Culiacán, Sinaloa, a **dieciocho de septiembre de dos mil veintitrés.** Vistos los autos del juicio citado al rubro e integrada la Primera Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por el Magistrado **Gabriel Coanacoac Vázquez Pérez**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala, adscrito a partir del 17 de febrero de 2023, de conformidad con el Acuerdo G/JGA/7/2023 emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y, los Magistrados por Ministerio de Ley licenciados **Marco César Mendoza Serrano,** adscrito a la Primera Ponencia, y, **Jaime Arturo Ortega Vela,** adscrito a la Tercera Ponencia, secretarios de acuerdos en funciones de magistrados de conformidad con el artículo 48 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y con los acuerdos, G/JGA/56/2020 y G/JGA/2/2023, respectivamente, emitidos por el citado órgano de gobierno, con la asistencia de la Secretaria de Acuerdos ante quien se actúa y da fe, Licenciada **Nayeli Saharaí Beltrán Hernández,** conforme a lo previsto por los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a pronunciar sentencia definitiva en el juicio citado al rubro, en los términos siguientes:

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

**1.** Por escrito recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala el día 13 de febrero de 2017, compareció ****** ******** ** ** *****, en representación legal de ***** **** ******** ** ****, a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 600-53-2016-1977 de fecha 6 de diciembre de 2016 emitida por la Administradora Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2", a través de la cual resolvió el recurso de revocación número RRL2016006030 confirmando la resolución contenida en el oficio con número de control 500 52 00 01 00 2016 06101 de fecha 4 de julio de 2016 emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", mediante la cual resolvió negar la solicitud de devolución de saldo a favor de Impuesto al Valor Agregado por la cantidad de $3'833,059.00.

**2.** En escrito de 9 de septiembre de 2022, la sociedad actora comunicó su cambio de denominación social, el cual, paso a ser ********* ** ********* *

********** ** ******** ****, por lo que, mediante auto de 13 de septiembre de 2022, se proveyó que en lo subsecuente se le invocaría en dichos términos.

**3.** Previa substanciación del juicio en la vía ordinaria, según consta en autos del presente expediente; en su oportunidad se otorgó el término legal a las partes para que formularan alegatos, por lo que una vez transcurrido dicho plazo, quedó cerrada la instrucción del presente juicio.

No habiendo cuestión alguna pendiente de dilucidar, en cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos.

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

**PRIMERO.** Esta Sala es competente para conocer del presente asunto en términos de los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 3, 4, 6, fracción III, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, 35, 36, fracción VIII, 59, fracciones I, II, IV y X, y demás relativos de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; y, 48, fracción III, 49, fracción III, 60, fracción II y 81, fracción III, relacionados con el primero y segundo transitorios, del Reglamento Interior de este Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020.

**SEGUNDO.** La existencia jurídica de las resoluciones administrativas materia de esta controversia, se encuentra debidamente acreditada en autos, en términos de lo dispuesto por los artículos 15, fracción III, 46, fracción I, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracciones I y II, 95, 129, 199, 200, y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria por disposición expresa del artículo 1° de la citada Ley, toda vez que la demandante exhibe en el presente juicio los documentos en que constan dichos actos y, al contestar la demanda, la autoridad demandada reconoce su existencia.

**TERCERO.** Por considerarse de orden público, esta Juzgadora analiza la procedencia del presente juicio, en virtud de que tal cuestión debe atenderse previamente a la decisión de fondo, en cuanto el análisis de las acciones sólo puede llevarse a cabo si el juicio, en la vía elegida por la actora es procedente, pues de no serlo, estaría impedida para resolver sobre las pretensiones planteadas por la demandante.

Apoya lo anterior, la jurisprudencia 1a./J. 25/2005, sustentada por la Primera Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXI, correspondiente al mes de Abril de 2005 Página: 576, cuyo rubro es el siguiente: ***"PROCEDENCIA DE LA VÍA. ES UN PRESUPUESTO PROCESAL QUE DEBE ESTUDIARSE DE OFICIO ANTES DE RESOLVER EL FONDO DE LA CUESTIÓN PLANTEADA"***.

Al contestar la demanda, la autoridad manifestó que debe sobreseerse el presente juicio en términos de la fracción X, en correlación con la diversa XVI del artículo 8, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que la parte actora en el escrito inicial de demanda no formula agravios y tampoco expone razonamiento lógico-jurídico en el cual manifieste el perjuicio que le causa la emisión de la resolución impugnada, a través de la cual se resolvió el recurso de revocación que interpuso, pues únicamente se limita a hacer una repetición integral del único agravio formulado en la vía administrativa.

Asimismo la autoridad refiere que conforme al artículo 14, fracción VI, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, cuando se omita formular conceptos de impugnación en el escrito inicial de demanda, el Magistrado Instructor debe desechar la demanda por improcedente, y de conformidad con el artículo 1º de la misma Ley, cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y este la controvierta en el Juicio Contencioso Administrativo Federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continua afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

La autoridad demandada señala que la parte actora no formula conceptos de impugnación en contra de la resolución recaída al recurso de revocación en la parte que pudiera seguir afectándolo, incumpliendo con lo dispuesto en el artículo 14, fracción VI, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, pues del análisis realizado al escrito inicial de demanda, se advierte que únicamente se limita a transcribir y reiterar el agravio único que formuló en su escrito de revocación, dejando intocados los fundamentos y motivos por los cuales la

Administración Desconcentrada Jurídica de Sinaloa "2" confirmó la resolución recurrida.

A juicio de este Órgano Colegiado es **infundada** la causal de improcedencia en estudio, por los motivos que se exponen a continuación.

De inicio, resulta indispensable analizar el contenido del artículo 8, fracciones X y XVI, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, en el cual la autoridad demandada sustenta la causal de improcedencia que se atiende, el cual es del contenido siguiente:

> ***"Artículo 8.-*** *Es improcedente el juicio ante el Tribunal en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:*
>
> *(...)*
>
> ***X.*** *Cuando no se hagan valer conceptos de impugnación.*
>
> *(...)*
>
> ***XVII.*** *En los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de esta Ley o de una ley fiscal o administrativa.*
>
> *..."*

Transcripción de la que se lee que es improcedente el juicio ante el Tribunal cuando no se hagan valer conceptos de impugnación, y en los demás casos en que la improcedencia resulte de alguna disposición de esa Ley o de una ley fiscal o administrativa.

Asimismo, el artículo 9, fracción II, último párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone:

> ***"Artículo 9.-*** *Procede el sobreseimiento:*
>
> *(...)*
>
> ***II****. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causales de improcedencia a que se refiere el artículo anterior.*
>
> *(...)*
>
> *El sobreseimiento del juicio podrá ser total o parcial."*

Transcripción de la que se lee que procede el sobreseimiento total o parcial del juicio cuando durante éste aparece o sobreviene alguna de las causales de improcedencia a que se refiere el artículo 8 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ahora bien, de análisis realizado al escrito inicial de demanda, es posible advertir con meridiana claridad que contrario a lo sostenido por la autoridad demandada, la parte actora si formuló diversos agravios el concepto de impugnación señalado como único, visibles de la foja 6 a la 54 de los autos del juicio en que se actúa.

Consecuentemente, no le asiste la razón a la autoridad demandada al señalar que la parte accionante incumple con lo dispuesto en el artículo 14, fracción VI, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, porque omite formular conceptos de impugnación en el escrito inicial de demanda, y que por ello el Magistrado Instructor debía desechar la demanda por improcedente, dado que, si bien es cierto, la falta de señalamiento de conceptos de anulación determina la imposibilidad para tramitar el juicio en términos del artículo 14 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, dicho supuesto no se actualizó en el presente caso, puesto que como ya fue precisado, el hoy actor si formuló conceptos de impugnación en su escrito inicial de demanda.

Finalmente, este Órgano Colegiado considera que el argumento de la autoridad demandada referente a que los conceptos de impugnación expresados por la parte actora, no constituyen a su juicio verdaderas causales de ilegalidad respecto de las resoluciones impugnadas, debe ser dilucidado al realizar el examen de los conceptos de impugnación en comento, esto es, en los siguientes considerandos, donde se llevará a cabo la calificación de dichos agravios y les será otorgado el alcance correspondiente, sin que sea procedente prejuzgar respecto de los mismos por las razones que la autoridad refiere que impiden su análisis, por lo cual, la solicitud de sobreseimiento por improcedencia del juicio es infundada.

Apoya la anterior determinación la Tesis Jurisprudencial VIII-J-SS-141, del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuyo rubro y texto es el siguiente:

***VIII-J-SS-141***

***IMPROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRAT IVO.- FALTA DE EXPRESIÓN DE CONCEPTOS DE IMPUGNACI ÓN.-****Los artículos 208, fracción IV y 202, fracción X del Código Fiscal*

*de la Federación, establecen dos momentos procesales, por virtud de los cuales la falta de señalamiento de conceptos de anulación, determina la imposibilidad para tramitar el juicio o, en su caso para entrar al estudio del fondo del asunto; estos momentos surgen cuando al proveerse sobre la admisión de la demanda, aparece que se omitió su señalamiento, caso en el cual se desechará dicha promoción, o bien, cuando al iniciar el estudio del negocio aparezca que no se hicieron valer conceptos de ilegalidad. En consecuencia, sólo en esos dos estadios procesales se surte el supuesto de improcedencia y sobreseimiento por falta de expresión de causales de anulación, pero no cuando la autoridad demandada alegue que los agravios expresados no constituyen a su juicio verdaderas causales de ilegalidad, por lo que técnicamente no existen como tales, ya que esta determinación en su caso debe hacerse por el juzgador al momento de resolver el asunto, otorgando a los argumentos hechos valer el alcance correspondiente, esto es, la calificación de fundados, infundados, inoperantes o insuficientes, pero no se debe prejuzgar respecto de los mismos, por las razones que según la autoridad impiden su análisis, por lo cual la solicitud de improcedencia del juicio es infundada.*

*(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/16/2020)*[1]

*R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 48 Noviembre 2020. p. 39*

Asimismo, resulta aplicable la Jurisprudencia VI-J-SS-35, del Pleno de la entonces Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

***VI-J-SS-35***

***CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. SU EXISTENCIA ATENDIENDO A LA CAUSA DE PEDIR.-****Cuando la autoridad demandada alegue que los agravios expresados no constituyen a su juicio expresión de verdaderas causales de ilegalidad, porque técnicamente no existan como tales, esa determinación debe hacerse por el juzgador al momento de resolver el asunto, otorgando a los argumentos hechos valer el alcance correspondiente, esto es, la calificación de fundados, infundados, inoperantes o insuficientes, pero no se debe prejuzgar respecto de los mismos, por las razones que según la autoridad impiden su estudio, las cuales deberán ser analizadas a la luz de los principios derivados de la causa de pedir, conforme a los cuales, la expresión del agravio no debe responder a formalidades predeterminadas, sino a la claridad y precisión de las pretensiones deducidas y de la razón concreta en que se fundan. (3)*

*(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/15/2009)*[2]

Por lo que, no se actualiza la hipótesis de improcedencia de la fracción X, del artículo 8, de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, y,

[1] R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 48 Noviembre 2020. p. 39
[2] R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año II. No. 20. Agosto 2009. p. 20

por ende, tampoco el sobreseimiento previsto en la fracción II, del artículo 9, ambos de la Ley mencionada resultando infundada la única causal de sobreseimiento por improcedencia planteada por la defensa de la autoridad demandada.

Al resultar infundada la causal de sobreseimiento expuesta y toda vez que la autoridad demandada no hace valer otra causal de improcedencia y/o sobreseimiento distinta a la ya analizada, aunado a que esta Sala no advierte que se actualice alguna de ellas, en el siguiente considerando se estudian las causales de ilegalidad deducidas de la demanda, respecto de las resoluciones impugnadas.

**CUARTO.** En el **único** concepto de impugnación la parte actora manifiesta que es ilegal la resolución impugnada en virtud de que apreció de forma equivocada los hechos.

En el **apartado 1** argumenta la actora que la autoridad demandada determina ilegalmente que no existe certeza de que los depósitos en cantidad total de $140,200.00 realizados por ********** ** ****** ***** ***** ****, corresponde realmente a préstamos otorgados por dicha empresa, bajo el amparo del contrato de préstamo revolvente de 15 de agosto de 2013, lo cual acredita con las documentales consistentes en:

1. Contrato de préstamo revolvente de 15 de agosto de 2013, celebrado por ***** **** **** ** ****** con ********** ** ****** ***** ***** ***** ****
2. Pólizas 6, 8 y 9 del periodo de octubre de 2014
3. Transferencias electrónicas realizadas por ********** ** ****** ***** ***** ***** ****
4. Papel de Trabajo "Integración de Ingresos Mensuales"
5. Papel de Trabajo "Auxiliar de Catalogo mes de octubre de 2014" Movimientos Auxiliares de Catalogo correspondiente al mes de octubre de 2014
6. Estado de cuenta a nombre de la actora

En el **apartado 2** la parte accionante desglosó el agravio en apartados, combatiendo los motivos de rechazo de la solicitud de devolución conforme lo siguiente:

**2.1.** Manifiesta la accionante que la autoridad pretende aplicar lo establecido en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, dicho

precepto no le es aplicable, ya que su representada solo recibe trasladado el impuesto que el "el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta ley".

Por tanto, si el contribuyente del impuesto acepta que el traslado sea pagado en especie, es totalmente legal, ya que es quien finalmente está obligado a enterarlo en numerario a la hacienda pública. Mientras que los requisitos de la fracción III del artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no son aplicables a la operación de trato, ya que se está ante una aportación en especie a una sociedad mercantil (su representada), al ser una aportación al capital de una sociedad de responsabilidad limitada de capital variable, forzosamente se tiene que pagar dicha aportación con una parte social, ya que la intención inicial del aportante es tener el carácter de socio en su representada.

Por tanto, es inconcuso que el impuesto trasladado a su representada por ******** ****** ** ********** ** ******** ******** ** ****, se encuentra efectivamente pagado, cumpliendo así con la fracción III del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Argumentando además, que el cobro que hace ******** ****** ** ********** ** ******** ******** ** ****, a la parte actora, no fue de una contribución, sino de un monto equivalente a un impuesto, y por lo tanto, al tratarse de una operación entre particulares, no existe ningún impedimento para que el mismo sea pagado con una parte social independientemente de que quien causó el impuesto se encuentre obligado a enterarlo al fisco en numerario

Así también considera pagada la contraprestación y el impuesto al valor agregado cuando ******** ****** ** ********** ** ******** ******** ** ****, recibe la parte social que otorga a la aportante derechos corporativos y económicos, cumpliendo así con lo dispuesto por los artículos 11 y 1B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Refiere que del artículo 1-B, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no se advierte que el legislador haga una distinción en la forma en la que se consideran cobradas las contraprestaciones y la forma que se considera cobrado el impuesto al valor agregado trasladado, pues incluso en los párrafos consecuentes se refiere a la contraprestación y al propio impuesto al valor agregado.

Lo anterior, aunado a que de las disposiciones que regulan ese impuesto no se advierte que se establezca el momento en que debe considerarse efectivamente cobrado el impuesto al valor agregado trasladado, razón por la cual de ser correcto el criterio de la autoridad, no estaría definido el momento en el que se considera efectivamente cobrado el impuesto trasladado y si no le aplica el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se consideraría pagado cuando se realice en efectivo, en bienes y en servicios.

Por lo que no debe interpretarse aisladamente el primer párrafo de dicho artículo para considerar que regula únicamente los supuestos en los se consideran pagadas las contraprestaciones únicamente, y no cuando se encuentra pagado el impuesto trasladado, toda vez que del análisis integral de las disposiciones que regulan el impuesto al valor agregado, se advierte que el citado artículo 1B aplica tanto para las contraprestaciones como para el impuesto trasladado, lo cual incluso ya fue reconocido en diversos criterios.

Expone que, el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación no es aplicable al impuesto trasladado, ya que conforme a su definición el impuesto trasladado es "el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley", siendo evidente que no se trata de una contribución que se deba pagar en moneda nacional, ya que el artículo 20 únicamente establece esa obligación para las contribuciones y sus accesorios.

Señala también, que la autoridad interpreta de forma equivocada la fracción III del artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que del mismo únicamente se advierte la obligación que deben cumplir quienes pagan con la entrega de una cantidad de dinero, misma obligación que consiste en utilizar los medios ahí indicados cuando el monto exceda de $2,000.00, pero de ninguna manera se establece como obligación que la única forma de pago aceptada para efectos fiscales sea la entrega de una cantidad de dinero, pues incluso esta cuestión fue aclarada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la resolución miscelánea fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013, en la Regla 1.3.3.1.3.

**2.2.** Refiere que autoridad demandada de manera ilegal pretende descreditar el avalúo con el cual las partes pactaron el precio de la enajenación del usufructo aportado al capital variable de la actora, al estimar que no se cumplió con lo establecido en el artículo 180 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Asimismo, manifestó que debe destacarse que, el avalúo en mención, no se requiere para efectos mercantiles, pues de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78 del Código de Comercio en relación con el artículo 11 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, las partes pactan el valor de las aportaciones en especie; y que, tampoco se requiere para efectos fiscales, al no existir obligación de practicar un avalúo de la operación, toda vez que la base del impuesto es el valor del precio o la contraprestación pactados, no el valor determinado por un avalúo, conforme al numeral 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Señala que, su perito valuador empleó el método de capitalización de rentas, el cual no es un método de valuación improvisado, sino que es aceptado en la práctica valuadora nacional e internacional, que se basa en los principios de anticipación, de competencia, de mejor y mayor uso, de la oferta y de la demanda, de equilibrio, de contribución y de productividad excedente y se aplica a los bienes susceptibles de una explotación económica, cuyas expectativas de ingresos, que previsiblemente proporcionará en el futuro, sustentan el valor del bien; mismo en el cual considera el valor presente de los beneficios futuros, derivados del bien por valuar y es medido a través de la capitalización de los ingresos.

Afirmó que, además es un método de valuación que también es utilizado por el Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales (INDAABIN).

**2.3.** Expone que la autoridad aprecia los hechos de forma distinta al determinar que la aportación en especie (usufructo de un lote de terreno) que realizó ******** ****** ** ********** ** ******** ******** ** ****, al capital variable de su representada, no se trata de una enajenación para los efectos del artículo 1, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el 14 del Código Fiscal de la Federación, debido a que no es una aportación susceptible de equipararse como enajenación en términos del artículo 14, del Código Fiscal de la Federación, puesto que dicha aportación no tiene una índole comercial; debido a que no se transmite el dominio de los usufructos aportados.

Así también argumenta que su representada tiene derecho a percibir todos los frutos que generen los terrenos de los cuales obtuvo el usufructo, además de

contar con el dominio del usufructo, ya que como se establece en el Código Civil del Estado de Sinaloa, la usufructuaria (contribuyente) bien puede disfrutar los bienes por ella misma o enajenar, arrendar o gravar su derecho a un tercero.

Aduciendo además, que desde el punto de vista mercantil, el artículo 11, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece que las aportaciones de bienes se entenderán traslativas de dominio, siempre y cuando no se establezca lo contrario, lo cual no sucede en el caso, puesto que la intención de las partes es precisamente que se consideren traslativas de dominio, siendo así que la aportación efectivamente se realizó transmitiendo el dominio del usufructo. Siendo que la operación tiene el carácter de comercial, puesto que el artículo 75 fracción II, del Código de Comercio, establece que son actos de comercio las ventas de bienes inmuebles cuando se hagan con especulación comercial, y en el caso se aportan o enajenan inmuebles ya que el derecho real de usufructo es un inmueble de acuerdo al artículo 751 fracción XII del Código Civil del Estado de Sinaloa y además se hace con especulación comercial, al intervenir dos sociedades mercantiles que sus fines son preponderantemente económicos y con fines de especulación comercial.

Tomando en cuenta que por especulación comercial se entiende como la finalidad de lucrar u obtener una ganancia con lo adquirido, siendo esto a lo que su presentada se dedica, puesto que su objeto social principal es la adquisición, construcción, fraccionamiento y urbanización de todo tipo de bienes inmuebles en cualquier parte de la República Mexicana para destinarlos al arrendamiento, así como a la adquisición del derecho a percibir ingresos provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles y el otorgamiento de financiamientos para la adquisición o construcción de bienes inmuebles con garantía hipotecaria de los bienes arrendados, por lo que su representada al obtener el usufructo de un terreno, su misión es explotar económicamente dicho usufructo a través del arrendamiento o su enajenación un tercero, por lo tanto, es evidente que la aportación recibida es para fines comerciales.

Argumenta, que de acuerdo al artículo 8 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado en relación con el 14 fracción III del Código Fiscal de la Federación, es claro que la aportación que realiza ******** ****** ** ********** **

******** ******** ** ****, es una enajenación que se encuentra gravada para efectos del impuesto al valor agregado de acuerdo al artículo 1 de la Ley que regula dicho impuesto.

**2.4.** Sostiene que, es irrelevante que la autoridad alegue que no se cuenta con ningún servicio público, además de no haber solicitado ningún permiso de construcción, tales como servicios de telefonía, suministro de agua, ni de energía eléctrica, pues tales hechos no implican que el bien no haya sido destinado a una actividad gravada, ya que ni la actora, ni la empresa que entregó el usufructo tendrían por que tener contratados servicios con Teléfonos de México, S.A.B. de C.V. y Comisión Federal de Electricidad, al no se ellas quienes finalmente utilicen el bien, si no la arrendataria del mismo.

**2.5.** Manifiesta la demandante que es ilegal la resolución impugnada, ya que contrario a lo señalado por la autoridad, el usufructo aportado a mi representada que consta en la escritura número ******* ** ***** ** ** ******* ** ****, si se encuentra inscrita en el Registro Público de la Propiedad de la Propiedad Privada y del Comercio.

En el **apartado 3** refiere que, en el objeto social primigenio se establecieron diversas actividades que constituyen sus actividades preponderantes, en los que se destacan la adquisición, construcción, fraccionamiento y urbanización de todo tipo de bienes inmuebles en cualquier parte de la República Mexicana para destinarlos al arrendamiento, así como la adquisición del derecho a percibir ingresos provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles y el otorgamiento de financiamientos para la adquisición o construcción de bienes inmuebles con garantía hipotecaria de los bienes arrendados.

A juicio de esta Sala son **parcialmente fundados** los agravios de la parte actora en virtud de las siguientes consideraciones.

En primer lugar, es importante precisar que los argumentos del accionante en el presente sumario se encuentran encaminados a controvertir tanto la legalidad de la resolución impugnada (recaída al recurso de revocación), como la de la recurrida (negativa de devolución del impuesto al valor agregado), por lo tanto, es procedente su estudio en conjunto, lo cual es permitido por el artículo 1º, segundo párrafo, en relación con el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales textualmente establecen lo siguiente:

*"(…) **ARTÍCULO 1o.-** Los juicios que se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, se regirán por las disposiciones de esta Ley, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. A falta de disposición expresa se aplicará supletoriamente el Código Federal de Procedimientos Civiles, siempre que la disposición de este último ordenamiento no contravenga las que regulan el juicio contencioso administrativo federal que establece esta Ley.*

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

*(…)*

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

*(…)*

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

De la transcripción anterior se advierte que cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, el juicio también procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo hacerse valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso, e incluso si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante.

En este sentido, si la actora interpuso juicio contencioso administrativo en contra de la resolución recaída a un recurso administrativo, en virtud de que ésta no satisfizo su interés jurídico y continúa afectándolo, se debe entender que en forma

simultánea impugna no sólo la resolución que recayó al recurso, sino también aquélla que fue objeto de éste, es decir, la originalmente recurrida, razón por la cual, en estricto apego a lo dispuesto en los numerales transcritos, la enjuiciante se encuentra legalmente posibilitada para plantear agravios en contra de las resoluciones mediante las cuales se negó la devolución del impuesto al valor agregado, emitida por la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Mazatlán, y esta juzgadora se encuentra obligada a analizar dichos agravios e inclusive también lo está para pronunciarse sobre la legalidad de las mismas, conforme a lo dispuesto por los preceptos legales anteriormente transcritos.

Al respecto es aplicable la siguiente jurisprudencia:

> ***"JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.*** *El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, contenía el principio de "litis cerrada" que impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad del acto administrativo contra el cual se enderezó el recurso, es decir, no permitía que el demandante hiciera valer o reprodujera argumentos relativos a la resolución recurrida; y, por ende, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación no estaba obligado a estudiar los conceptos de anulación que reiteraran argumentos ya expresados y analizados en el recurso ordinario; sin embargo, en el texto vigente del último párrafo del citado numeral se simplificó el procedimiento contencioso administrativo al cambiar el principio de "litis cerrada" por el de "litis abierta", el cual comprende no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida; los nuevos argumentos que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos."*[3]

[3] Jurisprudencia número 2a./J. 32/2003, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XVII, abril de 2003, página 193.

Una vez formuladas las precisiones que anteceden, se procede al análisis y estudio de los argumentos hechos valer por el actor en contra de la resolución recurrida en el concepto de impugnación que se atiende.

De la resolución recurrida consistente en el oficio 500 52 00 01 00 2016 06101 de fecha 4 de julio de 2016 emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Sinaloa "2", a través de la cual negó la solicitud de devolución por la cantidad de $3´833,059.00, por concepto de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de octubre de 2014, la cual obra agregada a folios 157 a 221 de los autos del presente juicio, se advierte que dicha autoridad expuso sustancialmente como motivación para no autorizar la solicitud de devolución de Impuesto al Valor Agregado presentada por la actora, lo siguiente:

1. La autoridad señaló que la contribuyente hoy actora declaró como actos o actividades gravadas a la tasa del 16% para fines del impuesto al valor agregado la cantidad de $0, observándose como no declarado el importe de $140,200.00 considerado por la autoridad como valor de actos o actividades gravados para efectos del impuesto al valor agregado en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, los cuales derivan de depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad.

2. La demandada consideró que el contribuyente declaró como impuesto al valor agregado acreditable $3´834,738.00, en tanto la autoridad determinó como impuesto al valor agregado improcedente la cantidad de $3´834,634.80, por las operaciones celebradas con los proveedores ******** ****** ** ********** ** ******** ******** ** ***** ********** ******** *** ********* ***** **** **** ******** * **** *** ***** ********.

**1). Resultan fundados los agravios formulados por la parte actora tendientes a desvirtuar lo resuelto por la autoridad demandada respecto al primer motivo de rechazo; en razón de las siguientes consideraciones.**

Es preciso señalar que los artículos 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación; 18, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; y 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todos vigentes al 2016, establecen lo siguiente:

***Código Fiscal de la Federación***

*"**Artículo 59**.- Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:*

*…*

*III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.*

*…"*

***Ley del Impuesto Sobre la Renta***

*"**Artículo 18.** Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:*

*I. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.*

*…"*

***Ley del Impuesto al Valor Agregado***

***ARTICULO 39**.- Al importe de la determinación presuntiva del valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, se aplicará la tasa del impuesto que corresponda conforme a la misma, y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben.*

El artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, prevé que para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Por su parte, el artículo 18, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se consideran ingresos acumulables, los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.

Por último, el artículo 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dispone que, al importe de la determinación presuntiva del valor de los actos o actividades por los que se deba pagar ese impuesto, se aplicará la tasa del impuesto que corresponda conforme a la misma, y el resultado se reducirá con las cantidades acreditables que se comprueben.

Ahora bien, las presunciones fiscales al igual que las presunciones en el derecho, y específicamente en el ámbito procesal, son figuras mediante las cuales, por medio de una operación lógica, a través de un hecho conocido se deduce uno desconocido.

Las presunciones en el ámbito tributario se encuentran establecidas por diversas razones, sin embargo, para el objeto de este análisis se pueden destacar dos justificaciones para su previsión. La primera de ellas consiste en que la autoridad fiscal se encuentra enmarcada por el principio de ajeneidad, es decir, la autoridad fiscal por lo escaso de los recursos con los que cuenta y ante la magnitud del campo fiscal al que se enfrenta, sólo despliega su actividad en delimitados casos, por lo cual, únicamente interviene a través de actos de fiscalización en casos selectivos -principio de selectividad de la administración tributaria-.

Una de las manifestaciones en las que se presenta este factor es que la determinación de los impuestos es efectuada en primera instancia por el contribuyente (autoliquidación) de conformidad con el tercer párrafo del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación. Por otro lado, tenemos que las presunciones también se prevén para combatir a la evasión fiscal pues, como quedó señalado, la autoridad sólo despliega sus facultades de comprobación en determinados casos, por lo cual, los sujetos pasivos tienen múltiples posibilidades de evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, realizando conductas de simulación absoluta, relativa o fraude a la ley.

Lo anterior queda patentizado en la tesis 2a. XXX/2009, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, abril de 2009, página 730, de esta Segunda Sala, que lleva por rubro: "*PRESUNCIONES SOBRE EL INCREMENTO DEL PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE. SUS ALCANCES*

*EN RELACIÓN CON LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA.*", de la que se advierte lo siguiente: "*Las presunciones legales son frecuentes en el ámbito tributario en virtud de que se anticipan a las posibles conductas fraudulentas de los sujetos obligados y parten de una probabilidad normal en la realización de un hecho de difícil constatación para la autoridad fiscal creándose así una verdad jurídica distinta a la real.*" De tal manera que, las presunciones fiscales, a diferencia de las del derecho en general, se actualizan bajo el marco de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, puesto que no se actualizan en todos los casos de los contribuyentes por el simple hecho de existir la actualización de la hipótesis normativa de hecho, sino que es necesario que la autoridad la determine.

Lo referido se evidencia con la existencia del principio de selectividad, de tal forma que una presunción fiscal sólo se podrá determinar en el momento en que la autoridad observe que se actualiza la hipótesis de la norma dentro del caso selectivo que ésta se encuentre verificando. Lo anterior en el entendido de que las presunciones fiscales constituyen herramientas que el legislador brinda a la autoridad para que ésta pueda tener por probados hechos que de otra manera pudieran haber concluido en un fraude fiscal, esto es, que ante la dificultad práctica de probar la realidad fáctica que se pretende gravar se recurre a presunciones favorables a la autoridad administrativa para que ésta no tenga dificultad en la carga de la prueba, en situaciones en las que el legislador observa que posiblemente pudieran burlar el gravamen.

De todo lo anterior se puede concluir que las presunciones fiscales sirven a la autoridad fiscal dentro de sus facultades de comprobación para reconstruir hechos que son difíciles de probar, con lo que se facilita su investigación y el control de los hechos imponibles y, de tal manera, como quedó referido con anterioridad, derivan en un instrumento que facilita a la autoridad fiscal la corrección y represión de conductas defraudatorias.

Respecto al tema de los depósitos bancarios la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 56/2010 ha establecido que se deberá considerar como ingreso o valor de actos y actividades gravadas para el impuesto al valor agregado aquéllos depósitos bancarios que si bien se encuentren registrados en la contabilidad, no se sustentan documentalmente, ya que el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del

sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales.

La jurisprudencia aludida, es del siguiente tenor:

> ***"PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE****. De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.*
> *Contradicción de tesis 39/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito y Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 21 de abril de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.*
> *Tesis de jurisprudencia 56/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de abril de dos mil diez."*[4]

Ahora bien, para desvirtuar los motivos de rechazo relativos a la determinación de valor de actos o actividades de los depósitos observados, la hoy

[4] Tesis: 2a./J. 56/2010. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Tomo XXXI, Mayo de 2010, página 838.

parte actora ofreció como pruebas ante la autoridad demandada la siguiente información y documentación:

1. Contrato de préstamo revolvente de 15 de agosto de 2013, celebrado por ***** **** **** ** ****** con ********** ** ****** ***** ***** ***** (fojas 294 a la 296).
2. Pólizas 6, 8 y 9 del periodo de octubre de 2014 (fojas 297 a 299).
3. Transferencias electrónicas realizadas por ********** ** ****** ***** ***** ***** **** (fojas 300 a la 302).
4. Papel de Trabajo "Integración de Ingresos Mensuales" (foja 303).
5. Papel de Trabajo "Auxiliar de Catalogo mes de octubre de 2014" (foja 304).
6. Movimientos Auxiliares de Catalogo correspondiente al mes de octubre de 2014 (foja 305).
7. Estado de cuenta a nombre de la actora (fojas 551 a la 553).

Del contrato de préstamo revolvente de 15 de agosto de 2013, celebrado por la actora. con ********** ** ****** ***** ***** ****, en la parte que interesa se advierte lo siguiente:

"...



..."

De la reproducción anterior de advierte que las partes acordaron que el acreedor (********** ** ****** ***** ***** ****) le presta por voluntad propia al deudor (***** **** ** ** **** ** ****) la suma de dinero por $2´000,000.00 para destinarlos a los gastos propios de la actividad de la hoy actora, quien aceptó y se obligó a restituir dicha suma. Establecieron que la suma de dinero se podía entregar en una o varias exhibiciones mediante transferencia electrónica,

a partir de la firma del mes de octubre de 2013. Y que el deudor hoy actor se obligaba a restituir la cantidad prestada a más tardar el 14 de agosto de 2015.

El contrato de préstamo revolvente antes analizado fue aportado por la demandante ante la autoridad demandada en copia certificada por Notario Público, por lo que, tiene fecha cierta, esto es, se tiene certeza de la fecha de su elaboración, que para tales efectos se considera el 15 de agosto de 2013, por tanto, de su análisis en conjunto con el resto del caudal probatorio allegado a la autoridad, se puede crear convicción de la eficacia del momento en que consta el mismo.

En este sentido, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), se pronunció en el tópico en cuestión, determinando que la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales.

Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando a) se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, b) a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o c) a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

La tesis jurisprudencial en comento, es del rubro y texto siguientes:

> ***DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE.*** *La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de*

*comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.*

*Contradicción de tesis 203/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo del Tercer Circuito, Segundo del Cuarto Circuito y Tercero, Quinto y Sexto del Tercer Circuito, todos en Materia Administrativa. 23 de octubre de 2019. Cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.*

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

*Esta tesis se publicó el viernes 06 de diciembre de 2019 a las 10:18 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de diciembre de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.*[5]

En ese sentido, del estado de cuenta de la hoy actora, número ********** de **** ********* ****, se advierte que con fechas 23 y 24 de octubre de 2014, recibió abonos mediante el sistema de pagos electrónicos interbancarios SPEI de la institución bancaria *******, por los importes de $87,000.00, $30,000.00 y $23,200.00.

Igualmente, de los comprobantes de transferencia interbancaria se advierte que en fechas 23 y 24 de octubre de 2014, ********** ** ****** ***** ***** ****, realizó movimientos de transferencia de su cuenta bancaria con terminación número "001-2" a la cuenta destino de **** ******** con terminación número "4494" a nombre de ***** **** por los importes de $87,000.00, $30,000.00 y $23,200.00, por concepto de "Traspaso", además tales operaciones se realizaron dentro del lapso de tiempo acordado en el contrato de préstamo revolvente.

La parte actora también ofreció como prueba de su parte los documentos

[5] Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época. Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466. Registro digital: 2021218.

contables, tales como las pólizas número 6, 8 y 9 de las cuales se advierte que la contribuyente hoy actora registró con la descripción "******** ******** ** ********** ** ****** ***** ***** **"* abono por los importes de $87,000.00, $30,000.00 y $23,200.00; los cuales coinciden con las reflejados en el estado de cuenta ante analizados.

De igual manera, se estudia la prueba pericial en materia contable ofrecida por la parte actora, la cual en su desahogo surgieron los dictámenes de los profesionistas propuestos por la parte actora y la autoridad demandada, quienes discreparon en sus conclusiones, por lo que esta Sala procedió a la valoración del dictamen rendido por el perito tercero el cual cuenta con pleno valor probatorio conforme a los artículos 1º y 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 93, fracción II, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, del que se desprende que en respuesta a las preguntas 2, 3, 4 y 7 plasmó lo siguiente:

> *"(…) 2.De acuerdo con las documentales que se aportaron en el presente juicio. ¿Que diga el perito bajo qué conceptos fueron registradas por el contribuyente ***** **** ******** ** ***** las cantidades entregadas por la persona moral ********** ** ****** ***** ***** **** durante el mes de octubre 2014.*
>
> ***RESPUESTA 2.***
>
> *De acuerdo al reporte contable denominado "Movimientos Auxiliares del Catálogo" del 01 al 31 de octubre de 2014, aportado como prueba número 12 y que obra en el expediente en que se actúa con folio 305, y de acuerdo a las pólizas de diario número 6, 8 y 9, de fechas 23 de octubre y 24 de octubre respectivamente, las cuales fueron aportadas como prueba número 8y que obran en el expediente en que se actúa con folios 297 a 299, las cantidades entregadas por la persona moral ********** ** ****** ***** ***** **** durante el mes de octubre de 2014, fueron registradas por el contribuyente ***** **** ******** ** **** **bajo el concepto de "Depósito recibido de Adm. Déposito"***
>
> *3. ¿Qué diga el perito en qué auxiliar contable fueron registradas las cantidades entregadas por ********** ** ****** ***** ***** **** derivados del contrato de préstamo revolvente, y bajo qué concepto?*
>
> ***RESPUESTA 3.***

*Las cantidades entregadas por ********** ** ****** ***** ***** ***** **** derivados del contrato de préstamo revolvente fueron registradas en el auxiliar contable denominado "Auxiliar de Acreedores Diversos", la cuenta de mayo se denomina **"Acreedores Diversos"** y tiene como código de cuenta número 201-0000-000, dentro de esta cuenta existe una subcuenta con el número **201-0026-000 denominada "**********  ** ****** ***** ***** ****, todo esto se observa en el reporte contable denominado "Movimientos Auxiliares del Catálogo" el cual obra en el expediente con el folio 305.*

*El concepto en el cual fueron registradas las cantidades entregadas por ********** ** ****** ***** ***** ****, es **"Depósito recibido de Adm, Depósito"***

*4. ¿Qué diga el perito en qué número de pólizas fueron registradas las cantidades entregadas por ********** ** ****** ***** ***** **** derivadas de los contratos de préstamos revolvente, y bajo qué concepto?*

***RESPUESTA 4.***

*El número de pólizas en las cuales fueron registradas las cantidades entregadas por ********** ** ****** ***** ***** ****, derivadas del contrato de préstamo revolvente son **Pólizas de Diario 6, 8 y 9**, las cuales obran en el expediente con los folios 297 a 299.*

*El concepto con el cual fueron registradas las cantidades entregadas por ********** ** ****** ***** ***** ****, es **"Depósito recibido de Adm. Déposito"***

*…*

*7. ¿Qué diga el perito si existe una correlación entre cada documental aportada en el presente juicio respecto de las cantidades entregadas por la persona moral ********** ** ****** ***** ***** **** durante el mes de octubre de 2014 a la empresa ***** **** ******** ** ****?*

***RESPUESTA 7.***

*Respecto de las cantidades entregadas por la persona moral ********** ** ****** ***** ***** **** durante el mes de octubre de 2014 a la empresa ***** **** ******** ** ****, existen en el expediente en que se actúa, las siguientes documentales:*

- *Contrato de Préstamo Revolvente por $2,000,000.00 de fecha 15 de agosto de 2013 firmado por ***** **** ******** ** **** como "Deudor" y ********** ** ****** ***** ***** **** como "Acreedor" Contiene ratificación notarial de firmas.*
- *Comprobantes de transferencias bancarias en cantidades de $87,000.00 del 23 de octubre 2014; $23,000.00 del 24 de octubre 2014; $30,000.00 del 24 de octubre 2014.*

*********** ** ****** ***** ***** **** transfiere recursos económicos a ***** **** ******** ** ****

- *Estado de cuenta bancario emitido por BBVA BANCOMER, S.A. a nombre de ***** **** ******** ** ****, el cual contiene depósitos y retiros de dinero efectuados durante el mes de octubre de 2014, donde se localizan depósitos por transferencia electrónica en cantidades de $87,000.00, $23,000.00 y $30,000.00*

- *Pólizas de Diario número 6, 8 y 9 de fechas 23 de octubre 2014 y 24 de octubre 2014. En dichas pólizas se observa la aplicación contable relativa a los depósitos bancarios efectuados por transferencia electrónica de fondos. Por cada depósito se hizo un cargo a la cuenta de BANCOS con abono a la cuenta de ACREDORES DIVERSOS.*

- *Reporte contable denominado "Movimientos Auxiliares del Catálogo del 01 al 31 de octubre de 2014" En este reporte aparecen registrados los movimientos de la cuenta ACREEDORES DIVERSOS, subcuenta "Préstamos MN ********** ** ****** ***** ****" donde se aprecia el registro de los tres depósitos por transferencia bancaria recibidos de dicha empresa en cantidades de $87,000.00, $23,000.00 y $30,000.00.*

- *Balanza de Comprobación al 31 de octubre de 201. En este reporte contable se observa el registro de la cuenta número 204-25-012-001-002-004 denominada Préstamos MN ********** ** ****** ***** ****.*

*Con base en la anterior descripción de cada una de las documentales señaladas, se concluye que **SÍ** existe una correlación entre cada documental aportada en el presente juicio respecto de las cantidades entregadas por la persona moral ********** ** ****** ***** ***** **** durante el mes de octubre de 2014 a la empresa ***** **** ******** ** ****

La correlación consiste en que derivado de la firma del Contrato de Préstamo Revolvente, la empresa acreedora ********** ** ****** ***** ***** ****, efectúa durante el mes de octubre de 2014 tres transferencias electrónicas de fondo bancarios a favor de la empresa ***** **** ******** ** ****, quien recibe en su cuenta bancaria dichos fondos mediante tres depósitos bancarios que aparecen en su estado de cuenta bancario emitido por BBV BANCOMER, S.A., los cuales registra en documentos contabilizadores denominados pólizas de diario identificadas con los números 6, 8 y 9 del mes de octubre 2014, mismos datos que aparecen capturados y registrados en el reporte contable denominado "Movimientos Auxiliares del Catálogo del 01 al 31 de octubre de 2014", estos datos se*

*identifican en un reporte contable denominado Balanza de Comprobación al 31 de octubre de 2014, donde se concentran de forma resumida todas las operaciones d la contribuyente actora celebradas hasta el 31 de octubre 2014, entre las cuales está incluida la cuenta número 204-25-012-00-002-004 denominada P´restamos MN ********** ** ****** ***** ****.*

*(…)"*

De lo anterior, se deprende que las conclusiones alcanzadas por el perito tercero coinciden con las del perito de la parte actora en cuanto a que la cantidad de $140,200.00, tiene como origen el contrato de préstamo revolvente celebrado por la actora con ********** ** ****** ***** ***** ****

Por lo tanto, al analizar el cúmulo probatorio ofrecido en juicio, adminiculándolas y confrontándolas unas con otras, se está en la posibilidad de acreditar los hechos cuestionados.

Respecto a lo señalado por la autoridad en cuanto a que la contribuyente no exhibió medio de prueba alguno con el cual demostrara que realizó la correspondiente solicitud al acreedor para disponer de la cantidad y decidir si esto se darían en una o varias exhibiciones como se señaló en la cláusula segunda del aludido contrato.

La determinación anterior resulta ilegal, ya que si bien en la cláusula primera del contrato de referencia se señaló que las partes estuvieron de acuerdo en que la cantidad objeto del contrato de préstamo revolvente se podría entregar a solicitud del deudor en una o varias exhibiciones, lo cierto es que tal precisión no consiste en una condicionante para tener acceso al importe, sino que únicamente señalaron como opción que el importe se entregaría en una o varias exhibiciones lo cual decidiría el deudor "hoy actora", sin que en momento alguno hubiera quedado establecido que la solicitud sería por escrito y al no haberse precisado así, se entiende que la hoy actora pudo haberlo solicitado tanto verbal como por escrito, de ahí que no resultaba necesario que la parte actora demostrara que solicitó por escrito el importe objeto del préstamo.

**Con base en los documentos aportados por la hoy actora ante la autoridad se puede concluir que los depósitos por el importe total de $140,200.00, se trata de un préstamo** otorgado por ********** ** ****** ***** ***** **** a la hoy actora, pues de la concatenación de tales elementos de prueba se advierten diversos datos que crean convicción de que el

depósito de referencia tiene la calidad de préstamo en cumplimiento al contrato de préstamo revolvente antes analizado; ya que además de estar registrado en contabilidad como tal, se encuentra soportado con la documentación que una vez analizada conjuntamente se llega a convicción del concepto por el cual fue recibido.

Sirven de apoyo a la conclusión anterior, las tesis que enseguida se reproducen:

> *"**DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. PARA ACREDITAR QUE LOS DEPÓSITOS OBSERVADOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE CORRESPONDEN A PRÉSTAMOS, MEDIANTE UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS, ESTE DEBE ESTAR ADMINICULADO CON OTRAS PROBANZAS QUE ACREDITEN SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS DEL CONTRIBUYENTE**.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la presunción de ingresos se actualiza cuando el registro de los depósitos bancarios en la contabilidad del contribuyente obligado a llevarla, no esté soportado con la documentación correspondiente, de ahí que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de sus transacciones comerciales, quedando a cargo de la actora desvirtuar dicha presunción. Ahora, si en el caso concreto, la parte actora alega que los depósitos observados corresponden a préstamos que ya fueron pagados y por lo tanto, dichos recursos no deben de considerarse como ingresos por lo que deba de pagar contribuciones, exhibiendo para tal efecto, el contrato de mutuo simple o con interés que formalizó con un tercero, este debe de estar adminiculado con otras probanzas que otorguen suficiente fuerza probatoria y convicción plena al juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado en el acuerdo de voluntades y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo, lo que **se puede acreditar, entre otros medios, con los estados de cuenta bancarios del contribuyente, en los que se advierta la efectiva transferencia del numerario que en él se indica**. Lo anterior, no obstante que dichas documentales se consideren privadas, ya que tienen eficacia probatoria al ser documentos en los que se hacen constar los ingresos, retiros, transferencias bancarias, intereses ganados o impuestos retenidos de los cuentahabientes, lo que los hace un medio de prueba para demostrar la existencia de ingresos y egresos del actor.*

*IX-P-SS-121*
*Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1558/21-09-01-1-OT/690/22-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de septiembre de 2022, por unanimidad de 7 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.*
*(Tesis aprobada en sesión de 7 de septiembre de 2022)"*[6]

*"**PRESUNCIÓN DE INGRESOS POR DEPÓSITOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA CON UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS DEBE PROBARSE SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS MEDIOS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA DEL MUTUANTE.** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, consultable en la página 838 del Tomo XXXI, mayo de 2010, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: "PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.", determinó que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de sus transacciones comerciales. De acuerdo con lo anterior, **para desvirtuar con un contrato de mutuo simple o con interés la presunción relativa a que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos, debe probarse su materialidad y que el mutuatario depositó en la cuenta del contribuyente el importe pactado en ese acuerdo de voluntades, precisamente para cubrir el adeudo, entre otros medios, con los recibos o estados de cuenta del mutuante**, pues la exhibición del contrato solamente acredita la realización de éste, pero es insuficiente para justificar la efectiva transferencia del numerario que en él se indica, sobre todo que en la presunción aludida se encuentra implícito el principio ontológico de la prueba, en el sentido de que lo ordinario es que los contribuyentes que desarrollan actividades lucrativas perciben ingresos con motivo de éstas, salvo prueba en contrario, por lo cual, la norma fiscal considera que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente constituyen ingresos.*

*PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.*

*Esta tesis se publicó el viernes 10 de enero de 2020 a las 10:11 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de*

[6] Tesis: IX-P-SS-121. R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 11. Noviembre 2022. p. 139.

*aplicación obligatoria a partir del lunes 13 de enero de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019."*[7]

**2). Resultan parcialmente fundados los agravios formulados por la parte actora tendientes a desvirtuar lo resuelto por la autoridad demandada respecto al segundo motivo de rechazo; en razón de las siguientes consideraciones.**

**A.** Respecto a las operaciones con ******** ****** ** ********** ** ******** ******** ** ***** se procede al estudio y análisis de las consideraciones expuestas en el punto número 2.1, en relación con los agravios y excepciones de las partes.

Los artículos 1, 1-B, y 5, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en el 2014, así como los artículos 2, primer párrafo y 20, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, disponen:

***Ley del Impuesto al Valor Agregado.***

*"**ARTICULO 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.*

*El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley,*

[7] Tesis: XVI.1o.A. J/55 A (10a.). Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 74, Enero de 2020, Tomo III, página 2394. Registro digital: 2021387.

*inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.*

*El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.*

*El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales."*

*"**ARTICULO 1o.-B**.- Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.*

*Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.*

*Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del impuesto al valor agregado correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos se entenderán recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.*

*Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptadas por los contribuyentes."*

*"**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.*

*Tratándose de inversiones o gastos en períodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;*

***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;*

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

***IV.*** *Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El 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, y*

***V.*** *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, se estará a lo siguiente:*

***a)*** *Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad;*

***b)*** *Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, dicho impuesto no será acreditable;*

***c)*** *Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y*

***d)*** *Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:*

***1.*** *Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.*

***2.*** *Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.*

***3.*** *Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley.*

*Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.*

*A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.*

***4.** Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley."*

***Código Fiscal de la Federación**.*

*"**Artículo 2o**.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:*

*I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.*

*II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.*

*III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.*

*IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.*

*Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones*

*correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.*

*Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1o."*

*"**Artículo 20.-** Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.*

*…"*

El artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dispone que están obligadas al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen enajenación de bienes; presten servicios independientes; otorguen el uso o goce temporal de bienes; e importen bienes o servicios, y dicho impuesto se calculará aplicando a los valores que señala la Ley, la tasa del 16%.

Por otra parte, el numeral en análisis establece que el contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios, y que por traslado del impuesto, se entenderá el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en la Ley.

Así mismo, se establece que el contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de Ley, en su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido, y el traslado del impuesto no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

Por su parte, el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su parte que interesa señala que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Además, cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Así mismo, el numeral en análisis dispone que cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptadas por los contribuyentes.

El artículo 5, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse ciertos requisitos, entre ellos, que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

Por su parte, el artículo 2, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Y el artículo 20, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, señala que las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional.

Visto lo anterior, y contrario a lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, a juicio de esta Sala el impuesto al valor agregado causado por una contraprestación como la que nos ocupan, **sí puede ser pagada con acciones o partes sociales,** pues así lo prevé el artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor agregado, al señalar que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban

en bienes o en servicios, o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Similar criterio se sostuvo en las sentencias definitivas dictadas por esta Sala en el expediente 4767/15-03-01-8 y 1212/18-03-02-4, el 11 de julio y 3 de octubre de 2022, la primera emitida en cumplimiento a las ejecutorias de los amparos directos 222/2018 y 170/2020, radicados en el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Segundo Circuito, **resolviéndose que la contraprestación fue pagada, así como el impuesto al valor agregado trasladado, con partes sociales.**

Por otra parte, y contrario a lo resuelto por la autoridad fiscalizadora, en el caso que nos ocupa sí se cumplió con lo establecido en el artículo 5, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, el impuesto sí fue efectivamente pagado en el mes, toda vez que el pago se realizó con acciones de la moral hoy actora, y ello es una de las formas de pago, tal y como lo establece el último párrafo del artículo 1-B de la citada Ley, que señala que cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban el pago mediante cualquier medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, **fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dicho medio sea recibido o aceptado por los contribuyentes.**

Así mismo, y contrario a lo resuelto por la autoridad demandada, si bien el impuesto al valor agregado debe pagarse en efectivo, cheque o transferencia electrónica, en el caso que nos ocupa la hoy actora no está realizando el pago del impuesto a la autoridad, sino declarando un saldo a favor del impuesto y registrándolo en su contabilidad como "IVA ACREDITABLE", por ello, es ilegal la determinación de la autoridad de rechazar el acreditamiento, pues el artículo 1-B, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado faculta a la hoy demandante para realizar el pago del impuesto mediante acciones.

Robustece lo anterior, las tesis que a continuación se transcriben:

*"Registro digital: 175401*
*Instancia: Primera Sala*

*Novena Época*
*Materias(s): Constitucional, Administrativa*
*Tesis: 1a. XLVI/2006*
*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIII, Marzo de 2006, página 211*
*Tipo: Aislada*

***VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 1o.-B, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL SEÑALAR EL MOMENTO EN EL QUE LAS CONTRAPRESTACIONES SE CONSIDERARÁN EFECTIVAMENTE COBRADAS POR EL CAUSANTE DEL GRAVAMEN, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003 Y 2004).*** *El artículo mencionado establece el momento en que se considera que han sido efectivamente cobradas las contraprestaciones, mismo que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es aquel en el que, por regla general se tendrá obligación de pagar dicho gravamen para el caso de prestación de servicios. Al analizar el artículo 1o.-B, se aprecia que el momento en que las contraprestaciones se considerarán efectivamente cobradas, será cuando se den cualquiera de las siguientes circunstancias: cuando las contraprestaciones sean recibidas, sea que ello ocurra mediante entrega de efectivo, de bienes, o a través de la prestación de algún servicio; o bien, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las referidas contraprestaciones. Dado que el impuesto al valor agregado se rige por un sistema de flujo de efectivo desde el año de 2002, el artículo 1o.-B, primer párrafo, de la citada ley, vigente en 2003 y 2004, no transgrede la garantía de legalidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV constitucional, en tanto que únicamente precisa las circunstancias en las que jurídicamente se entenderá que la contraprestación ha sido cobrada -surgiendo la obligación tributaria respectiva-, todo ello con el propósito de otorgarle certeza a los causantes. Así, respecto al primer supuesto -recepción de la contraprestación en efectivo en bienes o en servicios-, se advierte que difícilmente amerita una definición por parte del legislador, al estar al alcance del entendimiento ordinario de las personas, aunado a que son los propios causantes quienes determinan las condiciones en que la contraprestación ha de ser cubierta, y en cuanto al segundo -la satisfacción del interés del acreedor mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones-, resulta también claro, toda vez que el propio causante determinará, en caso de aún no haber recibido la contraprestación debida, si por alguna otra forma se ha extinguido la obligación de tal manera que, en un sistema de flujo de efectivo, ya se encontraría en posibilidad de enterar el impuesto al valor agregado correspondiente.*

*Amparo en revisión 1492/2005. Visión Integral Empresarial, S.C. de R.L. de C.V. 9 de noviembre de 2005. Unanimidad de cuatro votos.*

*Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo."*

*"**VII-CASR-CT-4***

***IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE, TIENE ESA NATURALEZA AQUEL QUE FUE TRASLADADO EN FORMA EXPRESA, AUN CUANDO SE HAYA PAGADO POR MEDIO DE ACCIONES SOCIALES**.- Cuando uno de los socios de una persona moral realiza a esta una aportación de capital en especie consistente en sus inversiones en infraestructura e instalaciones, tal operación se traduce en una enajenación de bienes conforme al artículo 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, de ahí que aquel se encuentra sujeto al pago del impuesto al valor agregado según el diverso numeral 1, fracción I, de la Ley que rige ese gravamen, y si al formalizarse en una escritura pública se especifica el valor de los bienes que amparan las aportaciones capitalizables y se refleja el impuesto al valor agregado correspondiente, esa circunstancia se debe interpretar como el traslado en forma expresa y por separado de dicho gravamen, en consecuencia, si la persona moral cubre esa operación con acciones sociales emitidas a favor de su asociado aportante por el valor total que representa la suma del monto de las inversiones y del impuesto al valor agregado, se debe entender que este también fue efectivamente pagado no obstante que haya sido en especie, dado que no existe norma que establezca alguna restricción en ese sentido y la expresión entrecomillada no necesaria e indefectiblemente implica que el pago deba realizarse con numerario, por ende, ese impuesto sí es acreditable y de acuerdo a los artículos 1-B y 5, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dicha persona moral puede solicitar su devolución.*

*Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1782/12-19-01-5-OT.- Resuelto por la Sala Regional Chiapas-Tabasco del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 6 de enero de 2014, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Luis Alfonso Marín Estrada.- Secretario: Lic. José Francisco Espino Herrera.*

*R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 34. Mayo 2014. p. 468."*

Ahora bien, se procede al estudio y análisis de las consideraciones expuestas en **los puntos número 2.2 y 2.4** en relación con los agravios y excepciones de las partes.

En principio, es menester destacar que es **fundado** el argumento de la actora, en el sentido de que es ilegal la resolución combatida, debido a que no se requiere para efectos fiscales ni para la determinación del impuesto al valor agregado llevar acabo un avaluó con el fin de fijar el costo del usufructo de los bienes inmuebles, puesto que para tal efecto se debe considerar el valor de la contraprestación pactada.

Esto en razón de que, de la resolución impugnada, sustancialmente la autoridad, consideró improcedente la devolución en virtud de que se le está dando un valor a un bien inmueble rústico, al no existir en el predio dado en usufructo ningún bien susceptible de ser arrendado, y que el mismo, está basado en un enfoque de ingresos a futuro que no se han percibido, por lo que considera que la revaluación del bien no es real, pues se basa en hechos que pudieran darse o no darse como es la construcción de los inmuebles.

En efecto, el avalúo que se llevó a cabo, así como la metodología que se utilizó para realizarlo (capitalización de rentas o enfoque de rentas, visible a fojas que van de la 319 a la 325 de autos), fue con la finalidad de fijar el valor del usufructo del bien inmueble de mérito, lo cual corresponde al valor de la contraprestación pactada por las partes por esa operación.

De ahí que, se considere que el avalúo y metodología incumba únicamente a las partes que acordaron efectuarlo con la finalidad de fijar el monto de la contraprestación por el arrendamiento, por lo cual no tiene ninguna trascendencia para efectos fiscales la forma en que se llevó a cabo (metodología estimada), sino solo el valor del usufructo determinado, por la razón que fue el monto pactado por las partes para la contraprestación.

En los artículos 19, primer párrafo y 23, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se indica:

> *"(…)* ***Artículo 19.-*** *Para los efectos de esta Ley se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.*
> *(…)*
> ***Artículo 23.-*** *Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. (…)"*

De los preceptos transcritos se advierte que, para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se debe entender como uso o goce temporal de bienes el usufructo de bienes tangibles a cambio de una contraprestación, y que para calcular ese impuesto se considerará el **valor de la contraprestación pactada** a favor de quien los otorga, así como las demás cantidades que además se carguen o cobren.

En el caso de una operación de usufructo gravada para efecto del Impuesto al Valor Agregado, la base del impuesto será el valor, precio o monto de la contraprestación que las partes involucradas acuerden, resultando intrascendente la forma en que lleguen a ese acuerdo, los elementos que consideraron o cualquier procedimiento que hubieren realizado para fijar el valor de la contraprestación, al ser esto último lo que interesa para efectos de determinar el impuesto y su parte acreditable.

Respecto al señalamiento de la autoridad de que el predio no cuenta con ningún servicio público, además de no haber solicitado ningún permiso de construcción, por lo que no existe evidencia que demuestre que el inmueble haya sido destinado a una actividad gravada.

A juicio de esta Sala, el 2 de enero de 2016, la parte accionante celebró un contrato de arrendamiento que tuvo por objeto otorgar en arrendamiento el referido inmueble recibido en usufructo a la moral arrendataria ********** ** ********* ** ********** **** ** **** ** ****, (visible a foja 528 a la 530 de autos), donde se pactó que el inmueble sería destinado única y exclusivamente para estacionamiento y resguardo de maquinaria y equipo pesado; mismos que se concatenan con los comprobantes fiscales digitales por internet, con folios MZT-14, MZT-15, MZT-16, MZT-17, MZT-18 Y MZT-19, de los cuales se advierte que coinciden con la cantidad pactada en el citado contrato (consultables a fojas que van de la 528 a la 536 de autos), mismos que obran en copia certificada, por lo que cuentan con valor probatorio pleno; lo cual demuestra contrario a lo expresado por la autoridad fiscalizadora que la dedicación o utilización de aquel está relacionada efectivamente con la actividad gravada por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Lo anterior, aun y cuando no existan antecedentes de permisos, trámites de cambio de suelo y los avalúos realizados por las partes, no son idóneos para acreditar que hubiese realizado un hecho calificado como exento por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Respecto al argumento señalado en el **punto número 2.3 y en atención a las determinaciones alcanzadas en los juicios de nulidad 845/14-0301-5, 4420/14-03-01-4, 4767/15-03-01-8 y 2402/18-03-01-11,** esta Sala resuelve que la operación amparada en la escritura pública ******, consiste en un usufructo oneroso que constituye una enajenación en términos del artículo 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

> *"(…)* ***Artículo 14****.- Se entiende por enajenación de bienes:*
>
> *(…)*
>
> ***III****. La aportación a una sociedad o asociación. (…)"*

El citado precepto legal establece que se entiende por enajenación de bienes, la aportación a una sociedad o asociación.

No obstante, no puede estimarse que dicho precepto legal prevea que se considere como enajenación de bienes, aquellos **inmuebles** que sean afectos al usufructo.

Atendiendo al caso en estudio, es importante analizar la figura del usufructo que sustenta la devolución de impuesto al valor agregado solicitada por la contribuyente, la cual, conforme al artículo 980, del Código Civil Federal, aplicable en forma supletoria en términos del artículo 5º, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, *es el derecho real y temporal de disfrutar los bienes ajenos* (los cuales pueden ser bienes corpóreos o incorpóreos), y su naturaleza es de carácter patrimonial, por lo que con él, una persona puede ejercerse sobre el bien el derecho de uso o goce durante un lapso (usufructuario), y la otra (usufructuante), si bien conserva el dominio, no puede usar ni gozar del bien usufructuado por el periodo que lo entregó.

Así, el usufructo se califica como temporal porque tiene una duración prefijada de hasta veinte años, en los términos del artículo 1040, del Código Civil

Federal[8], cuando es constituido a favor de una persona moral y siempre que éste se encuentre referido a bienes raíces.

Conforme al artículo 1004, del Código Civil Federal, el propietario de bienes en que otro tenga el usufructo, puede enajenarlos, con la condición de que se conserve el usufructo; es decir, que tanto la nuda propiedad como los derechos del usufructo pueden enajenarse por separado.

Se puede afirmar que la propiedad del bien, en su sentido más amplio, se integra por el derecho de disposición, así como por los derechos de usar y disfrutar el mismo, por lo que al constituirse el usufructo exclusivamente se transmiten estos últimos, es decir, el usufructario solo tiene de usar y disfrutar, más no el derecho de disposición del bien, ya que este queda intocado a favor de su propietario, quien automáticamente, adquiere el carácter de nudo propietario.

En ese sentido, el otorgamiento de un usufructo, implica el desmembramiento de los elementos que integran la propiedad, es decir, del **derecho de usar y disfrutar el inmueble** (usufructo) y del **derecho de disponer del dominio del inmueble** (nuda propiedad); los cuales pueden ser materia de enajenación de forma independiente.

Precisado lo anterior, si tenemos que, conforme al artículo 8º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por enajenación, lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, que, a su vez, en su artículo 14, fracción III, establece que, por aquel concepto, se entiende la aportación a una sociedad o asociación, es de concluir que la operación amparada en ** ********* ******* ******, constituye un usufructo oneroso pagado con partes sociales.

Entonces, si la norma tributaria no hace distinción entre el tipo de bienes que pueden ser aportados a una sociedad, es válido considerar que, al no existir distinción alguna en la norma, la aportación puede consistir en bienes tangibles o intangibles, como o son los derechos de usar y disfrutar el inmueble.

En ese sentido, como lo sostiene la actora en su demanda, la aportación que se le realizó a su mandante y que originó el traslado del impuesto al valor agregado (usufructo de un bien inmueble a veinte años), es decir, **los derechos reales temporales de uso y goce** del inmueble afecto al usufructo, **es una**

[8] **Artículo 1040.-** El usufructo constituido a favor de personas morales que puedan adquirir y administrar bienes raíces, sólo durará veinte años; cesando antes, en el caso de que dichas personas dejen de existir.

**enajenación de bienes conforme al artículo 14, fracción III del Código Fiscal de la Federación**, sin que en el caso nos refiramos al bien inmueble afecto al usufructo, toda vez que sobre éste no se realiza la transmisión de propiedad, sino, se insiste, solo del derecho real y temporal de uso y goce del inmueble.

Entonces, como lo sostiene la actora, la aportación amparada en aquella escritura pública, realizada a su representada y que originó el traslado del impuesto al valor agregado (enajenación de usufructo de un bien inmueble a veinte años), **es una operación gravada para efectos del Impuesto al Valor Agregado** por disposición expresa del artículo 1º, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los artículos 8º de dicha Ley y 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Resulta plenamente aplicable al caso concreto la tesis que a continuación se precisa, misma que fue **publicada en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año IV, No. 34, mayo de 2014.**

> ***"IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE, TIENE ESA NATURALEZA AQUEL QUE FUE TRASLADADO EN FORMA EXPRESA, AUN CUANDO SE HAYA PAGADO POR MEDIO DE ACCIONES SOCIALES****.- Cuando uno de los socios de una persona moral realiza a esta una aportación de capital en especie consistente en sus inversiones en infraestructura e instalaciones, tal operación se traduce en una enajenación de bienes conforme al artículo 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, de ahí que aquel se encuentra sujeto al pago del impuesto al valor agregado según el diverso numeral 1, fracción I, de la Ley que rige ese gravamen, y si al formalizarse en una escritura pública se especifica el valor de los bienes que amparan las aportaciones capitalizables y se refleja el Impuesto al valor agregado correspondiente, esa circunstancia se debe interpretar como el traslado en forma expresa y por separado de dicho gravamen, en consecuencia, si la persona moral cubre esa operación con acciones sociales emitidas a favor de su asociado aportante por el valor total que representa la suma del monto de las inversiones y del impuesto al valor agregado, se debe entender que este también fue efectivamente pagado no obstante que haya sido en especie, dado que no existe norma que establezca alguna restricción en ese sentido y la expresión entrecomillada no necesaria e indefectiblemente implica que el pago deba realizarse con numerario, por ende, ese impuesto sí es acreditable y de acuerdo a los artículos*

*1-B y 5, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dicha persona moral puede solicitar su devolución."*

Así también resulta aplicable el precedente **VII-P-2aS-578** sostenido por la Segunda Sección de Sala Superior de este Tribunal, de rubro y texto siguiente:

> ***"USUFRUCTO DE BIENES. SE EQUIPARA A UNA ENAJENACIÓN PARA EFECTOS FISCALES DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 14, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-*** *La propiedad de un bien se integra por el derecho de disposición y por el derecho de goce o disfrute. En este contexto, conforme al artículo 980 del Código Civil Federal de aplicación supletoria a la materia fiscal de acuerdo con el diverso artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, el* ***usufructo*** *es el derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos, y si bien, mediante dicha figura se transmite al usufructuario el derecho de gozar y disfrutar, y el propietario conserva el derecho de disposición del bien, adquiriendo automáticamente el carácter de nudo propietario, lo cierto es que, de conformidad con el artículo 14, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, se entiende por enajenación de bienes toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado. De lo anterior, se colige que para efectos fiscales, el otorgamiento del* ***usufructo*** *de bienes se equipara a una enajenación en la que el enajenante (propietario) se reserva el dominio del bien enajenado y con la cual se producirán consecuencias en materia fiscal."*[9]

De ahí que, asiste razón a la parte accionante en la parte donde ponderó que con la operación realizada mediante la ********* ******* ****** ******* ******** ***** *** ** ** ** ******* ** ****, se actualizó la figura del usufructo oneroso, por tanto, resulta desvirtuada la determinación alcanzada por la autoridad demandad en la resolución impugnada, donde concluyó que no se registraron ingresos por concepto de valor de los actos o actividades gravadas a la tasa del 16%.

Por otra parte, se procede al estudio y análisis de las consideraciones expuestas en **los puntos número 2.5** en relación con los agravios y excepciones de las partes.

La representación jurídica de la autoridad demandada señaló que el Impuesto al Valor Agregado no puede ser acreditable, en virtud de que la contribuyente omitió inscribir ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio del Distrito Judicial de Mazatlán, Sinaloa, el usufructo aportado a su favor mediante escritura pública ****** por ******** ****** ** ********** ** ********

[9] R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 39. Octubre 2014. p. 605"

******** ** ****, a fin de que dicho acto jurídico pudiera surtir todos sus efectos jurídicos frente a terceros.

Ahora bien, consta a fojas de la 1,077 a la 1,120 del juicio en que se actúa, copia certificada de la escritura ****** ****** ******* ******** ***** *** ** ** ** ** ******* ** ****, de la cual se advierte que contrario a lo expresado por la autoridad fiscalizadora, la misma sí fue inscrita en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, tal y como se desprende de la boleta de inscripción (ver fojas 1,120).

Consecuentemente, en razón de haberse desvirtuado la presunción de que, el impuesto al valor agregado no es acreditable, esta Sala procede a realizar el estudio del mismo en base a las argumentaciones de la parte actora, consistentes en que, la adquisición de usufructo resulta estrictamente indispensable para las actividades de la contribuyente accionante, que el carácter de indispensabilidad se encuentra vinculado con la consecución del objeto social principal, pues se aportó el usufructo de inmueble y el objeto de la sociedad es adquirir inmuebles para otorgarlos en arrendamiento; que a su vez, trata de inversiones necesarias para que se cumplan en forma cabal sus actividades; de ahí, que la citada inversión es deducible para los fines del Impuesto Sobre la Renta de conformidad con los artículos 29, fracción IV, y 31, en relación con los artículos 37 y 38, todos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2013, dado que la adquisición de usufructos es considerado un gasto diferido, el cual a su vez es considerada una inversión según lo dispuesto en el referido artículo 38; y conforme al artículo 29 fracción IV.

A fin de determinar lo anterior, es necesario traer a estudio el contenido del artículo 5º, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que establece:

> *"(…)* ***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.*
*Asimismo, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en la citada Ley.*
*Tratándose de inversiones o gastos en períodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;*
***II.** Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, el impuesto al valor agregado trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso;*
***III.** Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;*
***IV.** Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, con excepción de lo previsto en la fracción IV de dicho artículo. El 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, y*
***V.** 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, se estará a lo siguiente:*
***a)** Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad;*
***b)** Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, dicho impuesto no será acreditable;*
***c)** Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por*

*las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y*

***d)** Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:*

***1.** Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.*

***2.** Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.*

***3.** Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley.*

*Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.*

*A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.*

> ***4.*** *Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley. (…)"*

Conforme al citado artículo, para que pueda operar el acreditamiento del impuesto al valor agregado es necesario:

**1)** 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%.

**2)** Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; o, tratándose de los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, el impuesto al valor agregado trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso;

**3)** Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;

**4)** Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esa Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, con excepción de lo previsto en la fracción IV de dicho artículo; y

**5)** Que cuando se trate de actividades que estén gravadas con la tasa general o con la tasa 0% se apliquen los procedimientos y porcentajes de acreditamiento que se prevén en la ley.

Como se analizó en este fallo, de la escritura pública ******, se conoce que ******** ****** ** ********** ** ******** ******** ** ***** constituyó usufructo oneroso y por tiempo determinado de un bien inmueble por un valor de $23´840,000.00 a favor de la hoy actora (usufructuaria), por un periodo de veinte años, a cambio de acciones sociales.

Asimismo, que la aportación que se le realizó a la hoy actora y que originó el traslado del impuesto al valor agregado (usufructo de un bien inmueble a veinte años), es decir, los derechos reales temporales de uso y goce del inmueble afecto al usufructo, es una enajenación de bienes conforme al artículo 14, fracción III del Código Fiscal de la Federación, por lo que la aportación amparada en aquellas escrituras públicas, **es una operación gravada para efectos del Impuesto al Valor Agregado** por disposición expresa del artículo 1º, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los artículos 8º de dicha Ley y 14, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Se trata de una enajenación de bienes estrictamente indispensable para la realización de las actividades de la hoy actora, pues en términos de la fracción I, del artículo 5°, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para que sea acreditable tal impuesto debe reunir, entre otros requisitos, que el impuesto corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensable para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el referido impuesto o a las que se les aplique la tasa del 0%; además, deben ser estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta y que haya sido efectivamente pagado.

Por ello, es de invocar el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en dos mil once, que establece:

> *"(…)* ***Artículo 31.*** *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: (…)"*

La norma jurídica precisa que las deducciones autorizadas para efectos del aludido impuesto deben reunir, entre otros, el requisito de ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

En suma, para que sea acreditable el impuesto al valor agregado debe corresponder 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 al valor agregado o se le aplique la tasa del 0%, además sea deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

Es el caso, que de la escritura pública ****** *** ********* * ***** *** ******* ******* ****** **** *** ********** ** ********* *******, se advierte que en la asamblea de socios de la hoy actora celebrada el 25 de octubre de 2014, se aprobó la aportación del usufructo de un bien inmueble por un periodo de veinte años, con valor de $23´840,000.00, según su área rentable bajo el método de capitalización de rentas a veinte años en los términos del avalúo agregado al mismo. Además, se hizo constar que con la anterior aportación la sociedad actora podría concretar sus proyectos existentes y futuros.

Ahora bien, del Anexo C de aquella escritura pública (ver fojas 327 a 167 de autos) se conoce que el **objeto de la sociedad** actora es, entre otros, la **adquisición**, construcción, fraccionamiento y urbanización de todo tipo de **bienes inmuebles** en cualquier parte de la República Mexicana **para destinarlos al arrendamiento**, así como a la adquisición del derecho a percibir los ingresos provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles.

Conforme al artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, solo se realiza una mención genérica del requisito apuntado "ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente", lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "estrictamente indispensables".

Así, conforme a lo establecido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación[10], es dable afirmar que 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 se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse.

[10] Véase tesis: **RENTA. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO "ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002**). Localización: 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; Tomo XX, diciembre de 2004; Pág. 565.

Entonces, se considera que la operación amparada en la escritura pública analizada, corresponde a un bien estrictamente indispensable para la realización de las actividades de la sociedad actora, por estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la demandante (la adquisición, construcción, fraccionamiento y urbanización de todo tipo de bienes inmuebles en cualquier parte de la República Mexicana para destinarlos al arrendamiento, así como a la adquisición del derecho a percibir los ingresos provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles), porque así se hizo constar en el acta de asamblea respecto a su destino de renta.

En otro requisito (Artículo 5º, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado), relativo a que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado[11], se advierte que se cumple con el mismo a la luz del contenido de la de la escritura pública ******, de la que se desprende que se protocolizó acta de asamblea general de fecha 25 de octubre de 2014 de la sociedad hoy actora, en donde se tomó el acuerdo de aumentar el capital social en su parte variable, en la cantidad de $27´654,400.00, quedando el Capital Social Total en la cantidad de: $1´863,899,600.00; asimismo, de dicha escritura pública, se advierte el contenido de dicha acta de asamblea, en la que se acordó que por la aportación se causaría el Impuesto al Valor Agregado sobre el valor del usufructo de $303,433,500.00, a la **tasa del 16%**, por lo que de dicho **Impuesto al Valor Agregado se trasladaría en la cantidad de $3´814,400.00**, **quedando evidenciado que con aquella protocolización notarial se hizo constar expresamente y por separado el impuesto al valor agregado que fue trasladado**.

Ello, en concatenación con lo establecido en el artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que dispone:

[11] (Ley del Impuesto al Valor Agregado 2011) **Artículo 32**.- Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de esta Ley, las siguientes: … **III**. Expedir comprobantes señalando en los mismos, además de los requisitos que establezcan el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, el impuesto al valor agregado que se traslada expresamente y por separado a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios. Dichos comprobantes deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contraprestación, dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se debió pagar el impuesto en los términos de los artículos 11, 17 y 22 de esta Ley. …

> *"(…) **Artículo 22.** Para los efectos del artículo 5o., fracción II de la Ley, cuando la enajenación de inmuebles se haga constar en escritura pública, en ella se señalará el valor del suelo, el de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, el de aquéllas por las que no se esté obligado a dicho pago. Asimismo, deberá señalarse el monto del impuesto trasladado expresamente y por separado del valor del bien.*
>
> *Tratándose de adjudicación administrativa, judicial o fiduciaria, en la escritura que consigne la adjudicación deberán señalarse los valores a que se refiere el párrafo anterior, en la proporción que el avalúo les atribuya. (…)"*

Se dice así, ya que conforme al numeral transcrito, cuando la enajenación de inmuebles se haga constar en escritura pública, en ella se señalará el valor del suelo, el de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, el de aquéllas por las que no se esté obligado a dicho pago, así como deberá señalarse el monto del impuesto trasladado expresamente y por separado del valor del bien.

Como ya se apuntó, en la escritura pública se hizo constar la protocolización del acta de asamblea de la sociedad actora, dejándose asentado el valor del bien relativo al usufructo enajenado ($23´840,000.00), así como el monto del impuesto al valor agregado trasladado expresamente ($3´814,400.00), en observancia a lo dispuesto en los artículos 5, fracción II, 32, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 22 del Reglamento de esa Ley, vigentes en el año dos mil once.

Apoya lo anterior, la tesis siguiente:

> ***"IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LAS FORMALIDADES PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 22 DEL REGLAMENTO DE LA LEY RELATIVA (VIGENTE EN 2012), DEBEN OBSERVARSE ÚNICAMENTE EN EL SUPUESTO DE QUE LA ENAJENACIÓN DE UN BIEN INMUEBLE SE HAGA CONSTAR EN ESCRITURA PÚBLICA**. De los artículos 1o., 4o. y 5o., fracciones II y III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se advierte que para el acreditamiento de esa contribución se requiere que: a) haya sido trasladada expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a los que se refiere la fracción III del artículo 32 del propio ordenamiento; y, b) el impuesto trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate. Por su parte, el artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (vigente en 2012) establece que para efectos del artículo 5o., fracción II, citado, cuando la enajenación de inmuebles se haga constar en escritura pública, en ella se señalarán, además del valor del suelo, de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, de aquellas por las que no se esté obligado a dicho pago, el monto del impuesto trasladado expresamente y por separado del valor del bien. Así, de la interpretación de los artículos*

> *5o., fracción II y 33 de la ley invocada, así como del numeral 22 mencionado, se colige que el acreditamiento del impuesto al valor agregado no depende de que la enajenación de un bien inmueble se haga constar en escritura pública, sino de que sea trasladado con los requisitos legales, entendiéndose que se efectúa la enajenación cuando efectivamente se cobran las prestaciones y sobre el monto de cada una de ellas y, únicamente en el supuesto de que la enajenación se haga constar en escritura pública, deben observarse las formalidades previstas en el artículo 22 referido."*[12]

Por cuanto hace al requisito previsto en la fracción III del artículo 5º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate; se estima que –como se analizó en este fallo– el pago del Impuesto al Valor Agregado derivado de la aportación del usufructo se acordó realizar fue efectivamente pagado.

**Por último, es menester destacar que, sobre los tópicos analizados, existen criterios idénticos a los expresados en el presente considerando al emitirse la sentencia de 29 de noviembre de 2017, dictada por la Sala Especializada en Juicios en Línea de este Tribunal en el juicio 14/21750-24-01-03-09-OL; la cual fue confirmada por ejecutoria de 23 de julio de 2019, emitida por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Primera Región, a través de la cual desechó la revisión fiscal 76/2019. Así como, en sentencia de 26 de junio de 2017, dictada por la Sala Especializada en Juicios en Línea de este Tribunal en el juicio 14/20064-24-01-01-07-OL; la cual fue confirmada por ejecutoria de 06 de julio de 2018, dictada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, a través de la cual desechó la revisión fiscal 396/2017; el emitido en la sentencia de 13 de diciembre de 2018; el sostenido en la sentencia de 22 de junio de 2022, emitida por la Primera Sala Regional del Noroeste III, en el juicio de nulidad 4420/14-03-01-4; el alcanzado el 01 de febrero de 2022, en autos del juicio de nulidad 1373/14-03-01-2; y el de 11 de julio de 2022, en autos del juicio de nulidad 4767/15-03-01-8.**

[12] Tesis III.5o.A.58 A, Décima Época; T.C.C.; *Gaceta S.J.F.*; Libro 53, abril de 2018; t. III; p. 2172.

**B.** Por las operaciones con ********** ******** *** ********* ***** **** **** ******** y **** *** ***** ********* se consideran **infundados** los agravios formulados, en razón de las siguientes consideraciones.

Los artículos 1, 4 y 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como, el numeral 22, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establecen lo siguiente:

**Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

*"**Artículo 1**. 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.*

*El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.*

*El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.*

*El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales."*

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

*Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.*

*El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser trasmitido 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 escindente. Cuando desaparezca la sociedad escindente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación."*

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

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

*Tratándose de inversiones o gastos en períodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;*

*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;*

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

*IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El 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, y*

*V. 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, se estará a lo siguiente:*

*a) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad;*

*b) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, dicho impuesto no será acreditable;*

*c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y*

*d) Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:*

*1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.*

*2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado*

*al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.*

*3. Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley.*

*Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.*

*A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.*

*4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley."*

***Ley del Impuesto Sobre la Renta***.

*"**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:*

*...*

***Código Fiscal de la Federación***.

*"**Artículo 22**. Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes*

*fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.*

*…"*

El primer párrafo del artículo 1º, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, precisa los sujetos obligados al pago del impuesto al valor agregado, que son las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes: enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, o importen bienes o servicios. Asimismo, en el segundo párrafo, indica que el impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esa Ley, la tasa del 16%, que en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

Por su parte, el tercer párrafo del aludido numeral, se establece que el contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios; entendiéndose por traslado del impuesto, el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esa Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1-A o 3, tercer párrafo de la misma.

En tanto que, en el cuarto párrafo del mismo precepto legal, se prescribe que el contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esa Ley; así como que, en su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido.

Finalmente, en su quinto párrafo, contempla que el traslado del impuesto a que se refiere ese artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

El artículo 4, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en qué consiste el acreditamiento del impuesto, a saber, consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esa Ley la tasa que corresponda según sea el caso; asimismo, señala qué se debe entender por impuesto acreditable, para los efectos antes señalados, es decir, que por impuesto acreditable se entiende 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.

Igualmente, indica que el derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser trasmitido 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 solo lo podrá efectuar la sociedad escindente. Cuando desaparezca la sociedad escindente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 5 establece que para que pueda operar el acreditamiento del impuesto al valor agregado es necesario:

> **6)** 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%, considerándose 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;
> **7)** que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esa Ley;
> **8)** que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;
> **9)** que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esa Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, con excepción de lo previsto en la fracción IV de dicho artículo; y
> **10)** cuando se trate de actividades que estén gravadas con la tasa general o con la tasa 0% se apliquen los procedimientos y porcentajes de acreditamiento que se prevén en la ley.

Por su parte, el artículo 27, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, prevé que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

Por otro lado, el primer párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. Tratándose de los impuestos indirectos (Impuesto al Valor Agregado), la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución.

Una vez esclarecido lo anterior y para mayor comprensión, cabe precisar cuál es la naturaleza del impuesto al valor agregado, su objeto y los sujetos obligados al pago y entero del impuesto.

En relación a su naturaleza el impuesto al valor agregado es un impuesto indirecto que tiene por finalidad gravar el consumo, por lo que su objeto es el valor que se añade al realizar los actos o actividades gravadas por dicho tributo.

Asimismo, dentro de las características principales de este impuesto se encuentra la repercusión, esto es, que el causante del gravamen no es directamente quien paga el mismo, sino que lo traslada a un tercero en tasa igual a la que está obligado a tributar, por lo que existen un sujeto formal y uno material.

Así, existen dos sujetos, el consumidor final (sujeto material) que realiza los hechos imponibles que se citan en el artículo 1º de la ley de la materia, convirtiéndose en el sujeto de la obligación tributaria de pago del impuesto al valor agregado, ya que por efectos de la traslación, aunque no de forma directa al fisco federal, es quien paga el impuesto, estando obligado a aceptar la carga tributaria de éste.

Sin embargo, dado que el hecho imponible de este impuesto grava manifestaciones indirectas de capacidad contributiva atendiendo al patrimonio del consumidor final, siendo su objeto el valor que se añade al realizar los actos o actividades gravadas por dicho tributo, el sujeto pasivo de la obligación de pagar el impuesto al encontrarse obligado por ley a trasladarlo cuando así corresponda, se

convierte para estos efectos en el contribuyente formal (sujeto pasivo formal o contribuyente de derecho de dicho impuesto).

Ahora bien, la autoridad negó los importes de $12,000.00, $5,034.96 y $3,200.00 por concepto de Impuesto al Valor Agregado, respecto a los proveedores ********** ******** *** ********* ***** **** **** ******** y **** *** ***** ********, por los siguientes motivos:

- Que las facturas con las cuales, la actora pretende acreditar el impuesto al valor agregado, no describe de manera detallada y precisa el tipo de servicio prestado, así como tampoco a que contrato corresponde dicho servicio, por lo que limita a considerar la indispensabilidad de la erogación y en consecuencia el acreditamiento del citado impuesto.

- Que no se cumple con lo establecido en los artículos 5, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el 29, primer párrafo, fracción III, y con el 29-A fracción V, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2017, también en relación con el diverso numeral 33, primer párrafo, apartado B, fracción III, del Reglamento del citado Código Fiscal de la Federación.

- Que el comprobante con el que se pretende amparar las operaciones señaladas como concepto "********** ** ********"* "**** * ****** *** ******** ** ******* * ********** ** ******** ** ****** * ********** ** **+*** *******" * "******** * ********** ** ******* ********** ****** **********" los cual corresponde a un concepto muy genérico, lo que no permite conocer si se tratan de erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la actora.

- Que no se proporcionó documentación soporte que evidencie la materialidad de las operaciones, situación que limita para considerar la indispensabilidad de la operación, y por lo tanto, no es suficiente

que se cuente únicamente con la factura, puesto que era necesario que se comprobara la existencia material de la operación.

- Que, en razón a los puntos anteriores, se considera que las operaciones celebradas con los proveedores ********** ******** *** ********* ***** **** **** ******** y **** *** ***** ********, no son procedente de conformidad con lo establecido en el artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el 27, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 28, primer párrafo, fracción I y último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Por lo anterior, se colige que la Litis en el presente juicio se constriñe a determinar si los servicios amparados en las facturas 24, 8 y A 41, consistentes en "********** ** ********"* "**** * ****** *** ******** ** ******* * ********** ** ******** ** ****** * ********** ** **+*** *******" * "******** * ********** ** ******* ********** ****** *********" se materializó y, si los mismos constituyen un gasto estrictamente indispensable.

Ahora bien, los artículos 29, fracción III y último párrafo, y 29-A del Código Fiscal de la Federación, en su parte conducente establecen lo siguiente:

> ***Artículo 29.*** *Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo.*
>
> *Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior deberán cumplir con las obligaciones siguientes:*
> *…*
>
> ***III.*** *Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.*
>
> *…*
>
> *El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer facilidades administrativas para que los contribuyentes emitan sus comprobantes fiscales digitales por medios propios, a través de proveedores de servicios o con los medios electrónicos que en dichas reglas determine. De igual forma, a través*

*de las citadas reglas podrá establecer las características de los comprobantes que servirán para amparar el transporte de mercancías.*

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

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

Los numerales apenas citados establecen, entre otros puntos, que las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones, deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo, el cual deberá de contener los requisitos de la cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

Así mismo, respecto a ello, las siguientes jurisprudencias establecen lo siguiente:

***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*

*Registro digital: 2015945*
*Instancia: Segunda Sala*
*Décima Época*
*Materias(s): Administrativa*
*Tesis: 2a./J. 161/2017 (10a.)*
*Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 50, Enero de 2018, Tomo I, página 355*
*Tipo: Jurisprudencia*

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

*atención precisamente a la multiplicidad de servicios y a lo que comprende la prestación de cada uno de ellos, así como a los objetos sobre los que puede otorgarse su uso o goce, es posible que sus pormenores se contengan en un documento distinto que tiene por finalidad determinar lo que integra la prestación del servicio o qué es sobre lo que se otorga el uso o goce, documento que resultará relevante para determinar, caso por caso, la procedencia de la deducción o el acreditamiento respectivo que mediante los comprobantes fiscales correspondientes se solicite.*

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

*Tesis y criterio contendientes:*

*Tesis IV.2o.A.132 A (10a.), de título y subtítulo: "COMPROBANTES FISCALES. LA 'DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO' A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 29-A, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE CONSTAR EN ELLOS Y NO EN UN DOCUMENTO DISTINTO, A EFECTO DE DEMOSTRAR QUE LOS GASTOS QUE AMPARAN SON ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES PARA LOS FINES DE LA ACTIVIDAD DEL CONTRIBUYENTE Y, POR ENDE, ACREDITABLES PARA SU DEDUCCIÓN.", aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 24 de febrero de 2017 a las 10:26 horas, y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 39, Tomo III, febrero de 2017, página 2174, y*

*El sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, al resolver las revisiones fiscales 62/2015, 63/2015 y 153/2016.*

*Tesis de jurisprudencia 161/2017 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del quince de noviembre de dos mil diecisiete.*

*Esta tesis se publicó el viernes 12 de enero de 2018 a las 10:13 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 15 de enero de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.*

De los criterios transcritos, se desprende que, los datos consignados en la fracción V, del artículo 29-A del Código Tributario, dispone la obligación por parte del emisor del comprobante fiscal de realizar una descripción del servicio prestado, y que 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, pero también, es posible que sus pormenores se contengan en un documento distinto que tiene por finalidad determinar lo que integra la prestación del servicio o qué es sobre lo que se otorga el uso o goce, documento que resultará relevante para determinar, caso por caso, la procedencia de la deducción o el acreditamiento respectivo que mediante los comprobantes fiscales correspondientes se solicite.

En la presente, la actora señala que en las facturas observadas por la autoridad fiscalizadora sí fue detallada y precisada la descripción contenida en dicho comprobante fiscal.

Al respecto, obra a fojas 540, 574 y 548 de autos, las facturas número 24, 8 y A 41, de las cuales se advierte que los conceptos ahí descrito es " "********** ** ********"* "**** * ****** *** ******** ** ******* * ********** ** ******** ** ****** * ********** ** **+*** *******" * "******** * ********** ** ******* ********** ****** *********" que a juicio de esta Sala es suficiente para identificar a que servicio se refiere.

Además, como es señalado por la última jurisprudencia arriba transcrita, es posible que sus pormenores (del concepto del servicio) se contengan en un documento distinto que tiene por finalidad determinar lo que integra la prestación del servicio o qué es sobre lo que se otorga el uso o goce.

En ese orden, se tiene que los conceptos descritos en las facturas en consulta sí cumplen con lo señalado en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Es necesario precisar que las pruebas documentales cuyo estudio nos ocupa son de carácter privado, cuyo valor probatorio se regula por lo dispuesto por los artículos 197, 203 y 210 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación

supletoria al procedimiento contencioso administrativo de conformidad con el artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las cuales se describen a continuación:

- Contrato de prestación de servicios profesionales entre la actora y ********** ******** *** ********* ****
- Propuesta económica referente a honorarios
- Cotización por la integración de los servicios profecionales

Antes de valorar el contrato exhibido por la parte actora es importante analizar la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que a continuación se transcribe:

*"Época: Décima Época*
*Registro: 2021218*
*Instancia: Segunda Sala*
*Tipo de Tesis: Jurisprudencia*
*Fuente: Semanario Judicial de la Federación*
*Publicación: viernes 06 de diciembre de 2019 10:18 h*
*Materia(s): (Administrativa)*
*Tesis: 2a./J. 161/2019 (10a.)*

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

*SEGUNDA SALA*

*Contradicción de tesis 203/2019. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo del Tercer Circuito, Segundo del Cuarto Circuito y Tercero, Quinto y Sexto del Tercer Circuito, todos en Materia Administrativa. 23 de octubre de 2019. Cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.*

*Tesis y criterios contendientes:*

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

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

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

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

De la jurisprudencia transcrita se advierte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que la connotación jurídica de la *"fecha cierta"* deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas.

Así, la *"fecha cierta"* es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar

para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales.

Continúa manifestando la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que, esos documentos **adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr**.

Luego entonces, al valorar el Contrato de Obra celebrado por la actora con ********** ******** *** ********* ****, el 25 de septiembre de 2014, es posible advertir que el mismo carece del requisito de "fecha cierta", de ahí que, acorde con la jurisprudencia 2a./J. 161/2019, no tiene valor probatorio pleno para acreditar la realización de los actos consignados en dicho contrato.

Sin embargo, aún y cuando no se puede otorgar valor probatorio pleno a un contrato que carece de fecha cierta por no estar protocolizado ante fedatario público, ello no significa que no puede ser considerado como un indicio de prueba, el cual debe adminicularse con otros elementos de prueba para acreditar la materialidad de las operaciones que en él se consignan.

La valoración de las pruebas documentales privadas como las que son objeto de estudio, por regla general, **debe efectuarse en el contexto indiciario o presuncional**, lo cual implica que no es el valor aislado de la prueba documental privada lo que debe regir el criterio del operador jurídico, **sino la fuerza probatoria derivada de la concatenación de todos los medios probatorios**.

Es aplicable, por analogía, la jurisprudencia I.4o.C. J/19 emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, que es del siguiente contenido:

> ***"INDICIOS. REQUISITOS PARA QUE GENEREN PRESUNCIÓN DE CERTEZA**. Nada impide que para acreditar la veracidad de un hecho, el juzgador se valga de una presunción que se derive de varios*

*indicios. En esta hipótesis deben cumplirse los principios de la lógica inferencial de probabilidad, a saber: la fiabilidad de los hechos o datos conocidos, esto es, que no exista duda alguna acerca de su veracidad; la pluralidad de indicios, que se refiere a la necesidad de que existan varios datos que permitan conocer o inferir la existencia de otro no percibido y que conduzcan siempre a una misma conclusión; la pertinencia, que significa que haya relación entre la pluralidad de los datos conocidos; y la coherencia, o sea, que debe existir armonía o concordancia entre los datos mencionados; principios que a su vez encuentran respaldo en el artículo 402 de la ley adjetiva civil para el Distrito Federal que previene que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y la experiencia, pues los principios enunciados forman parte tanto de la lógica de probabilidades, como de la experiencia misma, razón por la cual, cuando concurren esas exigencias, y se da un muy alto grado de probabilidad de que los hechos acaecieron en la forma narrada por una de las partes, son aptos para generar la presunción de certeza."*[13]

Ahora bien, los elementos de pruebas que nos ocupa se analizaran considerando bajo la técnica de valorarlas de manera particular a través de la descripción de su contenido, para después realizarla de manera conjunta, concatenada y adminiculada en términos de las reglas establecidas en el artículo 46 de la Ley Federal Procedimiento Contencioso Administrativo.

Debe destacarse que las pruebas indirectas son aquellas mediante las cuales se demuestra, a partir de un hecho denominado secundario, la existencia de otro hecho, que constituye la hipótesis principal o hipótesis a probar.

Cabe precisar que la credibilidad de dicha hipótesis depende de la certidumbre, probabilidad y verosimilitud del hecho secundario, como del grado de aceptación de la inferencia, que exige un nexo pertinente y convincente que justifique la conclusión hipotética. Así, la prueba indirecta ofrece elementos de confirmación de la hipótesis de existencia de un hecho principal, pero a través de un paso lógico, que parte de un hecho secundario.

En ese orden de ideas, el grado de apoyo de la hipótesis a probar dependerá de: a) el nivel de aceptación de la existencia del hecho secundario, es decir, si está suficientemente probada y, b) el grado de aprobación de la inferencia, que se funda en la eficiencia y suficiencia del hecho secundario, cuya existencia ha sido probada, lo que, por lo general, implica acudir a máximas de experiencia solventes y a argumentos basados en la sana crítica.

---

[13] Tesis I.4o.C. J/19. Novena Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XX, Agosto de 2004. Página 1463. Registro 180873.

En conclusión, para determinar el grado de aceptación de la inferencia, que parte del hecho secundario o probado hacia el principal o inferido presuntivamente (hecho por probar), es necesario conocer el criterio en el que dicha inferencia se apoya, que comúnmente son enunciados de carácter general que convencen de la pertinencia y suficiencia de los indicios para aseverar la hipótesis o conclusión, también conocidos como máximas de experiencia.

Por tal razón, **para que las pruebas indirectas lleguen a conformar una prueba plena**, **es indispensable que exista el nexo causal -en el caso de los indicios o el nexo de efecto en el caso de presunciones- entre el hecho conocido y el desconocido** que, además, debe resultar pertinente y convincente para inferir o deducir el hecho principal.

En este contexto, cabe agregar que el nexo entre el hecho probado y el hecho por probar, puede consistir en una regla, estándar, máxima de experiencia, técnica, teoría, análisis estadístico, incentivo relevante, práctica social, económica, cultural y política, principio de la ciencia, regla de la sana crítica, método, finalidad o motivo relevante o cualquier otro análogo, que justifique la existencia del hecho inferido o presunto, en razón de una práctica, actividad o un proceso convencional y reiterado, con cierto margen de certidumbre o repetibilidad.

Al respecto, no hay que olvidar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que si bien es posible sostener la responsabilidad (penal) de una persona a través de la prueba indiciaria o circunstancial, lo cierto es que deben concurrir diversos requisitos para que la misma se estime actualizada, pues de lo contrario existiría una vulneración al principio de presunción de inocencia.

Es aplicable la tesis I.4o.A. J/72,58 emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que señala:

> ***"PRUEBA INDIRECTA. SU CONCEPTO Y ELEMENTOS QUE LA INTEGRAN.*** *" Una prueba es indirecta cuando de la demostración de la existencia de un hecho secundario (hecho probado) sea posible extraer inferencias que fundamenten la hipótesis del hecho principal (hecho por probar o presunto). Así, la prueba indirecta ofrece elementos de confirmación de la hipótesis de existencia de un hecho principal, pero a través de un paso lógico, que parte de un hecho*

*secundario. En ese orden de ideas, el grado de apoyo de la hipótesis a probar dependerá de: a) el nivel de aceptación de la existencia del hecho secundario, es decir, si ésta está suficientemente probada y, b) el grado de aprobación de la inferencia, que se funda en la eficiencia y suficiencia del hecho secundario, cuya existencia ha sido probada, lo que, por lo general, implica acudir a máximas de experiencia solventes y a argumentos basados en la sana crítica. En conclusión, para determinar el grado de aceptación de la inferencia, que parte del hecho secundario o probado hacia el principal o inferido presuntivamente (hecho por probar), es necesario conocer el criterio en el que dicha inferencia se apoya, que comúnmente son enunciados de carácter general que convencen de la pertinencia y suficiencia de los indicios para aseverar la hipótesis o conclusión, también conocidos como máximas de experiencia. Así, mientras más preciso y seguro sea el criterio, mayor será el grado de aceptación de la inferencia."*[14]

Resulta aplicable la jurisprudencia II.2o.P. J/14,66 emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Segundo Circuito, que señala:

***"INDICIOS. CUANDO EXISTEN BASTANTES PARA ARRIBAR A LA CERTEZA LEGAL RESPECTO DE LA CULPABILIDAD DEL ENJUICIADO, NO ES SU VALOR AISLADO EL QUE DEBE ATENDERSE, SINO EL QUE RESULTA DE SU CONCATENAMIENTO****. Si cada uno, visto individualmente, no resulta suficiente para fundar un fallo condenatorio, ello no significa que dicha resolución sea violatoria de garantías cuando de su análisis se advierte que no se está basando en uno solo de esos indicios, sino en la totalidad de ellos y cuando el enlace de éstos conduce a la obtención de un superior estado de conocimiento, del que deriva la certeza legal respecto de la culpabilidad del enjuiciado, según el vetusto principio singula quae non prosunt simulunita juvant, o dicho en otro término, las cosas que no sirven separadas, unidas sí aprovechan."*[15]

Es aplicable la tesis I.4o.A.77 K, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que señala:

***"PRUEBAS INDIRECTAS. CONFORMAN PRUEBA PLENA SI EXISTE UN NEXO CAUSAL O DE EFECTO, SEGÚN SE TRATE DE INDICIOS O PRESUNCIONES, ENTRE EL HECHO PROBADO Y EL HECHO POR PROBAR****. Las pruebas indirectas son aquellas mediante las cuales se demuestra, a partir de un hecho denominado secundario, la existencia de otro hecho, que es el afirmado en la hipótesis principal o hipótesis a probar, siempre que se exponga el fundamento de conocimiento para confirmarla. Ahora, la credibilidad de dicha hipótesis dependerá tanto de la certidumbre, probabilidad y verosimilitud del hecho secundario, como del grado de aceptación de la inferencia, que exige un nexo pertinente y convincente que justifique*

---

[14] Tesis I.4o.A. J/72. Novena Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVIII, Octubre de 2008. Página 2287. Registro 168580.

[15] Tesis II.2o.P. J/14. Novena Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, Julio de 2005. Página 1137. Registro 177944.

*la conclusión hipotética. En este orden de ideas, para que las pruebas indirectas lleguen a conformar una prueba plena, obtenida a través de inferencias o deducciones de los hechos secundarios o indiciarios, es indispensable que exista el nexo causal -en el caso de los indicios- o el nexo de efecto -en el caso de presunciones- entre el hecho conocido y el desconocido que, además, debe resultar pertinente y convincente para inferir o deducir el hecho principal. Cabe decir que el nexo -causal o el de efecto- entre el hecho probado y el hecho por probar, inferido o presunto, puede consistir en una regla, estándar, máxima de experiencia, técnica, teoría, análisis estadístico, incentivo relevante, práctica social, económica, cultural y política, principio de la ciencia, regla de la sana crítica, método, finalidad o motivo relevante o cualquier otro análogo, que justifique la existencia del hecho inferido o presunto, en razón de una práctica, actividad o un proceso convencional y reiterado, con cierto margen de certidumbre o repetibilidad."*[16]

Del análisis realizado a la prueba consistente en el contrato de prestación de servicios profesionales, celebrado entre la demandante y su proveedor ********** ******** *** ********* ****, se tiene por cierto que celebraron dicho contrato.

No obstante, el hecho de que la hoy actora hubiese celebrado un contrato de prestación de servicios profesionales con ********** ******** *** ********* ****; ello no conlleva automáticamente a demostrar que las actividades pactadas entre ellos, efectivamente se haya realizado.

En efecto, el citado contrato constituye una prueba indiciaria y como tal se analizan en conjunto con los otros medios de prueba que ofreció la parte actora para acreditar que los servicios que amparan los comprobantes fiscales le fueron proporcionados por sus proveedores, ya que, adminiculados entre sí, pueden llevar a esta Juzgadora a presumir que los actos que amparan los comprobantes fiscales, sí se realizaron.

Apoya lo anterior el precedente que se invoca a continuación:

***"PRUEBA INDICIARIA. SU APLICACIÓN Y OPERATIVIDAD DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.**- De conformidad con el artículo 197 del Código Federal de Procedimientos*

[16]Tesis I.4o.A.77 K. Novena Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Julio de 2007. Página 2685. Registro 171946.

*Civiles aplicado supletoriamente a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo- el Tribunal Federal de Justicia Administrativa goza de la más amplia libertad para hacer el análisis de las pruebas rendidas dentro del procedimiento jurisdiccional, valorando su alcance y valor probatorio confrontándolas unas frente a otras. Derivado de lo anterior, surge a la vida jurídica la denominada prueba indiciaria, misma que parte de la base que no existe prueba directa de un hecho que precisa ser acreditado, pero sí existen otros hechos que entrelazados a través de un razonamiento lógico e inferencial, lleva a su demostración. Es decir, la prueba indiciaria se desarrolla mediante el enlace de la verdad conocida para extraer como producto la demostración de la hipótesis buscada. Por lo tanto, al analizar el cúmulo probatorio ofrecido en juicio, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa deberá estudiar las probanzas ofrecidas adminiculándolas y confrontándolas unas con otras, para así estar en posibilidad de acreditar o deducir los hechos para los cuales fueron ofrecidas, con la salvedad de que debe de existir una conexión racional entre las pruebas analizadas y los hechos que se obtienen, puesto que de no existir tal conexión, impediría la operatividad de la prueba indiciaria.* [17]

Con base en lo anterior, el contrato de referencia se valora como prueba indiciaria, sin embargo, el referido contrato celebrado por la actora con ********** ******** *** ********* ****, no puede ser considerado como una prueba indudable de que el objeto o fin pactado se llevó a cabo.

Con base en lo anterior, los documentos exhibidos por la hoy actora ante la autoridad fiscal, señalados anteriormente, resultan insuficientes para acreditar que la hoy actora recibió los servicios señalados, ya que para demostrar la materialidad de tales operaciones, la parte actora además de la documentación contable y contractual, resultaba necesario que aportara mayores elementos de prueba que concatenados entre sí, llevaran a concluir que tales operaciones sí se realizaron.

Resulta aplicable la jurisprudencia que a continuación se transcribe:

*"**PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL REVESTIR UNA NATURALEZA IURIS TANTUM, CORRESPONDE A LOS CONTRIBUYENTES APORTAR LAS PROBANZAS A TRAVÉS DE LAS CUALES ACREDITEN FEHACIENTEMENTE LA MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES SUJETAS A LA PRESUNCIÓN**.- El ejercicio de las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, implica que las autoridades fiscales cuenten con atribuciones para averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues solo de esa*

[17] Tesis VIII-P-1aS-428, visible en la R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 363.

*forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Por tanto, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes describen operaciones que no se realizaron, pueden presumir la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario. Ahora bien, la presunción como medio de prueba para sustentar la actuación de la autoridad consistente en desvirtuar el contenido de los documentos exhibidos por los contribuyentes durante el procedimiento de fiscalización, no genera un estado de indefensión para estos últimos, porque, al ser una presunción iuris tantum, de ello deriva que en el propio procedimiento o bien, dentro de los medios de impugnación que la ley le confiere para controvertir la resolución liquidatoria, dichos contribuyentes estarán en aptitud de desvirtuar la presunción respectiva.* ***Para tales efectos, es menester que los particulares exhiban los medios probatorios que acrediten fehacientemente que las operaciones consignadas en los documentos aportados se llevaron a cabo en el ámbito fáctico, deviniendo insuficientes aquellas probanzas tendentes a solo demostrar el registro contable de las operaciones.***

*(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/24/2019)*
*Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el 15 de octubre de 2019.- Firman el Magistrado Doctor Alfredo Salgado Loyo, Presidente de la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada Andrea Guadalupe Aguirre Ornelas, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe."*[18]

Con base en las consideraciones, si la contribuyente hoy actora fue omisa en exhibir mayores elementos de pruebas que sirviera de complemento con los documentos ya aportados, para demostrar la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales, la autoridad válidamente cuestionó la existencia de tales operaciones, pues era imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material.

Sirve de apoyo la tesis que enseguida se reproduce:

***COMPROBANTES FISCALES. LOS REGISTROS CONTABLES DEBEN ESTAR APOYADOS CON LA DOCUMENTACIÓN***

[18] Tesis: VIII-J-2aS-88. R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 41. Diciembre 2019. p. 18.

***COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, POR LO QUE SI ÚNICAMENTE OBRAN AQUELLOS, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ESTÁ EN POSIBILIDADES DE DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIZACIÓN DE LAS OPERACIONES DESCRITAS EN ELLOS****.- La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 1a. CLXXX/2013, cuyo rubro es: "COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES", señaló que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales, teniendo la función de dejar constancia fehaciente de que existió un hecho o acto gravado para deducir y acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Por su parte, el artículo 29 fracciones I y VI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación -legislación vigente en el ejercicio fiscal 2014- establece que los sistemas y registros contables deben identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables. En ese tenor, de la adminiculación del concepto de comprobantes fiscales, con lo previsto en el artículo mencionado con antelación, se tiene que los comprobantes fiscales no se pueden considerar perfectos per se, para acreditar la materialidad de las operaciones consignadas en ellos, ya que para que se considere real y probado su contenido, es indispensable que estén respaldados en los elementos documentales que comprueben que lo consignado en ellos, existió realmente; lo que implica la condición de contar con la documentación comprobatoria idónea para que se acredite el contenido de las operaciones detalladas. De ese modo, si el contribuyente auditado es omiso en exhibir la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad hacendaria válidamente podrá cuestionar la existencia de las operaciones descritas, ya que es imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material.*

*(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-10/2021)*

*Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión ordinaria presencial transmitida utilizando medios telemáticos el día veintinueve de junio de dos mil veintiuno.- Firman, la Magistrada Doctora Nora Elizabeth Urby Genel, Presidenta de la Primera Sección de la Sala Superior, ante el Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, quien da fe."*[19]

[19] Tesis: VIII-J-1aS-115. R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 56. Julio 2021. p. 30.

En efecto, no obstante que en líneas arriba se haya determinado que las citadas facturasen consulta, sí cumplen con lo señalado en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, es preciso indicar que los documentos como las facturas son simplemente elementos que permitirán posteriormente que se verifiquen los demás componentes que requiere la ley para que un gasto sea considerado como una deducción o un acreditamiento, es decir, es necesario acreditar otros requisitos de fondo, como lo es que sea un gasto que derive de operaciones que realmente fueron realizadas, por lo que el que se haya hecho constar en un simple documento no llevan a la convicción de que en el caso se esté realizando una actividad gravada para efectos del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, ni que las operaciones ahí descritas realmente se hubiesen realizado.

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

En virtud de ello, los documentos fiscales son válidos si cumplen con los requisitos de forma inherentes a él, por lo que no se puede cuestionar su validez como documento por cuestiones ajenas al contribuyente, más esto sólo es uno de los supuestos para que un gasto pueda ser considerado como deducible o acreditable, ya que una cosa es el comprobante (documento físico o electrónico) y otro el gasto o erogación, así como la operación, la cual no puede ser calificada por el simple documento, sino que debe tener un soporte real, ello es, que la operación corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes **que realmente se hubiesen realizado**.

Por lo tanto, el hecho de que los comprobantes fiscales digitales, en su caso, cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que proceda de forma automática la deducción o el acreditamiento efectuado por la parte actora, pues la autoridad fiscalizadora al advertir (como sucedió en la especie) por diversos medios de pruebas y/o

procedimientos que la operación amparada en los mismos no se materializó, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento.

Es sustento de lo anterior, la siguiente Jurisprudencia que es de observancia y aplicación obligatoria conforme a lo dispuesto por el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo:

***VIII-J-1aS-52***

***COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OBLIGA A LA AUTORIDAD A RECONOCER DE FORMA AUTOMÁTICA EL EFECTO FISCAL QUE CON ESTOS SE PRETENDE.-****La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. CLXXX/2013, definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Sin embargo, la autoridad está facultada para verificar si ese soporte documental (factura) efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución. En este sentido, el que no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la devolución solicitada con base en este, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución. En este sentido, el valor probatorio de una factura, siempre quedará sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad, quien determinará si procede el efecto fiscal que el contribuyente le atribuye.*

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

*Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión privada celebrada el día 21 de agosto de dos mil dieciocho.- Firman, el Magistrado JULIÁN ALFONSO OLIVAS UGALDE, Presidente de la Primera Sección, ante la Licenciada María del Consuelo Hernández Márquez, Secretaria Adjunta de Acuerdos de la Primera Sección, quien da fe.*

*R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 103*

También cobra aplicación el siguiente criterio sostenido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

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

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

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

Establecido lo anterior, se precisa que en la presente **la actora no logra acreditar la materialidad de las operaciones** consignadas en las citadas facturas y al respecto, previo a la determinación si los gastos efectuados son

indispensables o no en términos de la ley de la materia, **debe acreditarse la materialidad de las operaciones, para estar en posibilidades de estudiar si resultan indispensables o no**.

No obstante, a lo anterior, es necesario analizar si los servicios que aduce la actora fueron recibidos por su representada y si representa un gasto indispensable para los fines de la actividad de la demandante, en términos del artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el diverso 27, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, numerales que a la letra establecen:

***Ley del Impuesto al Valor Agregado***

***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.*

***Ley del Impuesto Sobre la Renta****.*

*"**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 las porciones normativas reproducidas, se desprende que, para que sea acreditable el impuesto al valor agregado, deberán reunirse diversos requisitos, entre otros, que el mismo 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%, y que para tales efectos, 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; esto es, las deducciones autorizadas deberán de reunir, entre otros puntos, que las mismas sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

Así, resulta indispensable entender qué se entiende por "estrictamente indispensables" para los fines de la "actividad del contribuyente".

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis aislada 2a. CIII/2004, (que más adelante se transcribe) señaló que es genérico el concepto del requisito de "estrictamente indispensable", atendiendo a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate.

En tales condiciones, apuntó la Segunda Sala que, **el carácter de indispensable 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, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse**; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen.

La tesis aislada 2a. CIII/2004, es de la literalidad siguiente:

*Registro digital: 179766Instancia: Segunda Sala*
*Novena Época*
*Materias(s): Administrativa*
*Tesis: 2a. CIII/2004*
*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XX, Diciembre de 2004, página 565*
*Tipo: Aislada*

***RENTA. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO "ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002).*** *El precepto citado establece que las deducciones autorizadas por el título II, relativo a las personas morales, entre otros requisitos, deben ser "estrictamente indispensables" para los fines de la actividad del contribuyente. Ahora bien, la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En tales condiciones, el carácter de indispensable 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, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen.*

*Amparo en revisión 1386/2004. Fomento Agropecuario y Comercial, S.A. de C.V. 5 de noviembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: César de Jesús Molina Suárez.*

*Nota: Por ejecutoria del 9 de junio de 2022, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inexistente la contradicción de tesis 162/2020 derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis.*

Por su parte, la Primera Sala del Alto Tribunal del País, en la tesis aislada 1a. XLVI/2009, señaló que 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, en ese caso el impuesto sobre la renta, 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.

Enfatizó la Primera Sala que 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.

La tesis aislada 1a. XLVI/2009, es de rubro y texto:

*Registro digital: 167388*
*Instancia: Primera Sala*
*Novena Época*
*Materias(s): Administrativa*
*Tesis: 1a. XLVI/2009*
*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIX, Abril de 2009, página 589*
*Tipo: Aislada*

***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.*

*Amparo en revisión 297/2008. Servicios Administrativos Grupo Casa Saba, S.A. de C.V. 3 de septiembre de 2008. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.*

*Nota:*

*La tesis 1a. XXIX/2007 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, febrero de 2007, página 638.*

*Por ejecutoria del 9 de junio de 2022, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inexistente la contradicción de tesis 162/2020 derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis.*

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**.

Al respecto, se comparte el precedente VI-P-2aS-745, de Sala Superior de este Tribunal, que dice:

*VI-P-2aS-745*

*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, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse, para lo cual deberá tomarse en consideración no sólo las erogaciones que correspondan a la actividad preponderante del contribuyente, sino de aquéllas que corresponda 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.*

*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)*

En ese orden, para que un gasto se considere estrictamente indispensable debe encontrarse 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, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; y si la actividad económica principal de la contribuyente es, entre otros, la adquisición, construcción, fraccionamiento y urbanización de todo tipo de bienes inmuebles en cualquier parte de la República Mexicana para destinarlos al arrendamiento, así como la adquisición del derecho a percibir ingresos provenientes del arrendamiento de bienes inmuebles y el otorgamiento de financiamientos para la adquisición o construcción de bienes inmuebles con garantía hipotecaria de los bienes arrendados, entonces los servicio que, en su caso le hubiesen prestado (lo cual no se acreditó) los citados proveedores, podría calificarse de indispensable para el objeto social de la empresa, si incidiera directamente en la actividad económica de la demandante, y reportara un beneficio que, de no efectuarse, dejaría de estimular su actividad productiva.

Sin embargo, en la especie, no se acredita que las operaciones contratadas con ******** ****** ** ************** ** ******** ******** ** ***** ************ ******** *** ********* ***** **** **** ******** * **** *** ***** ********, cumplan con el requisito de ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la demandante, en términos del artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el diverso 27, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, porque como ya fue analizado, no se acredita su materialidad, así como tampoco el hecho de que al recibir dichos servicios se hubiera modificado en su beneficio sus operaciones, ingresos o cualquier otro que definitivamente incidiera en la obtención de mejores ingresos (lo que en su caso, demostraría una efectiva indispensabilidad de dichos gastos).

Apoyan lo anterior, las tesis siguientes:

*Registro digital: 17976*
*Instancia: Segunda Sala*
*Novena Época*
*Materias(s): Administrativa*
*Tesis: 2a. CIII/2004*
*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XX, Diciembre de 2004, página 565*
*Tipo: Aislada*

***RENTA. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO "ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002).*** *El precepto citado establece que las deducciones autorizadas por el título II, relativo a las personas morales, entre otros requisitos, deben ser "estrictamente indispensables" para los fines de la actividad del contribuyente. Ahora bien, la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En tales condiciones, el carácter de indispensable 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, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen.*

*Amparo en revisión 1386/2004. Fomento Agropecuario y Comercial, S.A. de C.V. 5 de noviembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: César de Jesús Molina Suárez.*

*Nota: Por ejecutoria del 9 de junio de 2022, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inexistente la contradicción de tesis 162/2020 derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis.*

*Registro digital: 173334*
*Instancia: Primera Sala*
*Novena Época*
*Materias(s): Administrativa*
*Tesis: 1a. XXX/2007*
*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Febrero de 2007, página 637*
*Tipo: Aislada*

***DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.*** *De la lectura de los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 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 mencionadas 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. En términos generales, es dable afirmar que 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, cuando 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. A partir de la indispensabilidad de la deducción, se desprende su relación con lo ordinario de su desembolso. Dicho carácter ordinario constituye un elemento variable, afectado por las circunstancias de tiempo, modo y lugar -y, por ende, no siempre es recogido de manera inmediata por el legislador, en razón de los cambios vertiginosos en las operaciones comerciales y en los procesos industriales modernos-, pero que de cualquier manera deben tener una consistencia en la mecánica del impuesto. En suma, es dable afirmar 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.*

*Amparo en revisión 1662/2006. Grupo TMM, S.A. 15 de noviembre 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.*

Con base en las consideraciones expuestas, esta Sala **procede a declarar la nulidad de las resoluciones impugnadas y de las recurridas,** con fundamento en los artículos 51, fracción IV y 52, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En relación a los efectos de la presente sentencia, tratándose de la devolución de una cantidad, debe de cerciorarse del respectivo derecho subjetivo se tiende a evitar que se ordene su restitución sin haber verificado que el contribuyente

efectivamente cuenta con él, ya que no es jurídicamente posible que se obligue a la autoridad administrativa a reconocer una prerrogativa legal si el particular no cumple con todos los requisitos para ello, de ahí que resulte indispensable verificar la comprobación oficiosa de ese derecho subjetivo para que no se produzca un beneficio indebido para el actor.

De las constancias que obran en autos, esta Sala considera que no existen elementos suficientes para ordenar la devolución de las cantidades que fueron solicitadas por la parte actora por concepto de saldo a favor de impuesto al valor agregado, ni del expediente principal, así como tampoco del expediente administrativo, de las cuales se pudiera advertir si dicho saldo a favor se encuentra debidamente calculado.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia sustentada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, cuyos datos son los siguientes:

> *"**CONTENCIOSO ADMINISTRATNO, SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES, EL RECONOCIMIENTO DE LA EXISTENCIA DEL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR EN EL JUICIO RELATIVO DEBE SER PROBADO POR ESTE.-** Conforme a lo previsto en el artículo 50, penúltimo párrafo, en relación con el diverso 52, fracción V, inciso a), ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, posterior a la declaración de nulidad de la resolución impugnada, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, según el caso, puede condenar a la autoridad a la restitución de un derecho subjetivo violado o a la devolución de una cantidad, siempre y cuando constate previamente el derecho que tiene el actor, a partir de los datos y pruebas que éste allegue al juicio, que sean suficientes para acreditar que cuenta con el derecho para que se le otorgue lo pedido en la instancia de origen, tomando en cuenta el marco jurídico que rige al derecho subjetivo para determinar qué datos o pruebas deben colmarse para que se otorgue, y resolver si se acreditaron los requisitos exigidos para acceder a él, lo cual dependerá de cada asunto sometido ante este Tribunal.*

Sirve también de sustento a lo expuesto la tesis III.2°.A.214ª emitida por el Segundo Tribunal en Materia Administrativa del Tercer Circuito, cuyo rubro y texto señala lo siguiente:

> *"**DEVOLUCIÓN DE LO PAGADO INDEBIDAMENTE. CUANDO SE DEMANDA ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA SU NEGATIVA, PARA UN***

***PRONUNCIAMIENTO ÍNTEGRO LAS PARTES EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEBEN DEMOSTRAR FEHACIENTEMENTE SI EL PARTICULAR TIENE O NO DERECHO A LO SOLICITADO, POR LO QUE, DE REQUERIRSE UN ANÁLISIS CONTABLE COMPLEJO QUE INVOLUCRE CUESTIONES TÉCNICAS, SERÁ NECESARIO EL DESAHOGO DE LA PRUEBA IDÓNEA (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).*** *De conformidad con los artículos 238 y 239 del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el 31 de diciembre de 2005, en relación con la tesis 2a./J. 67/2008, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, Tomo XXVII, abril de 2008, página 593, de rubro: "NEGATIVA DE DEVOLUCIÓN DE LO PAGADO INDEBIDAMENTE. CUANDO SE DECRETA SU NULIDAD CON APOYO EN LOS ARTÍCULOS 238, FRACCIÓN IV Y 239, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO, POR REGLA GENERAL, ADEMÁS DE ANULAR EL ACTO, PARA REPARAR EL DERECHO SUBJETIVO DEL ACTOR Y CONDENAR A LA ADMINISTRACIÓN A RESTABLECERLO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).", las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa están obligadas a conocer y decidir en toda su extensión la reparación del derecho subjetivo lesionado, fijando, en caso de contar con los elementos jurídicos necesarios, los derechos del particular y condenando a la autoridad hacendada a su restablecimiento. En consecuencia, cuando se demanda ante dicho órgano la negativa a la devolución de lo pagado indebidamente, para un pronunciamiento íntegro las partes en el juicio contencioso administrativo deben demostrar fehacientemente si el particular tiene o no derecho a lo solicitado, lo que no puede derivar de presunciones o afirmaciones que en tal sentido formulen, por lo que, de requerirse un análisis contable complejo que involucre cuestiones técnicas, será necesario el desahogo de la prueba idónea, a fin de generar convicción en el juzgador sobre la situación tributaria del contribuyente. ”*

Con base en las consideraciones expuestas, esta Sala procede a declarar la nulidad de la resolución impugnada y recurrida en las que fueron negadas la devolución de mérito, con fundamento en el artículo 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para el efecto de que la demandada resuelva sobre la solicitud de devolución planteada por la parte actora y, atendiendo a los lineamientos expuestos en el presente fallo, se abstenga de negar dicha devolución bajo los argumentos declarados ilegales en el presente fallo y, una vez analizado el derecho subjetivo a la devolución a la parte actora y si la cantidad manifestada por la actora en su solicitud de devolución es correcta, proceda a devolver los saldos a favor a la parte actora conforme a lo dispuesto por los artículo 17-A, 22, 22-A y 22-B del Código Fiscal de la Federación.

Por último, se ordena a la autoridad demandada que cumplimente la presente resolución, dentro de los cuatro meses contados a partir de que la misma quede firme, con el apercibimiento de que, en caso de incumplimiento injustificado de esta sentencia, se iniciará de oficio por este Tribunal el procedimiento previsto en el artículo 58, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**QUINTO.** La parte actora solicita que de conformidad con los artículos 6, cuarto párrafo, fracciones II y III, y quinto párrafo, y 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se condene a la autoridad demandada a la indemnización prevista en dichos numerales.

Esta Juzgadora, considera **infundada** la solicitud de indemnización planteada por la actora, ya que en el caso no se actualizan los supuestos previstos en el artículo 6º, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, atendiendo al contenido de dicho precepto legal que establece:

> *"**ARTÍCULO 6o**.- En los juicios que se tramiten ante el Tribunal no habrá lugar a condenación en costas. Cada parte será responsable de sus propios gastos y los que originen las diligencias que promuevan.*
>
> *(…)*
>
> *La autoridad demandada deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los daños y perjuicios causados, cuando la unidad administrativa de dicho órgano cometa falta grave al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trata. Habrá falta grave cuando:*
>
> *I. Se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.*
>
> *II. Sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad. Si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave.*
>
> *III. Se anule con fundamento en el artículo 51, fracción V de esta Ley.*
>
> *(...)"*

El precepto transcrito establece que la autoridad demandada deberá indemnizar al particular por el importe de los daños y perjuicios, cuando cometa

"falta grave" al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate, pero en el caso que nos ocupa, no se dan los supuestos establecidos por el referido artículo 6º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que la autoridad demandada no cometió "falta grave".

Ahora bien, las resoluciones impugnadas no se anularon por ausencia de fundamentación o motivación en cuanto al fondo o a la competencia; ni por existir violación a una Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad; ni tampoco con fundamento en el artículo 51, fracción V de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En razón de lo expuesto, no ha lugar a reconocerle el derecho subjetivo a la parte actora a recibir la indemnización correspondiente por no haberse allanado la demandada a sus pretensiones, ya que como se mencionó, no se dan los supuestos establecidos en el artículo 6º en relación con el artículo 52, inciso a) y último párrafo, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ni tampoco le asiste la razón en condenar a la autoridad a la indemnización prevista en el artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, toda vez que en el caso no se anuló la resolución impugnada por un desvío de poder, como infundadamente lo aduce la accionante.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que se indica enseguida:

> ***"INDEMNIZACIÓN DE DAÑOS Y PERJUICIOS SOLICITADA EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 6 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y 34 DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, RESULTA IMPROCEDENTE EN CASO DE QUE NO SE ACREDITE QUE SE COMETIÓ FALTA GRAVE****.- De conformidad con lo establecido por los artículos 6 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, la autoridad demandada o, el Servicio de Administración Tributaria, respectivamente, deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los daños y perjuicios ocasionados cuando la unidad administrativa de dichos órganos cometan falta grave al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate, entendiéndose por falta grave: 1) cuando se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia, 2) sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad; no obstante, si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave, 3) cuando se anule*

> *con fundamento en el artículo 51 fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo o, 4) por desvío de poder; por lo que, si la parte actora en el juicio contencioso administrativo solicita la indemnización de daños y perjuicios en términos de los artículos 6 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, y no se acreditó que la autoridad demandada hubiera cometido falta grave, la misma deberá declararse improcedente.*[20]

Por lo expuesto y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49, 50, 51, fracción IV y 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

**I.** La parte actora probó su acción, en consecuencia;

**II.** Se declara la nulidad de la resolución impugnada y recurrida para los efectos precisados.

**Notifíquese.** Así lo resolvieron y firman por unanimidad, los integrantes de la Primera Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con la asistencia de la Secretaria de Acuerdos Licenciada Nayeli Saharaí Beltrán Hernández, con quien se actúa y da fe.

| | |
|---|---|
| _____ | _____ |
| Mag. Gabriel Coanacoac Vázquez Pérez | MPML. Marco César Mendoza Serrano |
| _____ | _____ |
| MPML. Jaime Arturo Ortega Vela | Lic. Nayeli Saharaí Beltrán Hernández |

*"La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 116 párrafo I y IV de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 113 fracción I Y III de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la información Pública; artículo 3 fracción novena de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; y trigésimo octavo de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas; indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia el nombre de la*

[20] Jurisprudencia VIII-J-1aS-27, Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, Año II, No. 14, septiembre 2017, p. 39.

*actora, información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma el secretario de acuerdos que emite la presente."*