acontece si no es entregado dinero (efectivo). Esto es, si la obligación del sujeto económico es pagar una cantidad de dinero, por el principio del flujo de efectivo, entonces, la obligación solo puede cumplirse con la entrega financiera de dinero y no en especie u otra forma de extinción de las obligaciones. Además, si el segundo párrafo del artículo 1 de dicha Ley dispone que el impuesto en ningún caso debe formar parte de los valores que sirvieron para su base, entonces, se corrobora que el ámbito material de aplicación del artículo 10.-B de esa normativa solo son las contraprestaciones, es decir, no es aplicable al impuesto causado y trasladado. Finalmente, en términos del Código Civil Federal, de aplicación supletoria en materia fiscal, el pago es un efecto de las obligaciones y no una forma de su extinción, ya que está regulado en el “Capítulo I del Título Cuarto Efectos de las Obligaciones. I. Efectos de las obligaciones entre las partes”, y no el “Título Quinto. Extinción de las obligaciones”, el cual solo prevé la compensación, la confusión de derechos, la remisión de deuda y la novación, ya que nuestra legislación civil sigue el modelo del Código Civil Suizo. De ahí que, si el sujeto económico no es deudor del sujeto jurídico, entonces, debe pagar el impuesto trasladado en los términos exactos ordenados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, efectivo, y no mediante una forma de extinción de las obligaciones, puesto que la causación y el pago del impuesto deriva de la ley y no de lo pactado por las particulares en sus operaciones.”

Finalmente, apoya lo anterior la Tesis I.10.A.164 A (10a.), sustentada por los Tribunales de Circuito, registro digital: 2015546, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 48, Noviembre de 2017, Tomo III, página 2208, que al efecto señala:

“VALOR AGREGADO. LA MECÁNICA ESTABLECIDA EN LOS ARTÍCULOS 4o. Y 5o. DE LA LEY RELATIVA REQUIERE QUE QUIEN PRETENDA ACREDITAR ESE TRIBUTO HAYA LLEVADO A CABO ACTIVIDADES COMERCIALES. Dado el diseño del impuesto referido, éste gravita sobre el valor agregado en cada etapa de una determinada cadena productiva, y los sujetos pasivos directos de esa contribución únicamente pagan al fisco la cantidad que resulte de restar al impuesto causado el impuesto acreditable; dicho de otra manera, los contribuyentes que causan el impuesto, es decir, los que agregan valor en cada etapa del proceso de producción y distribución de bienes y servicios, sólo pagan al fisco federal la cantidad que resulte después de llevar a cabo el acreditamiento del tributo, toda

vez que éste recae sobre la diferencia del impuesto causado y el acreditable. Así, los artículos 4o. y 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevén que, para acreditar el tributo deben reunirse dos elementos: el primero, consistente en el impuesto acreditable que, como se dijo, se refiere a la suma que una persona traslada a otra cuando agrega dicho impuesto al bien o servicio prestado y, el segundo, a "la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la ley la tasa que corresponda según sea el caso", siempre que por esos bienes (valores) deba pagarse el impuesto. Luego, si se toma en cuenta que el tributo está diseñado para que pese únicamente sobre la diferencia entre el precio de compra de los insumos o de la mercancía y el precio de venta del producto terminado, como resultado justamente de la acreditación, es evidente que el segundo elemento es precisamente el impuesto causado por un contribuyente. Es decir, el enunciado "la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la ley la tasa que corresponda según sea el caso", se refiere al impuesto que se causa por la enajenación de bienes o servicios gravados por la ley, pues ésta es la forma en que se calcula el tributo en el comienzo o durante la etapa de producción y/o comercialización. Esto es así, ya que si el enunciado menciona "la cantidad que resulte de aplicar" la tasa a los bienes señalados en la ley, esa "cantidad" sólo puede obtenerse como resultado de llevar a cabo actividades gravadas, pues sería ilógico sostener que puede conseguirse una suma como impuesto causado sin desarrollar actos de comercio. Entonces, de la mecánica señalada, se concluye que para obtener una cantidad de la cual sea posible restar el impuesto acreditable, es necesario que se cause el tributo, lo cual sólo podría ocurrir al momento de llevar a cabo actividades gravadas por la ley; de ahí que para acreditar el impuesto es necesario, no sólo tener un impuesto acreditable, sino también haber llevado a cabo actividades comerciales gravadas para obtener un impuesto causado y que servirá de parámetro al momento de restar aquél (impuesto acreditable).

En esa virtud, es dable afirmar, en términos generales, que el Impuesto al Valor Agregado acreditable es el impuesto trasladado expresamente y por separado por los proveedores como consecuencia de la adquisición o recepción de bienes o servicios gravados, efectivamente pagado en el mes de que se trate, que sea estrictamente indispensable para la realización de la actividad gravada que el contribuyente lleve a cabo en ese mismo mes.

A fin de esclarecer, que se debe de entender por gastos estrictamente indispensables para efectos del Impuesto Sobre la Renta,

debe tomarse en consideración el criterio sustentado por la Primera Sala de nuestro máximo Tribunal al resolver el amparo en revisión número 1662/2006, mismo que dio origen a la Jurisprudencia con número de Tesis: 1a./J. 103/2009, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta del mes de Diciembre de 2009, en cuya ejecutoria en la parte que nos interesa señala:

“...

Ciertamente, para la obtención del ingreso, el contribuyente requiere de la realización de determinados gastos que le son absolutamente necesarios para la consecución de su objeto social y del ingreso, como lo es la adquisición de materia prima, el pago de salarios a sus trabajadores, los gastos de administración del negocio, etcétera; este tipo de erogaciones que deben efectuarse son los que se consideran necesarios. Respecto de tales desembolsos, el legislador debe valorar la erogación de los mismos y -en principio- reconocer su deducibilidad como concepto, ya que son gastos inevitables e indispensables sin los cuales la obtención de ingresos se pondría en riesgo.

Por otra parte, existen otro tipo de gastos que el contribuyente puede realizar o no, es decir, son contingentes, ya que no son necesarios para la obtención de ingresos sino que su realización es alternativa y no está estrechamente vinculada a la obtención de recursos económicos. Este tipo de gastos, al no ser indispensables, el legislador puede o no considerar factible la deducción de los mismos, o de una parte de ellos, ya que su erogación no condiciona la obtención del ingreso en forma alguna.

Como ha sido apuntado en los párrafos precedentes, la indispensabilidad en las deducciones constituyen el principio rector de éstas -y, de hecho, es el criterio que permite distinguir entre las erogaciones que el legislador debe reconocer en la determinación de la capacidad contributiva que justifica la concurrencia del causante para el sostenimiento de los gastos públicos-, ante la evidente necesidad de realizar determinadas erogaciones como medio, tanto para la consecución de los fines de la empresa, como para la generación de los ingresos -que, a su vez, justifican la contribución al levantamiento de las cargas públicas-.

Lo anterior es reconocido en los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de los cuales se desprende que las personas morales que tributan en los términos del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta tienen la posibilidad de deducir, entre

otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

Las disposiciones señaladas efectúan una mención genérica del requisito apuntado, lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "estrictamente indispensables"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate.

De esta manera, por "gastos" se entienden las erogaciones o salidas de dinero o bienes del patrimonio de una empresa, sin recuperación. Por su parte, el Diccionario de la Lengua Española, señala como significado de los conceptos "estrictamente", "estricto", "indispensable" y "necesario", lo siguiente:

"Estrictamente: precisamente, en todo rigor de derecho."

"Estricto: estrecho, ajustado enteramente a la necesidad o a la ley y que no admite interpretación."

"Necesario: que precisa, forzosa e inevitablemente ha de ser o de suceder, dicese de lo que se hace y ejecuta obligado de otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo y que es menester indispensablemente o hacer falta para un fin."

"Indispensable: adj. Que no se puede dispensar. Que es necesario o muy aconsejable que suceda."

En relación con los calificativos examinados, conviene atender a los elementos comunes que se han tomado en cuenta para determinar cuándo puede considerarse un gasto como estrictamente indispensable para una empresa, a saber:

- a. Que el gasto esté destinado o relacionado directamente con la actividad de la empresa;*
- b. Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta;*
- c. Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo;*
- d. Que deben representar un beneficio o ventaja para la empresa en cuanto a sus metas operativas;*

e. Que deben estar en proporción con las operaciones del contribuyente.

En tales condiciones, el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio.

De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social.

En relación con este tipo de erogaciones, dada su estrecha vinculación con la realización del hecho imponible del gravamen en comento, el legislador no puede más que reconocerlos -al menos conceptualmente-, si bien desde luego se encuentra en posibilidad de establecer modalidades o requisitos para autorizar la realización de la deducción.

Así, si bien se reconoce ampliamente que las deducciones en el impuesto sobre la renta deben interpretarse de manera restrictiva -en el sentido de que únicamente pueden realizarse las deducciones autorizadas por el legislador, y de conformidad con los requisitos o modalidades que éste determine-, lo anterior de ninguna manera implica que no pueda realizarse un juicio sobre la decisión del legislador, pues existen ciertas erogaciones cuya deducción debe reconocerse, ya no por un principio de política fiscal, sino en atención a la garantía constitucional de proporcionalidad.

En este caso, como se anticipaba, el reconocimiento conceptual de la deducción desde luego puede ir acompañado del establecimiento de modalidades, requisitos, o bien, inclusive, de restricciones, supuestos éstos que pueden obedecer a finalidades sociales, económicas, de política fiscal o extrafiscales.

Sin embargo, las referidas medidas legislativas deben ser justificadas razonablemente, en atención a que su configuración normativa tiene una trascendencia en la determinación del gravamen que corresponde a la capacidad de los causantes para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas.

Por el contrario, se aprecia que aquellas erogaciones en las que no se observe la característica de ser necesarias e indispensables, no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas, pues su realización no es determinante para la obtención del ingreso; no obstante ello, el legislador puede implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte -lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal-, pero sin tener obligación alguna de reconocer la deducción de dichas erogaciones, pues no debe perderse de vista que se trata del reconocimiento de efectos fiscales a una erogación no necesariamente vinculada con la generación de ingresos.

En resumen, de lo expuesto puede desprenderse una distinción entre dos tipos de erogaciones, relevantes para el impuesto sobre la renta, mismas que se identifican a continuación:

- Las necesarias para generar el ingreso del contribuyente, las cuales deben ser reconocidas por el legislador, sin que su autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones gratuitas, pues se trata de una exigencia del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes.*

Ello no significa que no se puedan establecer requisitos o modalidades para su deducción, sino que válidamente pueden sujetarse a las condiciones dispuestas por el legislador, siempre y cuando éstas obedezcan a fines sociales, económicos o extrafiscales, debiendo precisarse que dicha decisión del creador de la norma se encuentra sujeta al juicio de razonabilidad, a fin de que la misma no se implemente de tal manera que se afecten los derechos de los gobernados.

- Por otra parte, se aprecia la existencia de erogaciones que no son necesarias e indispensables para generar el ingreso del causante - como pueden ser los donativos deducibles, las deducciones personales de las personas físicas, o bien, ciertos gastos de consumo, como acontece con los efectuados en restaurantes-. La deducibilidad de dichas erogaciones es otorgada -no reconocida- por el legislador y obedece a razones sociales, económicas o extrafiscales.”*

De lo transcrito cabe resaltar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala que el objeto del impuesto sobre la renta lo constituyen los ingresos, mientras que la base del gravamen lo constituyen las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo, la cual

se obtiene restando a los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas por la legislación aplicable; así, la determinación del gravamen se justifica si la imposición se efectúa sobre el impacto patrimonial positivo apreciable en el gobernado, mismo que sólo puede evidenciarse en términos reales si se considera, no sólo el ingreso bruto generado aisladamente, sino la utilidad real, obtenida mediante la consideración conjunta del ingreso y de las cantidades erogadas como costo de generación del ingreso.

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

Adicionalmente, se sostiene que generalmente, un desembolso será deducible si está íntima o causalmente relacionado con la intención de producir ingreso, o bien, si es común en la industria o si parece lógicamente diseñando para aumentar o preservar un flujo en la generación de ingresos. Así, es posible apreciar diversas clases de erogaciones que tradicionalmente serán consideradas deducibles en los términos de la normatividad aplicable, como son, las efectuadas para la producción o recolección del ingreso, o bien, las erogaciones efectuadas para la administración, conservación o mantenimiento de las propiedades adquiridas para la producción de ingreso.

En relación con lo anterior, sostiene además la referida Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que entre las erogaciones relevantes en materia de Impuesto Sobre la Renta, debe distinguirse a las necesarias para generar el ingreso del contribuyente, las cuales deben ser reconocidas por el legislador como conceptos deducibles, sin que su

autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones gratuitas, pues se trata de una exigencia del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes, por lo que en este sentido, la propia lógica del gravamen determina que, tradicionalmente, las erogaciones no vinculadas a los costos de producción del ingreso, no deben ser contempladas como deducibles.

En este contexto, es que los requisitos que permiten determinar el carácter deducible de algún concepto tradicionalmente se vinculan a criterios que buscan ser objetivos, como son la justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia con la que se suceden determinados desembolsos y la cuantificación de los mismos.

Lo anterior es así, pues ciertamente, para la obtención del ingreso, el contribuyente requiere de ***la realización de determinados gastos que le son absolutamente necesarios para la consecución de su objeto social y del ingreso***, como lo es, la adquisición de materia prima, el pago de salarios a sus trabajadores, los gastos de administración del negocio, etcétera; este tipo de erogaciones que deben efectuarse son los que se consideran necesarios, pues es la indispensabilidad en las deducciones las que constituyen el principio rector de éstas —y, de hecho, es el criterio que permite distinguir entre las erogaciones que el legislador debe reconocer en la determinación de la capacidad contributiva que justifica la concurrencia del causante para el sostenimiento de los gastos públicos—, ante la evidente necesidad de realizar determinadas erogaciones como medio, tanto para la consecución de los fines de la empresa, como para la generación de los ingresos.

Señalando la Primera Sala del Alto Tribunal, que lo anterior es reconocido en los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de los cuales se desprende que las personas morales que tributan en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tienen la posibilidad de deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

Precisando, que las disposiciones antes mencionadas hacen una mención genérica del requisito apuntado ("estrictamente indispensables"), lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "*estrictamente indispensables*"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate; señalando que por "*gastos*" se entiende las erogaciones o salidas de dinero o bienes del patrimonio de una empresa, sin recuperación.

Afirmando la Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que en tales condiciones, el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente **vinculado con la consecución del objeto social de la empresa**, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio; de ahí que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquéllos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría **la realización de su**

objeto social.

De lo anterior podemos concluir que un gasto para tener el carácter de estrictamente indispensable debe tener o concurrir los elementos siguientes:

***a)** Que el gasto esté destinado o relacionado directamente con la actividad del contribuyente;*

***b)** Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de éste;*

***c)** Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo;*

***d)** Que deben representar un beneficio o ventaja para el contribuyente en cuanto a sus metas operativas y*

***e)** Que deben estar en proporción con las operaciones del contribuyente, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que el contribuyente cumplimente en forma cabal sus actividades y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades o la disminución de éstas.*

Es decir, de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio, por lo que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de su negocio y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de sus actividades.

Ahora bien, no pasa desapercibido para esta Juzgadora, que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al emitir la Tesis 1a. XLVI/2009, sostuvo que la procedencia de las deducciones no está condicionada al hecho de que las erogaciones respectivas se vinculen

necesariamente con la actividad preponderante del contribuyente, por lo que matizando este tópico, debe decirse entonces que para que una erogación sea deducible no necesariamente debe vincularse con la generación de ingresos del contribuyente, sino que aun cuando no se generen ingresos por esa erogación, cuando menos se trate de operaciones en las que se involucren los causantes con la intención de generarlos.

La Tesis 1a. XLVI/2009 que se comenta, es sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con registro digital 167388, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Abril de 2009, página 589, que señala lo siguiente:

“RENTA. LA PROCEDENCIA DE LAS DEDUCCIONES EN EL IMPUESTO RELATIVO NO ESTÁ CONDICIONADA AL HECHO DE QUE LAS EROGACIONES RESPECTIVAS SE VINCULEN NECESARIAMENTE CON LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE DEL CONTRIBUYENTE. Es lógico y deseable que las erogaciones deducibles se justifiquen en la medida en que resulten necesarias frente a la generación del ingreso del contribuyente, como lo sostuvo la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. XXIX/2007, de rubro: “DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.”; sin embargo, el postulado que indica que la erogación respectiva debe vincularse necesariamente con la generación del ingreso no implica que de las erogaciones efectuadas para generar ingresos, únicamente serán deducibles las que correspondan a la actividad preponderante del contribuyente, considerando que sólo éstas tienen el carácter de “estrictamente indispensables”. En efecto, si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de “la actividad del contribuyente”, ello no debe entenderse en el sentido de que cada contribuyente solamente puede dedicarse a un único giro, pues al ser el objeto del gravamen la obtención de ingresos, es evidente que los gastos en que se incurre para su obtención deben ser deducibles (sujeto a las condiciones y limitantes legales), independientemente de que el causante tenga más de una actividad. Ello es así, pues aunque no es dable sostener que la realización de una actividad no preponderante siempre se realiza para posibilitar las actividades que principalmente realiza el causante, tampoco puede afirmarse que aquélla sea un simple pasatiempo o que no tiene relevancia para quien la realiza, cuando se trata de una actividad lícita que se inscriba entre las que puede llevar a cabo el quejoso en el

desarrollo de su objeto social, las cuales, de reportar ganancias, estarían gravadas, y que, aun si finalmente no generan ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucran los causantes con la intención de generarlos. De aceptarse lo contrario, el contribuyente quedaría expuesto a la incertidumbre de no conocer bajo qué criterio se decidiría cuál es su actividad preponderante. Además, al limitar la posibilidad de deducir costos o gastos que no corresponden a lo que se identificaría como la actividad preponderante del contribuyente, se coartaría la posibilidad de diversificar, pues para las deducciones que correspondería al rubro no preponderante tendría que constituirse una nueva persona moral o, en su caso, liquidar la empresa activa, lo cual no debería tener cabida en tiempos de turbulencia económica o de poco crecimiento.”

De igual manera resulta aplicable por identidad de criterio, la tesis VII-CASR-2HM-25, sustentada por este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en la Revista de este Órgano Jurisdiccional Séptima Época, Año V, número 43, Febrero 2015, página 185, cuyo rubro y texto a la letra establecen lo siguiente:

“IMPUESTO SOBRE LA RENTA. RESULTAN ESTRICAMENTE INDISPENSABLES LOS GASTOS EFECTUADOS POR LOS CONTRIBUYENTES POR CONCEPTO DE PUBLICIDAD, SIEMPRE QUE ESTOS SE REALICEN PARA EL DESARROLLO DE SU ACTIVIDAD CON EL PROPÓSITO DE REPORTAR GANANCIAS.- Según lo dispuesto por la fracción I, del artículo 31, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2008, las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. En relación a ello, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 1a. XLVI/2009, de rubro: “RENTA. LA PROCEDENCIA DE LAS DEDUCCIONES EN EL IMPUESTO RELATIVO NO ESTÁ CONDICIONADA AL HECHO DE QUE LAS EROGACIONES RESPECTIVAS SE VINCULEN NECESARIAMENTE CON LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE DEL CONTRIBUYENTE.”, sostuvo que tal requisito no debe entenderse en el sentido de que cada contribuyente solamente puede dedicarse a un único giro, pues al ser el objeto del gravamen la obtención de ingresos, es evidente que los gastos en que se incurre para su obtención deben ser deducibles, independientemente de que el causante tenga más de una actividad. En concordancia con lo anterior, cuando los contribuyentes realicen diversas erogaciones por concepto de publicidad, procurando el desarrollo de su actividad a fin de reportar ganancias, esos gastos deben considerarse deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, puesto que con independencia de que por sí mismos no tengan un vínculo estrecho con la actividad preponderante del causante, estos pueden ir encaminados

a posicionar su producto o servicio dentro del mercado, lo cual a su vez se traduciría en la obtención de una utilidad, que a la postre sería gravado por el impuesto de trato. Es decir, en el entendido de que el objeto del referido gravamen es la obtención de ingresos, si los contribuyentes realizan diversas erogaciones a efecto de difundir su actividad para así obtener una mayor utilidad, debe entenderse que esas operaciones sí resultan estrictamente indispensables, pues las mismas traerían como consecuencia un aumento en la utilidad del contribuyente y por tanto también de la base gravable, resultando procedente su deducción.”

En relatadas circunstancias, esta Juzgadora estima que para que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditable, es decir, para que el contribuyente lo pueda restar del Impuesto al Valor Agregado a que está obligado a enterar, se deben colmar los siguientes requisitos:

- ✓ *Que derive de la adquisición y/o recepción de bienes y/o servicios que causen IVA.*
- ✓ *Que haya sido efectivamente pagado.*
- ✓ *Que el bien y/o servicio adquirido y/o recibido sea un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta (aunque no se pague ese impuesto).*
- ✓ *Que el bien y/o servicio adquirido y/o recibido, sea necesario para la realización de la actividad del contribuyente (objeto social).*
- ✓ *Que el contribuyente haya llevado a cabo actividades gravadas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el mismo mes en que le fue trasladado el IVA que pretende acreditar.*

De lo que se colige que debe existir la vinculación de la actividad y el servicio prestado por sus proveedores, pues no puede existir la figura del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, sin que se acredite que el gasto realizado en el pago de dichos servicios, es estrictamente indispensable para la realización de la actividad comercial del contribuyente (*objeto social*).

Señalado lo anterior, se tiene que en la resolución impugnada,

contenida en el oficio 500-16-00-01-01-2024-6534, de 23 de abril de 2024, por la cual se resuelve la solicitud de devolución por el mes de noviembre de 2023, misma que obra agregada en autos a folios 0023 al 0043, la que se valora en términos de lo señalado en el artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad expuso como motivos y fundamentos para negar parcialmente la devolución solicitada respecto a su proveedor ***** ** *****, lo siguiente:

“...

CONSIDERANDOS

De la consulta realizada a la base de datos del Servicio de Administración Tributaria, a la cual esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Coahuila de Zaragoza "2", con sede en Coahuila de Zaragoza, tiene acceso y utiliza, en específico al aplicativo institucional denominado servicio de declaraciones y pagos, esto de conformidad con lo señalado en los artículos 63, primer párrafo y 33, último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2024, mismos que a la letra señalan:

...

Derivado de lo anterior, se conoció que la contribuyente ***** ** *****, con Registro Federal de Contribuyentes (RFC) *****, presentó en fecha 13 de diciembre de 2023, Declaración Definitiva de Impuestos Federales, de tipo Normal, correspondiente al periodo de noviembre de 2023, registrada con el número de operación 559408719, en la que manifestó los siguientes datos: un TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16% DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$5,840,427.00, un TOTAL DE LOS DEMÁS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 0% DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$3,814,994.00, un IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE en cantidad de \$934,468.00, un VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 0% EXPORTACIÓN en cantidad de \$33,945,360.00, OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE en cantidad de \$33,846.00, OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE en cantidad de \$32,742.00, por lo cual, le resultó un SALDO A FAVOR por concepto del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$933,364.00.

...

Asimismo, de la revisión a la base de datos con que se cuenta esta autoridad fiscal, esto de conformidad con el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, se conoció que la contribuyente ***** ** *****, ante el Registro Federal de Contribuyentes, tiene registradas las siguientes actividades económicas: Confección de otra ropa de materiales textiles (90%) y Construcción de naves y plantas industriales (10%), y que en fecha 13 de diciembre de 2023, presentó Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) de tipo NORMAL, registrada con el número de operación 399740659, en la cual relacionó un Total de Impuesto al Valor Agregado

Trasladado al contribuyente excepto importaciones de bienes y servicios (pagado) correspondiente al periodo solicitado en devolución en cantidad de \$934,468.00.

En virtud de lo anterior, y a fin de contar con mayores elementos para resolver la procedencia de su solicitud de devolución, por concepto de saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al periodo de noviembre de 2023, se procedió a emitir requerimiento de información y documentación adicional, a través del oficio número 500-16-00-01-01-2024-2679 de fecha 13 de febrero de 2024, mismo que le fue debidamente notificado a la referida contribuyente, vía buzón tributario en fecha 19 de febrero de 2024, para que exhibiera y proporcionara diversa documentación e información, que se señala a continuación:

...

Ahora bien, la contribuyente ***** , en fecha 19 de marzo de 2024 dio atención al requerimiento de información y documentación con número de oficio 500-16-00-01-01-2024-2679 de fecha 13 de febrero de 2024, derivado de ello, se procedió a revisar la información y documentación aportada por la referida contribuyente.

En virtud de lo anterior, se conoció que la contribuyente ***** , en atención al requerimiento con número de oficio 500-16-00-01-01-2024-2679 de fecha 13 de febrero de 2024, aportó archivo en formato .xlsx denominado “Referencia depósitos Cliente noviembre.xlsx”, en el cual, dicha contribuyente relacionó las operaciones que efectuó con sus clientes en el periodo por el cual solicita devolución, mismas que para mayor precisión se muestran a continuación:

...

Cabe precisar que, la contribuyente ***** , manifestó en su declaración de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al periodo por el cual solicita devolución, un VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 0% EXPORTACIÓN en cantidad de \$33,945,360.00, los cuales representan el 100% del total de sus actos o actividades declarados en el periodo por el cual solicita devolución.

De lo anterior, se desprende que la actividad preponderante de la contribuyente ***** , consiste en operaciones de comercio exterior, toda vez que su VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 0% EXPORTACIÓN en cantidad de \$33,945,360.00, representan el 100% del total de sus actos o actividades declarados en el periodo por el cual solicita devolución, por lo cual, le es aplicable lo establecido en el artículo 29, primer y segundo párrafos, fracción IV, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en el periodo por el cual solicita devolución, el cual a la letra señala:

...

En virtud de lo anterior, se observó que las exportaciones efectuadas por la contribuyente, se realizaron al amparo de pedimentos de exportación con clave de pedimento “RT”, por lo cual, se desprende que se trata de exportaciones por Retorno de Mercancías destinadas a un proceso de elaboración, transformación

o reparación, o en el mismo estado en que fueron importadas temporalmente, lo anterior de acuerdo a lo establecido en el Apéndice 2, del Anexo “”, de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes en el periodo que solicita en devolución, por lo cual, esta Autoridad válidamente interpreta que la actividad de la contribuyente consiste en la transformación, elaboración o reparación de mercancías importadas temporalmente, de lo que resulta que su actividad por la cual se encuentra obligada al pago del Impuesto al Valor Agregado consiste en la prestación de servicio de maquila mediante el ingreso de mercancías del extranjero a territorio nacional de forma temporal, para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación.

...

Ahora bien, la contribuyente ***** ***, en la antes referida Declaración Informativa de Operaciones con Terceros, relacionó como proveedor a: ***** **, con Registro Federal de Contribuyentes ***** , manifestando que tuvo un VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16% DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$3,665,704.00, por los cuales dicho proveedor le TRASLADO un IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$586,513.00.

En virtud de lo anterior, se conoció que la contribuyente ***** **, en atención al requerimiento con número de oficio 500-16-00-01-01-2024-2679 de fecha 13 de febrero de 2024, adjuntó archivo en formato Excel (.xlsx) denominado “Referencia de pago a Proveedores Noviembre.xlsx” en el cual, la referida contribuyente relacionó a su proveedor y/o prestador de servicios ***** ***, con Registro Federal de Contribuyentes ***** , que le traslado un Impuesto al Valor Agregado, y el cual pretende acreditarse en el periodo de Noviembre de 2023 en cantidad de \$586,512.67, se inserta para mayor precisión, extracto del papel de trabajo como a continuación se muestra:

...

En razón de lo anterior, la contribuyente ***** **, al llevar a cabo la prestación del servicio de maquila, teniendo registrada ante el Registro Federal de Contribuyentes la actividad de: Confección de otra ropa de materiales textiles, únicamente realiza la importación de mercancías del extranjero, su transformación y posterior retorno al extranjero; en tal razón, no existe vinculación entre la actividad que realizó con la contribuyente de prestación de servicio de maquila, con las adquisiciones de mercancía realizadas en territorio nacional al proveedor ***** **, toda vez que dichas adquisiciones corresponden a prendas de ropa de las cuales no se observa su posterior enajenación en territorio nacional o exportación definitiva, toda vez que, como consta en los comprobantes fiscales digitales por internet, así como en los pedimentos de exportación del periodo, únicamente realiza el retorno de mercancías previamente importadas temporalmente, por lo que dichas adquisiciones al no encontrarse vinculadas a su actividad económica, no son indispensables para la actividad que realiza y por las cuales se encuentra obligada al pago del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo establecido en el artículo 4 y 5 primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los cuales establecen:

...

Aunado a lo anterior, se observa que los conceptos amparados en los comprobantes fiscales emitidos por su proveedor ***** , con Registro Federal de Contribuyentes ***** , se encuentran en lengua extranjera, sin identificarse que adjunte traducción a la lengua española, siendo que los comprobantes fiscales, forman parte de la documentación comprobatoria de los asientos y registros que integran la contabilidad, por lo que, dichos comprobantes fiscales, forman parte de la contabilidad que la contribuyente se encuentra obligada a llevar, de conformidad con el artículo 28, primer párrafo, fracción I, numeral A., del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra señala:

...

En ese entendido, al formar parte de la contabilidad, los comprobantes fiscales deben cumplir con los requisitos que, para tal efecto, establece el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, entre ellos el de plasmarlos (sic) en idioma español, conforme lo establece el artículo 33, primer párrafo, apartado B, fracción XI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el cual señala:

...

Derivado de lo anterior, toda vez que los comprobantes fiscales emitidos por su proveedor ***** , con registro Federal de Contribuyentes ***** , no cuentan con la traducción a lengua española, no es posible identificar los actos o actividades que pretende amparar con dichos comprobantes, por lo que, no se comprueba que correspondan dichos conceptos a la realización de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, previstos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Adicional a lo anterior, la regla 2.8.1.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, establece que, tratándose de solicitudes de devolución y avisos de compensación, la documentación comprobatoria en idioma distinto al español, que ampare las operaciones de los contribuyentes, deberá acompañarse de su correspondiente traducción al idioma español por perito autorizado por autoridad competente para tal efecto.

...

Derivado de dicha circunstancia, no es posible vincular los actos o actividades por los que la contribuyente se encuentre obligada al pago del Impuesto al Valor Agregado, es decir que correspondan a la enajenación de bienes, prestación de servicios o por otorgar el uso o goce temporal de bienes gravados a la tasa del 0% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

...”

De lo que se desprende que respecto a la solicitud de devolución de Saldo a Favor por concepto de Impuesto al Valor Agregado, por el periodo de **noviembre de 2023**, la autoridad rechazó las operaciones realizadas y amparadas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet

(C.F.D.I.) con el proveedor ***** ** **, las cuales fueron emitidas por concepto de “*adquisiciones correspondientes a prendas de ropa*”, en los cuales se le traslada el Impuesto al Valor Agregado en cantidad total de **\$586,512.67**, en virtud de que:

a) La contribuyente ***** ** **, tiene registrada ante el Registro Federal de Contribuyentes la actividad de Confección de otra ropa de materiales textiles, únicamente realiza la importación de mercancías del extranjero, su transformación y posterior retorno al extranjero, en tal razón, **no existe vinculación entre la actividad que realizó con la contribuyente de prestación de servicio de maquila, con las adquisiciones de mercancía realizadas en territorio nacional al proveedor ***** ** ****, toda vez que dichas adquisiciones corresponden a prendas de ropa de las cuales no se observa su posterior enajenación en territorio nacional o exportación definitiva;

b) **Los comprobantes fiscales emitidos por su proveedor ***** ** **, no cuentan con la traducción a lengua española**, no es posible identificar los actos o actividades que pretende amparar con dichos comprobantes, por lo que, no se comprueba que correspondan dichos conceptos a la realización de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, previstos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado;

c) **Los comprobantes fiscales no describen de manera amplia y detallada que el concepto amparado en ellos corresponda a la adquisición de bienes y/o servicios que sean indispensable para llevar a cabo las actividades económicas que la contribuyente ***** ** **, ante el registro federal de contribuyentes tiene registradas**, lo que no resulta ser un

gasto estrictamente indispensable para las actividades económicas que desarrolla la contribuyente.

Precisado lo anterior, lo argumentado en el escrito de demanda por la empresa actora logra desvirtuar lo alcanzado por la autoridad demandada, ya que demuestra en autos el aprovechamiento y vinculación de los servicios prestados por sus proveedores con el desarrollo de su actividad, lo que consecuentemente hace que se actualice el cumplimiento de los requisitos contenidos en el artículo 5, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En efecto, no está a discusión si a la hoy actora le fueron emitidos los comprobantes fiscales digitales por internet, en los que se describen los servicios prestados por su proveedor *********, lo que además se acredita con los propios comprobantes que se describen en la resolución impugnada y que obran en la copia certificada del expediente administrativo exhibido en juicio por la autoridad demandada, a folios 0617 a la 0611, en sentido descendente, por lo que debe decirse que lo que está en controversia en el presente juicio, es:

1.- Si existe vinculación entre **la actividad** que realizó con la contribuyente de prestación de servicio de maquila, con las adquisiciones de mercancía realizadas en territorio nacional al proveedor *********
*********;

2.- Si es posible identificar los actos o actividades que pretende amparar con los comprobantes fiscales emitidos por su proveedor *********, **no cuentan con la traducción a lengua española**;

3.- Si los comprobantes fiscales describen de manera amplia y detallada el concepto amparado en ellos corresponda a la adquisición de bienes y/o servicios, para acreditar que sean un **gasto estrictamente**

indispensable para las actividades económicas que desarrolla la contribuyente actora.

Ahora bien, la parte actora, a fin de acreditar su pretensión respecto al rechazó las operaciones realizadas y amparadas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (C.F.D.I.) del proveedor ***** ** **, ofrece como prueba de su intención las siguientes:

- Copia certificada de la Escritura Pública número 1185, de fecha 30 de noviembre de 2011. (*visible a folios del 0045 al 0057*)

- Copia certificada del contrato celebrado con el proveedor ***** ** ** (*visible en autos a folios 0059 al 0060*)

- Traducción al idioma español realizada por perito autorizado de las facturas electrónicas, relativas a las operaciones sostenidas con el proveedor ***** ** **, (*visible a folios del 0076 al 0085*)

A efecto de dirimir la litis en cuestión a **los puntos 1 y 3** señalados en párrafos anteriores, en primer término, se tienen a la vista **el contrato de prestación de servicios** celebrados por la actora con el proveedor ***** ** **, al haber sido exhibido por la demandante como prueba de su intención, mismo que obra a folios 0059 a 0060 del expediente en el que se actúa, el cual se valora en términos de lo señalado en la fracción III del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el que en la parte conducente se señaló:

CONTRATO CORRESPONDIENTE AL PROVEEDOR *** ** ****
******** (*folios 0059 A 0060*)

“...

CONTRATO MERCANTIL QUE CELEBRAN POR UNA PARTE, *** REPRESENTADA EN ESTE ACTO POR C. ***** EN LO SUCESIVO SE DENOMINARÁ PARA EFECTOS DEL PRESENTE INSTRUMENTO LEGAL COMO “EL CLIENTE” Y, POR LA OTRA PARTE, ***** REPRESENTADA EN ESTE ACTO POR ***** POR SU PROPIO DERECHO, A QUIEN EN LO SUCESIVO PARA EFECTOS DEL PRESENTE CONTRATO SE LE DENOMINARÁ COMO “PROVEEDOR”, DE ACUERDO A LAS SIGUIENTES:**

DECLARACIONES

...

1.- “El PROVEDOR” declara por sus propios derechos:

...

c) Que cuenta con el personal, equipo y demás elementos necesarios adecuados para llevar a efecto la elaboración de materiales requeridos por el “CLIENTE”.

...

CLÁUSULAS

PRIMERA.- “EL CLIENTE” recibirá del “EL PROVEEDOR” el producto en las instalaciones donde previamente se le indique por escrito.

SEGUNDA.- “EL CLIENTE” pagará a “EL PROVEEDOR” a partir del 01 de febrero de 2023 las facturas previamente negociadas y autorizadas por ambas partes.

TERCERA.- La contratación anteriormente deberá ser cubierta por “EL CLIENTE” al “EL PROVEEDOR” mediante transferencia electrónica a la cuenta bancaria de este último, siempre y cuando sea entregada la factura que reúna los requisitos fiscales, los días estipulados para su pago.

CUARTA.- Las partes acuerdan que no existe relación laboral alguna entre “EL CLIENTE” y “EL PROVEEDOR” que participen en la entrega del producto del presente contrato, eximiendo “EL CLIENTE” a “EL PROVEEDOR” de cualquier responsabilidad laboral.

...”

Del contrato de prestación de servicios se advierte por esta Juzgadora que este consiste en un contrato mercantil que celebran

***** ***, a quien en lo sucesivo se denomina como "el cliente" y, *****, a quien se le denomina como "el proveedor", en este se declara que el proveedor cuenta con personal, equipo y demás elementos necesarios adecuados para llevar a electo la elaboración de materiales requeridos por el cliente y en sus cláusulas se dispone que el cliente recibirá del proveedor el producto en las instalaciones donde previamente se le indique por escrito y que el cliente pagará, mediante transferencia electrónica, a la cuenta bancaria al proveedor a partir del 01 de febrero de 2023, las facturas previamente negociadas y autorizadas por ambas partes, siempre y cuando sea entregada la factura que reúna los requisitos fiscales, los días estipulados para su pago, además de que las partes acuerdan que no existe relación laboral alguna entre el cliente y el proveedor que participen en la entrega del producto del presente contrato, eximiendo el cliente al proveedor de cualquier responsabilidad laboral.

Ahora bien, de los comprobantes fiscales digitales por internet "CFDI'S", números *****, emitidos por el proveedor *****, visibles a folios 0617 al 0611, en sentido descendente, de la copia certificada del expediente administrativo, a los cuales se les otorga valor probatorio pleno en términos del artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, siendo que a criterio de este Órgano Colegiado, así como de las traducciones de los mismos se advierte por esta juzgadora, que el proveedor citado **los emite por concepto de adquisición de mercancías**, las cuales consisten en ***tejidos tubulares individuales para calcetín sin cerrar de poliéster, tejidos tubulares dobles antiderrapante, forro y tejido poliéster, tejido de algodón de base estilo de punto, forro poliéster.***

Así mismo, de la copia certificada de la Escritura Pública número 1185, de fecha 30 de noviembre de 2011, que obra en autos a folios del

0045 al 0058, se advierte por esta juzgadora que el objeto social de la actora consiste, entre otras actividades, en la fabricación, manufactura y/o elaboración, maquila, por cuenta propia o de terceros, la **compra venta**, importación, exportación, distribución y comercialización **de todo tipo de** materias primas y/o **artículos terminados y semiterminados relacionados con la industria textil**, tales como hilos, telas, pigmentos textiles, **prendas de vestir**, la confección de cortinas, sábanas, toallas, listones, cintas, edredones, colchas y en general la elaboración de todo tipo de accesorios textiles destinados para su uso en el hogar.

Lo que consecuentemente, de las pruebas aportadas por la parte actora, las cuales fueron valoradas y administradas entre sí por esta Juzgadora, que en su conjunto hacen que se logre desvirtuar lo alcanzado por la autoridad demandada en la resolución impugnada, en lo referente a la estricta indispensabilidad de las **operaciones** realizadas con su proveedor antes descritas con el desarrollo de su **actividad**, esto al actualizarse el cumplimiento por parte de la empresa actora de los requisitos contenidos en el artículo 5, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; sin que obste a lo anterior que tenga registrada ante el Registro Federal de Contribuyentes la actividad de *"Confección de otra ropa de materiales textiles (90%) y Construcción de naves y plantas industriales (10%)"*, dado a que la ley no limita tal circunstancia, es decir, que la actora no pueda llevar a cabo las actividades señaladas en su objeto social por la cual fue constituida la sociedad.

Lo anterior es así, pues se reitera que en el caso no está a discusión si la empresa actora realizó el gasto y adquirió los servicios del proveedor *********, sino si respecto a dichos gastos, **la contribuyente demostró que se trata de adquisición de bienes estrictamente indispensables para el desarrollo de su actividad**, carácter de indispensable que se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, esto es, que se trate de un gasto necesario

para que cumpla en forma cabal sus actividades como persona moral y que le represente un beneficio, que de no realizarse podría tener como consecuencia la suspensión de sus actividades de la empresa o la disminución de éstas; además de que si es posible identificar los actos o actividades que pretende amparar con los comprobantes fiscales emitidos por su proveedor ***** ** ** **.

En efecto, esto se corrobora aún más con la exhibición del contrato de fecha *01 de febrero de 2023*, celebrado por su representada con el proveedor ***** ** ** **, del cual, tal como quedó señalado en párrafos anteriores, se estipuló que recibiría el producto en las instalaciones donde previamente se indicara por escrito, para lo cual su representada pagaría por transferencia electrónica, siempre y cuando se entregara la factura electrónica con los requisitos fiscales, por lo que las adquisiciones de mercancía realizada en territorio nacional a su proveedor antes citado, como en el caso prendas de ropa, son mercancías que están vinculadas a su actividad económica y son estrictamente indispensables para su actividad.

Por tal motivo, a juicio de esta juzgadora, con las documentales aportadas por la actora, esta acredita su objeto social para poder adquirir y comercializar mercancía textil en territorio nacional, así como la indispensabilidad de los servicios prestados por su proveedor ***** ** ** ** y en que consintieron los mismos, siendo éstos servicios ***la adquisición de prendas de ropa***, consistentes en tejidos tubulares individuales para calcetín sin cerrar de poliéster, tejidos tubulares dobles antiderrapante, forro y tejido poliéster, tejido de algodón de base estilo de punto, forro poliéster, como se desprende de **las facturas * * * * ***
******* * * * * ***.

Por otra parte, respecto a la consideración de la autoridad en cuanto a que los conceptos amparados en los comprobantes fiscales

emitidos por su proveedor ***** **, se encuentran en lengua extranjera, sin que se hubiera adjuntado traducción a la lengua española, es de precisarse que dentro de la copia certificada del expediente administrativo, a folios 0312 al 0306, en sentido descendente, obra la traducción al idioma español de los referidos comprobantes fiscales números * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** **, por lo que es evidente que la traducción al idioma español de tales documentos, fue aportada por la contribuyente dentro del trámite de solicitud de devolución.

Así pues, al haberse desvirtuado las razones expuestas por la autoridad fiscal para negar la devolución solicitada por la contribuyente actora, respecto del proveedor ***** **, resulta conducente analizar el derecho subjetivo de la demandante, resultando conveniente tener en cuenta el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y el artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los cuales fueron transcritos al inicio de este Considerando, los cuales son de aplicación estricta a la materia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, de los cuales se obtiene que el Impuesto al Valor Agregado logra ser acreditable siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos.

- *Que el motivo o concepto de gasto que se realiza sea estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente.*
- *Que el Impuesto al Valor Agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales.*

- *Que el Impuesto al Valor Agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.*

Ahora bien, como se ha hecho referencia en el texto de este fallo, se tiene que la parte actora, desde la instancia administrativa, procedió a exhibir, entre otras probanzas, las consistentes en libro diario, libro mayor analítico, comprobantes fiscales digitales por internet, comprobantes de traspasos bancarios, reportes de trabajo, papeles de trabajo, contrato de prestación de servicios celebrado con el proveedor ******* ****, así como los comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por éste proveedor y estados de cuenta bancarios; documentos todos los cuales, han sido analizados por esta Sala Juzgadora.

Luego, con fundamento en los artículos transcritos, así como los documentos aportados como prueba en el presente juicio, este Cuerpo Colegiado estima que la parte actora sí logra acreditar la indispensabilidad de las operaciones realizadas con el proveedor ******* ****, consideradas por la contribuyente como acreditables; por lo que queda desvirtuada la conclusión a la que arribó la autoridad con el análisis limitado de la información con la que contaba.

Lo anterior es así toda vez que las disposiciones aplicables son claras en establecer que el acreditamiento que posteriormente origine un posible saldo a favor por concepto del Impuesto al Valor Agregado, debe cumplir con tres requisitos: **a)** que el gasto se encuentre relacionado con la actividad que desarrolla el contribuyente; **b)** que el impuesto sea trasladado al contribuyente y que conste por separado en el comprobante fiscal y **c)** que el impuesto trasladado al contribuyente sea efectivamente pagado en el mes por el que se solicita la devolución; **elementos los cuales se encuentran plenamente acreditados con la documentación aportada**, pues por lo que toca al requisito del inciso **a)**, se observa que la

contribuyente posee como objeto social, entre otras, la de comprar y en general comercializar todo tipo de mercancías con su proveedor en territorio nacional, así como contratar servicios; lo anterior como así se desprende de la escritura pública 1185, del libro 24, efectuada ante el Notario Público 19, de fecha 30 de noviembre de 2011; siendo así que el servicio contratado al proveedor ***** **, sí tiene una relación con la actividad que desarrolla la demandante.

Por lo que toca al inciso **b)**, de la revisión que se realiza a los comprobantes fiscales digitales por internet números ***** *****, emitidos por el proveedor *****, se observa que sí poseen un traslado del Impuesto al Valor Agregado el cual consta por separado, señalando a manera de ejemplo lo plasmado en el comprobante fiscal digital por internet número *****, tal como a continuación se indica:

<i>Subtotal</i>	\$42,764.80	
<i>Descuento</i>	\$0.00	
<i>Impuestos trasladados IVA 16%</i>	\$6,842.36	←
<i>Total</i>	\$49,607.16	

Y en cuanto al inciso **c)**, se tiene que, de la revisión que se realiza a la resolución impugnada, específicamente en las en las hojas 12 y 13 de dicha resolución, es la propia autoridad demandada la que señala el método de pago realizado por la contribuyente a su proveedor, siendo este por transferencia electrónica, en donde se puede apreciar que los montos pagados por dichos servicios sí fueron efectuados durante el mes por el que solicita la devolución (noviembre de 2023), individualizándose cada cantidad en los comprobantes fiscales digitales por internet, por número de factura, concepto, monto impuesto total conversión, importe, conversión IVA y el método de pago, tal como se advierte de la siguiente digitalización:

En virtud de lo anterior, se conoció que la contribuyente INDUSTRIAS BLUE FORCE S. DE R.L. DE C.V., en atención al requerimiento con número de oficio 500-16-00-01-01-2024-2679 de fecha 13 de febrero de 2024, adjunto archivo en formato Excel (.xlsx) denominado "Referencia de pago a Proveedores Noviembre.xlsx", en el cual, la referida contribuyente relaciona a su proveedor y/o prestador de servicios PANTELLE, SA DE CV con Registro Federal de Contribuyentes PAN970131PB2, que le traslado un Impuesto al Valor Agregado, y el cual pretende acreditarse en el periodo de Noviembre de 2023 en cantidad de \$586,512.67, se inserta para mayor precisión, extracto del papel de trabajo como a continuación se muestra:

NOMBRE DEL PROVEEDOR	R.F.C.	No. FACTURA	CONCEPTO	MONTO	IMPUESTO	TOTAL	TIPO DE CAMBIO	CONVERSION IMPORTE M.N.	CONVERSION IVA M.N.	METODO DE PAGO
			CALCETIN POLIESTER SINTETICO EN CRUDO BANIZADO EN GRIS, CALCETIN ALGODON REGENERADO BANIZADO	42,764.80	6,842.36	49,607.16	17.4127	744,650.63	119,143.96	Transferencia electronica
			CALCETIN POLIESTER SINTETICO EN CRUDO BANIZADO EN GRIS, CALCETIN ALGODON REGENERADO BANIZADO	35,556.00	5,686.96	41,244.96	17.7287	630,361.66	100,857.87	Transferencia electronica
			CALCETIN POLIESTER SINTETICO EN CRUDO BANIZADO EN GRIS, CALCETIN ALGODON REGENERADO BANIZADO	7,660.80	1,225.73	8,886.53	17.9000	137,128.32	21,940.57	Transferencia electronica
			CALCETIN POLIESTER SINTETICO EN CRUDO BANIZADO EN GRIS, CALCETIN ALGODON REGENERADO BANIZADO	57,068.80	5,991.01	42,999.81	18.3482	680,145.76	108,823.36	Transferencia electronica
			BANIZADO CALCETIN POLIESTER SINTETICO EN CRUDO BANIZADO EN GRIS, CALCETIN ALGODON REGENERADO BANIZADO	31,097.60	4,975.62	36,073.22	17.9568	558,413.38	89,346.21	Transferencia electronica
			CALCETIN POLIESTER SINTETICO EN CRUDO BANIZADO EN GRIS, CALCETIN ALGODON REGENERADO BANIZADO	20,160.00	3,225.60	23,385.60	17.8420	359,694.72	57,551.16	Transferencia electronica
			CALCETIN POLIESTER SINTETICO EN CRUDO BANIZADO EN GRIS, CALCETIN ALGODON REGENERADO BANIZADO	30,643.20	4,902.91	35,546.11	18.1218	555,309.94	88,849.55	Transferencia electronica
Total				204,951.20	32,792.19	237,743.39		3,665,704.41	586,512.67	

Ahora bien, toda vez que no fue materia de controversia en el presente juicio el importe o cantidad del saldo a favor negado en devolución por el periodo de **noviembre de 2023**, aunado a que los motivos por los cuales la autoridad negó la devolución han quedado desvirtuados una vez valoradas las constancias que obran en autos, además de que la propia autoridad demandada reconoce tácitamente el derecho aludido virtud de que no objetó la documentación soporte de la misma (comprobantes fiscales y pagos efectuados al proveedor ******* ** ***) en cuanto a su contenido, monto y requisitos legales, esta Juzgadora reconoce

la existencia del derecho subjetivo de la actora a la devolución del saldo a favor por concepto de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al periodo de **noviembre de 2023**.

En consecuencia, esta Juzgadora estima que lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada, conforme a lo dispuesto por los artículos 51, fracción IV y 52, fracción V, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la parte que niega la devolución al hoy actor de la cantidad de **\$586,512.67**, respecto del proveedor *********; **aunque para el efecto de que la autoridad fiscalizadora emita una nueva en la que autorice la devolución de dicha cantidad, con su respectiva actualización e intereses a que se refieren los artículos 17-A, 22 y 22-A, del Código Fiscal de la Federación.**

CUARTO.- Ahora bien, en el **primer** concepto de impugnación, la parte actora esencialmente señala que la resolución impugnada resulta ilegal, dado que, en relación a las operaciones realizadas con los proveedores ***** ******* y ******* & *******, la ocurrente señala que, en la resolución combatida la autoridad fiscal consideró que las actividades económicas que tiene registradas la contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, no se vinculan con los bienes adquiridos y los servicios prestados que se describen en los comprobantes fiscales expedidos por esos proveedores, ya que en relación al proveedor ******* & *******, el comprobante fiscal ampara el concepto de "SERVICIOS DE CONSULTORÍA TÉCNICA EN PROCESOS DE PRODUCCIÓN", en tanto que, los comprobantes fiscales expedidos por ***** ******* amparan el concepto de "ASESORÍA EN MEJORAMIENTO DE LAS CONDICIONES LABORALES, ASESORÍA EN DESPIDOS LABORALES PARA LOGRAR ACUERDOS FAVORABLES PARA LA EMPRESA", afirmando la autoridad que dichos comprobantes no corresponden a la adquisición de bienes y/o servicios indispensables para llevar a cabo las actividades

económicas de la contribuyente, sosteniendo la parte actora que lo anterior resulta ilegal, dado que la autoridad fue omisa en analizar los contratos de prestación de servicios, celebrados con los referidos proveedores, alegando que de no contar con dichos contratos, la autoridad pudo haberlos solicitado en un segundo requerimiento.

Sostiene igualmente la parte actora que dentro de su objeto social que se observa del acta constitutiva, se desprende que en el inciso D) del mismo se prevé la contratación activa o pasiva de toda clase de servicios, como los celebrados con los proveedores *** ***** y ***** & ***** .

Plantea asimismo la parte actora que, lo considerado por la autoridad en la resolución impugnada deviene infundado, ya que al ser una persona moral con trabajadores a su servicio, tiene la necesidad de contratar los servicios descritos en los comprobantes fiscales que le fueron expedidos por los proveedores *** ***** y ***** & ***** *** ***** y que la autoridad consideró que no son indispensables para llevar a cabo las actividades económicas de la empresa demandante.

La autoridad al momento de contestar la demanda refuta el concepto de impugnación y aduce esencialmente que los argumentos de la parte actora resultan ser infundados, ya que no se pueden considerar como gastos estrictamente indispensables los conceptos por servicios de consultoría técnica en procesos de producción, asesoría en mejoramiento de las condiciones laborales y asesoría en despidos laborales, ya que la actividad de la actora es la Confección de otra ropa de materiales textiles (90%) y Construcción de naves y plantas industriales (10%), por lo que su actividad puede llevarse sin la prestación de aquellos servicios, así como tampoco encuadran en el supuesto de deducciones establecidos en el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los argumentos realizados por la parte actora resultan fundados y suficientes para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, en atención a las siguientes consideraciones:

En primer lugar, se tienen a la vista, la resolución contenida en el oficio número [500-16-00-01-01-2024-6534](#), de fecha 23 de abril de 2024, por la cual se resuelve la solicitud de devolución por el mes de noviembre de 2023, misma que obra agregada en autos a folios 0023 al 0043, documental que hace prueba plena en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de donde se desprende que, con relación a los proveedores *****
***** y ***** & ***** ***** *****

la autoridad demandada expuso como motivos y fundamentos para negar parcialmente la devolución solicitada, lo siguiente:

“...

CONSIDERANDOS

...

A su vez, se conoció que la contribuyente *****
en la referida Declaración Informativa de Operaciones con terceros, relacionó como proveedores a: ***** & ***** con Registro Federal de Contribuyentes *****
manifestando que tuvo un VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASAL DEL 16% DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$76,638.00, por los cuales dicho proveedor le TRASLADO un IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$12,262.00 y *****
con Registro Federal de Contribuyentes *****
manifestando que tuvo un VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADOS A LA TASA DEL 16% DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$91,464.00, por los cuales dicho proveedor le TRASLADO un IMPUESTO AL VALOR AGREGADO en cantidad de \$14,634.00.

En razón de lo anterior, se conoció que la contribuyente *****

en atención al requerimiento con número de oficio 500-16-00-01-01-2024-2679 de fecha 13 de febrero de 2024, adjuntó archivo en formato Excel (.xlsx) denominado “Referencia de pago a Proveedores Noviembre.xlsx”, en el cual, la referida contribuyente relacionó a sus proveedores y/o prestadores de servicios: ***** & ***** con Registro Federal de Contribuyentes ***** y *****

con

Registro Federal de Contribuyentes ***** , se inserta para mayor precisión, extracto del papel de trabajo como a continuación se muestra:

...

En virtud de lo anterior, esta autoridad fiscal procedió a consultar en el aplicativo denominado “Consulta de Factura Electrónica (Consulta Central CFDI)”, esto de conformidad con el artículo 63, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, los comprobantes fiscales digitales por internet, que le fueron emitidos por sus proveedores y/o prestadores de servicios: ***** & ***** y ***** , y los cuales relacionó en el referido archivo en formato Excel (.xls) denominado **“Referencia de pago a Proveedores Noviembre.xlsx”** en los cuales, se le traslado un Impuesto al Valor Agregado que suma la cantidad de \$26,896.00, misma cantidad que pretende acreditar en el periodo por el cual solicita devolución, dichos comprobantes amparan los conceptos que a continuación se muestran:

...

En virtud de lo anterior, se observa que los conceptos de “SERVICIOS DE CONSULTORÍA TÉCNICA EN PROCESOS DE PRODUCCIÓN”, que ampara el comprobante fiscal digital por internet (CFDI), que le emitió el proveedor ***** & ***** con Registro Federal de Contribuyentes ***** , y “ASESORIA EN MEJORAMIENTO DE LAS CONDICIONES LABORALES, ASESORIA EN DESPIDOS LABORALES PARA LOGRAR ACUERDOS FAVORABLES PARA LA EMPRESA”, que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), que le emitió el proveedor ***** , con Registro Federal de Contribuyentes ***** , no se vinculan con las actividades económicas que ante el registro federal de contribuyentes tiene registradas la contribuyente ***** , siendo estas: Confección de otra ropa de materiales textiles (90%) y Construcción de naves y plantas industriales (10%), por lo cual se concluye que dichas erogaciones no resultan ser un gasto estrictamente indispensable para las actividades económicas que desarrollo la contribuyente *****, toda vez que, las actividades económicas de la referida contribuyente, pueden llevarse a cabo, aun sin la prestación de los servicios por parte de los referidos proveedores y/o prestadores de servicios, por lo cual las erogaciones con los referidos proveedores, no resultan ser un gasto estrictamente indispensable, esto de conformidad con el artículo 5, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el artículo 27, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ordenamientos vigentes en el periodo por el cual solicita devolución, mismos que a la letra señalan:

...”

De lo que se desprende que respecto a la solicitud de devolución de Saldo a Favor por concepto de Impuesto al Valor Agregado, por el periodo de noviembre de 2023, la autoridad rechazó las operaciones realizadas y amparadas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (C.F.D.I.) con los proveedores ***** y

******* & *******, las cuales fueron emitidas por concepto de "servicios de consultoría técnica en procesos de producción", así como por "asesoría en mejoramiento de las condiciones laborales", "asesoría en despidos laborales para lograr acuerdos favorables para la empresa", en los cuales se le traslada el Impuesto al Valor Agregado en cantidades totales de **\$12,262.00** y **\$14,634.18**, respectivamente, en virtud de que **los conceptos de "SERVICIOS DE CONSULTORÍA TÉCNICA EN PROCESOS DE PRODUCCIÓN", "ASESORIA EN MEJORAMIENTO DE LAS CONDICIONES LABORALES", "ASESORIA EN DESPIDOS LABORALES PARA LOGRAR ACUERDOS FAVORABLES PARA LA EMPRESA", "ASESORIA EN DESPIDOS LABORALES PARA LOGRAR ACUERDOS FAVORABLES PARA LA EMPRESA", que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), que le emitieron los proveedores ***** y ***** & *******, **no se vinculan con las actividades económicas que ante el registro federal de contribuyentes tiene registradas la contribuyente ******* *********, siendo estas: Confección de otra ropa de materiales textiles (90%) y Construcción de naves y plantas industriales (10%).

De lo expuesto, es darle la razón a la demandante cuando aduce que en el trámite de solicitud de devolución quedó demostrado que los servicios prestados por ******* y ***** & *******, consistentes en "asesoría en mejoramiento de las condiciones laborales", "asesoría en despidos laborales para lograr acuerdos favorables para la empresa", así como por "servicios de consultoría técnica en procesos de producción", del mes de noviembre de 2023, sí son estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

En efecto, ya que contrario a lo manifestado por la autoridad tanto en la resolución impugnada como en la contestación, el impuesto al valor agregado que le trasladaron al hoy actor los citados proveedores, en cantidades de **\$14,634.18 y \$12,262.00**, respectivamente, sí deriva de gastos indispensables para la actividad económica de la actora, dado a que al ser una persona moral cautiva ante el fisco federal, que está en funcionamiento pleno actuante, resulta obligatorio que la persona moral tenga que contratar la prestación de servicios profesionales especializados, tanto para el mejoramiento de las condiciones laborales de su área de trabajo y de la correcta asesoría de despidos laborales, así como la simplificación y mejoramiento de procesos de producción, por lo cual es inconducente que la autoridad razonara en la resolución impugnada que solamente tiene dos actividades económicas dadas de alta ante el registro federal de contribuyentes, por lo que erróneamente afirma que la descripción del servicio en el concepto de los comprobantes fiscales no es acorde a estas actividades económicas de la empresa actora, lo cual es inverosímil, ya que al ser una persona moral con trabajadores para la consecución de su objeto social, obviamente pueden existir despidos justificados o injustificados, pero una situación laboral mal atendida por su representada puede mermar el funcionamiento de su empresa, dado que con la simple ejecución de un laudo laboral puede suspender su funcionamiento operativo, asimismo, clara situación lo es en la consultoría técnica en procesos de producción, porque en base a estos se lo eficientiza la producción de sus productos, ya sea por tiempo o calidad, de ahí la necesidad de contratar empresas especializadas en sus rubros para la prestación del servicio.

Aunado a que, se tienen a la vista los contratos de prestación de servicios celebrados por la actora con los proveedores *** *****
***** **** * * **** y ***** & ***** **** ***** ***** * * ****,
al haber sido exhibidos por la demandante como prueba de su intención, mismos que obran en copia certificada a folios 0061 a 0068 del expediente

en el que se actúa, los cuales se valoran en términos de lo señalado en la fracción III del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los que en la parte conducente se señaló:

CONTRATO CORRESPONDIENTE AL PROVEEDOR *****
*******. (folios 0061 A 0064)**

“ ...
II. DE LA “PRESTARÍA” LA “*****”

II.-1.-
II.-2.-
II.-3.-
II.-4.-

II.-5.- QUE CONSIDERANDO QUE LA “PRESTADORA” CUENTA CON LA TECNOLOGÍA Y PERSONAL ESPECIALIZADO NECESARIOS PARA SATISFACER SUS REQUERIMIENTOS, SE ENCUENTRA DISPUESTA A CONTRATAR LOS SERVICIOS EN LAS ÁREAS DE CONSULTORÍA Y ASESORÍA ADMINISTRATIVA, LEGAL, LABORAL, DE ADMINISTRACIÓN, ETC.

...

CLAUSULAS

PRIMERA. LA “PRESTADORA” SE OBLIGA A PRESTAR DE MANERA ENUNCIATIVA MAS NO LIMITATIVA LOS SERVICIOS CORPORATIVOS A LA “PRESTATARIA” CONSISTENTES EN:

- PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE ASESORÍA EN MEJORAMIENTO DE LAS CONDICIONES LABORALES.
- PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE ASESORÍA EN DESPIDOS LABORALES

...”

CONTRATO CORRESPONDIENTE AL PROVEEDOR *** & *******
*******. (folios 0065 A 0068)**

“ ...
II. DE LA “PRESTATARÍA” *****”

II.-1.-
II.-2.-
II.-3.-

II.-4.- QUE CONSIDERANDO QUE LA “PRESTADORA” CUENTA CON LA TECNOLOGÍA Y PERSONAL ESPECIALIZADO NECESARIOS PARA

SATISFACER SUS REQUERIMIENTOS, Y QUE SE ENCUENTRA DISPUESTA A CONTRATAR LOS SERVICIOS EN LAS ÁREAS DE CONSULTORÍA Y ASESORÍAS DE LAS DIVERSAS ÁREAS DE LA EMPRESA.

...

CLAUSULAS

PRIMERA. LA “PRESTADORA” SE OBLIGA A PRESTAR DE MANERA ENUNCIATIVA MAS NO LIMITATIVA LOS SERVICIOS CORPORATIVOS A LA “PRESTATARIA” CONSISTENTES EN:

- PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE CONSULTORÍA TÉCNICA EN PROCESOS DE PRODUCCIÓN.

...”

Del primero de los contratos de prestación de servicios antes mencionados, se advierte por esta Juzgadora que el mismo es celebrado por la contribuyente ***** *****, a quien en lo sucesivo se denomina como “*prestataria*” y la proveedora ***** *****, a quien se le denomina como “la prestadora”, en donde se declara que, considerando que la prestadora cuenta con la tecnología y personal especializado necesarios para satisfacer sus requerimientos, se encuentra dispuesta a contratar los servicios en las áreas de consultoría y asesoría administrativa, legal, laboral, de administración, etc., por lo que en la Clausula Primera del contrato se estipula que la prestadora se obliga a prestar de manera enunciativa mas no limitativa los servicios corporativos a la prestataria consistentes en servicios de asesoría en mejoramiento de las condiciones laborales y en despidos laborales.

A su vez del segundo contrato de prestación de servicios, se advierte por esta Sala que el mismo es celebrado por la contribuyente ***** *****, a quien en lo sucesivo se denomina como “*prestataria*” y la proveedora ***** & ***** *****, a quien se le denomina como “la prestadora”, en donde se declara que, considerando que la prestadora cuenta con la tecnología y personal

especializado necesarios para satisfacer sus requerimientos, se encuentra dispuesta a contratar los servicios en las áreas de consultoría y asesorías de las diversas áreas de la empresa, por lo que en la Clausula Primera del contrato se estipula que la prestadora se obliga a prestar de manera enunciativa mas no limitativa los servicios corporativos a la prestataria consistentes en servicios de consultoría técnica en procesos de producción.

De lo anterior se tiene, que los pagos realizados por la hoy actora a los proveedores ***** ***** ***** ***** ** ***** y ***** & ***** ***** ***** ***** ** *******, amparados en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (C.F.D.I.) fueron por conceptos que corresponden a servicios que le prestó de asesoría en mejoramiento de las condiciones laborales, de servicios de asesoría en despidos laborales, así como en servicios de consultoría técnica en procesos de producción; lo cual contrario a lo señalado por la autoridad demandada, se consideran servicios estrictamente indispensables para la realización de la actividad de la contribuyente hoy actora.

Sin que para ello, sea necesario que exista enunciativamente cada uno de los pasos o detalle del servicio o la descripción exacta y precisa del servicio prestado el cual debe ser exactamente coincidente en todos sus aspectos, con las cláusulas contenidas en el contrato que se celebre por la prestación del servicio, pues al respecto, como se resolvió en la tesis de jurisprudencia que más adelante se reproducirá, se tiene que la descripción contenida en un comprobante fiscal debe ser suficiente para que permita, tanto a las personas a favor de quien se expida, a los terceros con él relacionado y a las autoridades, formarse una idea del servicio que ampara, siendo así, que de lo descrito en dichos comprobantes fiscales, esta Sala Juzgadora estima que sí existe una presunción de que se otorgaron servicios por sus proveedores, los cuales sí guardan relación con los contratos de prestación de servicios celebrados por la actora con los proveedores *******

***** y ***** & *****
** *****

Sirve como apoyo a lo anterior la tesis de jurisprudencia que se reproduce a continuación:

VII-J-SS-169

COMPROBANTES FISCALES. ANÁLISIS DEL REQUISITO LEGAL PREVISTO EN LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LA DESCRIPCIÓN DE LOS SERVICIOS QUE AMPARAN. Tratándose de operaciones comerciales que puedan dar lugar a la generación de un hecho imponible, los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación constriñen, por una parte, a la persona que las efectúa a emitir una constancia de que las llevó a cabo y, por otra, a la persona a favor de quien se expide, a verificar que esta contenga los datos previstos en el último precepto legal en mención, sin que tal cuestión implique que con la sola exhibición que al efecto se realice del comprobante fiscal, se actualice la procedencia de los beneficios fiscales que los contribuyentes pueden hacer valer, a saber, deducciones o acreditamientos, pues para ello además se requiere que dicho documento sea apto para comprobar la operación que resguarda, teniendo la autoridad fiscal plenas facultades para revisar tal cuestión. Bajo esta tesitura se pone de relieve la obligación que tiene la persona que expide el comprobante de asentar en él, de manera precisa, los datos consignados en el artículo 29-A del Código Tributario; luego entonces, si la fracción V del referido precepto legal dispone la obligación por parte del emisor del comprobante fiscal de realizar una descripción del servicio prestado, tal referencia debe comprender un acercamiento a las diversas cualidades o circunstancias del servicio, de manera tal, que contenga los elementos suficientes que permitan, tanto a las personas a favor de quienes se expidan, a los terceros con ellos relacionados y a las autoridades, formarse una idea del servicio que ampara, pues solo de esta manera sería apto para que el contribuyente acredite algún beneficio fiscal y la autoridad revise la procedencia del mismo con base en el documento exhibido.

Contradicción de Sentencias Núm. 3394/11-07-01-4/695/12-S2-07-04/YOTROS2/284/14-PL-10-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 18 de junio de 2014, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. José Raymundo Rentería Hernández.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/90/2014)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 42. Enero 2015. p. 21

De la misma manera, robustece el criterio aquí pronunciado, el precedente número IX-P-2aS-375, emitido por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, en donde resuelve lo que a continuación se reproduce:

IX-P-2aS-375

EROGACIONES Estrictamente Indispensables. La procedencia de su deducibilidad en el impuesto sobre la renta no depende de la forma en que fueron descritas en el comprobante fiscal que las ampare, sino de la naturaleza de la operación que les dio origen. En criterios reiterados de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha sostenido que el requisito de procedencia de las deducciones de ser “estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”, a que refiere la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, estas tendrían que disminuirse o suspenderse, para lo cual deberá tomarse en consideración no solo las erogaciones que correspondan a la actividad preponderante del contribuyente, sino de aquellas que correspondan a una actividad lícita que se inscriba entre las que puede llevar a cabo el contribuyente en el desarrollo de su objeto social, las cuales, de reportar ganancias, estarían gravadas, y que, aun si finalmente no generan ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucran los causantes con la intención de generarlos. A la luz de los criterios de nuestro Máximo Tribunal, el carácter estrictamente indispensable no depende de la forma en la cual se haya conceptualizado en el comprobante fiscal que ampare la erogación llevada a cabo por el contribuyente, sino de la naturaleza misma de la operación que dio origen al pago de la contraprestación. En tal sentido, para determinar si un gasto es estrictamente indispensable, debe valorarse el acto con motivo del cual el contribuyente efectuó la erogación que pretende deducir, para así determinar si tal erogación se encuentra directamente vinculada con la consecución de su objeto social.

PRECEDENTES:

VI-P-2aS-745

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 12427/06-17-07-5/1144/10-S2-08-02.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 3

de marzo de 2011, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Olga Hernández Espíndola.- Secretario: Lic. Juan Manuel Ángel Sánchez.

(Tesis aprobada en sesión de 24 de marzo de 2011)

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año IV. No. 41. mayo 2011. p. 100

VIII-P-2aS-762

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5423/18-17-01-7/1934/18-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 21 de octubre de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Aldo Blanquel Vega.

(Tesis aprobada en sesión de 21 de octubre de 2021)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. marzo 2022. p. 507

IX-P-2aS-105

Juicio Contencioso Administrativo en Línea Núm. 18/1374-24-01-03-09-OL/18/37-S2-08-30.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de septiembre de 2022, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto con los puntos resolutive.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Verónica Roxana Rivas Saavedra.

(Tesis aprobada en sesión de 22 de septiembre de 2022)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 11. noviembre 2022. p. 264

IX-P-2aS-309

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 7510/16-06-01-9/708/19-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 1 de febrero de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Lic. Julia Arredondo Hernández.

(Tesis aprobada en sesión de 1 de febrero de 2024)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 27. marzo 2024. p. 424

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-2aS-375

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 545/17-24-01-3/223/20-S2-07-04[06].- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Lic. Tania María Espinosa Moore.

(Tesis aprobada en sesión de 6 de junio de 2024)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 32. agosto 2024. p. 357

En este sentido, cabe señalar que el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, dispone que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta; por lo que en ese sentido no puede exigirse a la parte actora requisitos no establecidos en ley.

En este orden de ideas, si bien la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de "la actividad del contribuyente", ello no debe entenderse en el sentido de que cada contribuyente solamente puede dedicarse a un único giro, ni realizar solamente un tipo de actividades comerciales, pues al ser el objeto del gravamen la obtención de ingresos es evidente que los gastos en que se incurre para su obtención deben ser deducibles.

Ello es así, pues aunque no es dable sostener que la realización de una actividad no preponderante siempre se realiza para posibilitar las actividades que principalmente realiza el contribuyente, no puede afirmarse que aquélla no tenga como objetivo final la consecución de su actividad preponderante, y mucho menos que no tenga relevancia para quien la realiza, cuando se trata de una actividad lícita que puede incluirse entre las que puede llevar a cabo el contribuyente en el desarrollo de su objeto social, las cuales, de reportar ganancias, estarían gravadas, y que, aun si finalmente no generan ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucran los causantes con la intención de generarlos, por lo que limitar la posibilidad de deducir costos o gastos que no corresponden a lo que se identificaría como la actividad preponderante del contribuyente, coartaría al contribuyente la posibilidad de diversificarse y alcanzar la obtención de ingresos por cualquier medio que le sea posible; de ahí que los argumentos de la autoridad se desestimen de plano.

Sirven de apoyo a lo anterior, la tesis 1a. XLVI/2009, registro 167388, Novena Época, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, XXIX, Abril de 2009, página 589, del rubro y contenido siguiente:

RENTA. LA PROCEDENCIA DE LAS DEDUCCIONES EN EL IMPUESTO RELATIVO NO ESTÁ CONDICIONADA AL HECHO DE QUE LAS EROGACIONES RESPECTIVAS SE VINCULEN NECESARIAMENTE CON LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE DEL CONTRIBUYENTE.- Es lógico y deseable que las erogaciones deducibles se justifiquen en la medida en que resulten necesarias frente a la generación del ingreso del contribuyente, como lo sostuvo la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. XXIX/2007, de rubro: "DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL."; sin embargo, el postulado que indica que la erogación respectiva debe vincularse necesariamente con la generación del ingreso no implica que de las erogaciones efectuadas para generar ingresos, únicamente serán deducibles las que correspondan a la actividad preponderante del contribuyente, considerando que sólo éstas tienen el carácter de "estrictamente indispensables". En efecto, si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de "la actividad del contribuyente", ello no debe entenderse en el sentido de que cada contribuyente solamente puede dedicarse a un único giro, pues al ser el objeto del gravamen la obtención de ingresos, es evidente que los gastos en que se incurre para su obtención deben ser deducibles (sujeto a las condiciones y limitantes legales), independientemente de que el causante tenga más de una actividad. Ello es así, pues aunque no es dable sostener que la realización de una actividad no preponderante siempre se realiza para posibilitar las actividades que principalmente realiza el causante, tampoco puede afirmarse que aquélla sea un simple pasatiempo o que no tiene relevancia para quien la realiza, cuando se trata de una actividad lícita que se inscriba entre las que puede llevar a cabo el quejoso en el desarrollo de su objeto social, las cuales, de reportar ganancias, estarían gravadas, y que, aun si finalmente no generan ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucran los causantes con la intención de generarlos. De aceptarse lo contrario, el contribuyente quedaría expuesto a la incertidumbre de no conocer bajo qué criterio se decidiría cuál es su actividad preponderante. Además, al limitar la posibilidad de deducir costos o gastos que no corresponden a lo

que se identificaría como la actividad preponderante del contribuyente, se coartaría la posibilidad de diversificar, pues para las deducciones que correspondería al rubro no preponderante tendría que constituirse una nueva persona moral o, en su caso, liquidar la empresa activa, lo cual no debería tener cabida en tiempos de turbulencia económica o de poco crecimiento.

De igual forma resulta aplicable el criterio de jurisprudencia V-P-SS-67, registro 26,232, Quinta Época, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año I. No. 8. Agosto 2001, página 7 del rubro y texto siguiente:

GASTOS Estrictamente Indispensables.- Para que éstos se consideren estrictamente indispensables, en términos de lo dispuesto por el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **no requiere que se demuestre que los mismos, de no realizarse, obstaculizarían las metas operativas, a tal grado, que se impediría la realización del negocio, ni que el mismo genere ingresos.** En efecto, todo gasto es deducible en la medida en que esté relacionado directamente para alcanzar los fines del negocio. (2)

Con base en los razonamientos expuestos, esta Juzgadora considera que en el caso queda plenamente acreditada la ilegalidad de la resolución impugnada, en la parte en que no se autorizó la devolución de las cantidades de **\$14,634.18 y \$12,262.00**, solicitadas por la contribuyente hoy actora por los servicios prestados por los proveedores ******* y ***** & *******, *********, bajo la consideración de que los gastos que dieron lugar al Impuesto al Valor Agregado trasladado no eran indispensables para la actividad de la contribuyente; lo cual como se dijo, es ilegal.

Por lo anterior, al no existir más cuestiones que debatir y sea preciso examinar, aunado a que la autoridad no plantea otra causa de la negativa de la devolución de las cantidades de **\$14,634.18 y \$12,262.00**, solicitadas por la contribuyente respecto de la contratación de los servicios prestados por los proveedores ******* y *******

***** & ***** *** ***** ***** ** ***** , lo procedente es que se reconozca el derecho subjetivo de la actora a que se le devuelvan las cantidades en mención.

En consecuencia, esta Juzgadora estima que lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada, conforme a lo dispuesto por los artículos 51, fracción IV y 52, fracción V, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la parte que niega la devolución a la hoy actora de las cantidades de **\$14,634.18 y \$12,262.00**, por los servicios prestados por los proveedores *** ***** *****
***** ** ***** y ***** & ***** ***** ***** ** ***** ; ***aunque para el efecto de que la autoridad demandada emita una nueva ajustada a derecho, en la que autorice la devolución de dichas cantidades, con su respectiva actualización e intereses a que se refieren los artículos 17-A, 22 y 22-A, del Código Fiscal de la Federación.***

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51, fracción III y 52, fracción V, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se

R E S U E L V E :

PRIMERO.- La parte actora, ***** ***** *****
***** ** ***** **PROBÓ SU PRETENSIÓN** en el presente juicio **1323/24-05-01-9**, en consecuencia;

SEGUNDO.- SE DECLARA LA NULIDAD de la resolución impugnada y **se reconoce el derecho subjetivo de la parte actora a la devolución, para los efectos precisados en la parte final de los considerandos tercero y cuarto del presente fallo.**

TERCERO.- NOTIFÍQUESE A LAS PARTES POR BOLETÍN JURISDICCIONAL.

Así lo resolvieron y firman por mayoría de votos las CC. Magistradas que integran la H. Primera Sala Regional en Coahuila del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **M.D.F. ALMA ORQUÍDEA REYES RUÍZ**, Titular de la Tercera Ponencia de la Primera Sala Regional en Coahuila, conforme al acuerdo G/JGA/32/2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del 19 de agosto de 2025 y Licenciada **DORA ANGÉLICA GONZÁLEZ MONTES**, Primera Secretaria de la Segunda Ponencia, actuando como Magistrada por Ministerio de Ley, de conformidad con el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica de este Tribunal y en base al Acuerdo G/JGA/36/2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal en sesión ordinaria del día 1º de septiembre de 2025, con el voto en contra de lo resuelto en el Considerando Cuarto, de la Licenciada **MARÍA GABRIELA OLGUÍN ARELLANO**, Magistrada Presidente de la Sala; ante el C. Secretario, Licenciado **GUILLERMO ROBLES ATILANO**, quien da fe.-

GRA'aml

“El 20 de octubre de 2025, el licenciado Guillermo Robles Atilano, Secretario de acuerdos con adscripción en la Primera Sala Regional en Coahuila del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120 y 115, párrafos primero, segundo, tercero y cuarto, de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de los nombres de personas físicas, de los nombres de personas morales, de las claves del Registro Federal de Contribuyentes, de números de comprobantes fiscales digitales por internet. Conste.”