



CUARTA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 14205/24-17-04-7

ACTORA: *****

MAGISTRADO INSTRUCTOR: HUGO PÉREZ ARRIAGA

SECRETARIO DE ACUERDOS: DAVID ANDRÉS HERNÁNDEZ GÓMEZ.

Ciudad de México, a **siete de mayo de dos mil veintiséis.-**

Vistos los autos del juicio contencioso administrativo **14205/24-17-04-7** promovido por la parte actora al rubro citada y estando debidamente integrada esta **Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa** por los Magistrados **LUIS ÁNGEL LÓPEZ VERA**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala (*adscrito a esta Sala Regional por Acuerdo G/JGA/42/2026, aprobado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal el 11 de marzo de 2026 y publicado en el Diario Oficial de la Federación el día siguiente*), **JORGE ENRIQUE MATA GÓMEZ**, Titular de la Tercera Ponencia y el Licenciado **HUGO PÉREZ ARRIAGA**, Magistrado por Ministerio de Ley y en su carácter de Instructor en el presente juicio, en términos del artículo 48, segundo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y del Acuerdo **G/JGA/51/2026** de fecha 21 de abril de 2026, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, ante la presencia del Secretario de Acuerdos **DAVID ANDRÉS HERNÁNDEZ GÓMEZ**, quien da fe, con fundamento en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia definitiva en los siguientes términos:

RESULTANDO:

1º.- Mediante escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común de las entonces Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 17 de junio de 2024, la C. ***** , en representación legal de ***** compareció a demandar la nulidad de la resolución **confirmativa ficta** recaída al escrito presentado el 25 de enero de 2024 ante la **Administración Desconcentrada Jurídica de la Ciudad de México “3” del Servicio de Administración Tributaria**, por medio del cual la hoy actora

interpuso recurso de revocación en contra de la resolución contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, por medio del cual el **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “3”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria** le determinó un crédito fiscal en cantidad total de **\$8´629,968.07**.

2°.- Mediante proveído de **09 de julio de 2024**, se admitió a trámite la demanda interpuesta en la vía ordinaria, por lo que se ordenó emplazar a la autoridad demandada para que dentro del término de ley formulara su respectiva contestación a la demanda y exhibiera el expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada.

3°.- Por acuerdo de **14 de octubre de 2024**, se tuvo por formulada la contestación a la demanda y por exhibido el expediente administrativo requerido y, con fundamento en el artículo 17, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se concedió a la parte actora el término de ley para que formulara su ampliación de demanda.

4°.- A través del auto de **25 de noviembre de 2024**, se tuvo por formulada la ampliación de demanda y se otorgó a la enjuiciada el término de ley para que formular su contestación respectiva; asimismo, se admitió la prueba pericial en materia de Contabilidad ofrecida por la parte actora y se requirió a la autoridad demandada para que al formular su contestación a la ampliación designara perito de su parte para la prueba pericial en comento.

5°.- Mediante proveído de **20 de enero de 2025**, se tuvo por formulada la contestación a la ampliación de demanda y por designado al perito de la enjuiciada en materia de Contabilidad.

6°.- Por acuerdo de Sala de **1° de abril de 2025**, se tuvieron por rendidos y ratificados los dictámenes rendidos por los peritos de las partes en materia de Contabilidad y, toda vez que se advirtió que los mismos eran discrepantes, se designó perito tercero en la materia.

7°.- A través del auto de **07 de agosto de 2025**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen rendido por el perito tercero y, al no existir

— 3 —

cuestión pendiente por desahogar, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se concedió a las partes término legal para formular alegatos.

8°.- A través de los autos de **12 de septiembre de 2025**, se tuvieron por formulados los alegatos de las partes.

9°.- Mediante proveído de **07 de mayo de 2026**, el Magistrado Instructor al observar que no existía ninguna cuestión pendiente de resolver, declaró cerrada la instrucción del presente juicio.

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

PRIMERO.- Esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es competente material y territorialmente para conocer del presente juicio, en términos de lo dispuesto por los artículos 3, fracciones II y XV, 28, fracción I, 29, 30, 31 y 36, fracción VIII de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como 49, fracción XVII del Reglamento Interior de este Tribunal; en relación con los diversos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO.- En principio, a efecto de determinar la procedencia del presente juicio, esta Sala procede al análisis del concepto de impugnación **PRIMERO** del escrito de demanda, a fin de determinar si en la especie se configura la resolución **confirmativa ficta** impugnada, por el cual el accionante refirió esencialmente lo siguiente:

- Que le causa agravio la resolución negativa ficta (confirmativa ficta), pues desconoce los motivos y fundamentos por los cuales la autoridad confirmó la resolución recurrida, lo cual le deja en estado en indefensión.

A juicio de los suscritos Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el presente asunto **Sí se configuró la confirmativa ficta combatida**; en virtud de que la autoridad resolutora no dio contestación al medio de defensa al recurso de revocación promovido por la hoy actora, dentro del plazo de tres meses previsto en el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación.

A efecto de sustentar lo anterior, se estima necesario invocar el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone:

“Artículo 131.- La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. **El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.**

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.”

[Énfasis añadido]

Del precepto legal antes transcrito, se desprende que la autoridad debe resolver el recurso de revocación en un plazo que no excederá de tres meses, contados a partir de la interposición del recurso pues, en caso de no hacerlo dentro de dicho plazo, se entenderá que se ha confirmado el acto recurrido.

Dicho lo anterior, conviene señalar que en el caso que nos ocupa, se advierte que a **foja 01 del Tomo 2 del expediente administrativo número RRL2024000979, exhibido por la autoridad demandada al formular su contestación de demanda**, obra el ACUSE DE RECIBO DE PROMOCIONES de fecha **25 de enero de 2024**, documental que es valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, del cual se desprende que con esa fecha, la hoy actora *********
******* ***** ***** ** *******, presentó recurso de revocación en línea al que recayó el folio número **RRL2024000979**, dirigido a la **Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “1” con sede en el Distrito Federal del Servicio de Administración Tributaria**, en contra de la

— 5 —

resolución contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, por medio del cual se le determinó un crédito fiscal en cantidad total de **\$8'629,968.07**.

Asimismo, se advierte de las constancias que obran dentro del Tomo y expediente antes señalados que mediante el oficio número **600-71-00-02-00-2024-1214** de **30 de enero de 2024**, el **Subadministrador de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “1” del Servicio de Administración Tributaria** remitió el recurso de revocación antes señalado al **Administrador Desconcentrado Jurídico del Distrito Federal “3” del Servicio de Administración Tributaria**, al considerar que correspondía a dicha autoridad la substanciación y resolución de dicho medio de defensa.

Sobre dicho particular, la accionante refirió que a la fecha de presentación de la demanda, esto es, el **17 de junio de 2024**, la autoridad había sido omisa en realizar pronunciamiento alguno con relación a su recurso.

Por su parte, la autoridad demandada al formular su contestación de demanda manifestó que la resolución **expresa** recaída al recurso de revocación con número de folio **RRL2024000979** lo era la contenida en el oficio número **600-73-00-02-00-2024-8267** de **24 de septiembre de 2024**, emitida por la **Subadministradora de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “3” del Servicio de Administración Tributaria**, solicitando que la misma se diera a conocer a la accionante en conjunto con la contestación de demanda.

Por lo que en el caso, se infiere la configuración de la **confirmativa ficta**, pues aun cuando la autoridad demandada dictó resolución expresa al recurso de revocación interpuesto por la hoy actora, lo cierto es que

la misma se emitió en la misma fecha en que la enjuiciada formuló su contestación de demanda, esto es, el **24 de septiembre de 2024**, sin que en el caso se advierta que le hubiera notificado dicha providencia a la accionante, mientras que el recurso de revocación fue promovido por la accionante el **25 de enero de la misma anualidad** y posteriormente enviado a la autoridad competente, para su resolución, el **30 de enero de ese mismo año**, transcurriendo en exceso el plazo de tres meses previsto en el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, infiriéndose así que a la fecha de presentación de la demanda que dio origen al juicio que nos ocupa **-17 de junio de 2024- se encontraba configurada la resolución negativa ficta controvertida.**

Resulta aplicable el criterio **VII.2º. (IV Región) 3ª** del Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXI, enero de 2010, página 2036, que se transcribe a continuación:

“CONFIRMACIÓN FICTA EN EL RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL. EL PLAZO DE TRES MESES PARA SU CONFIGURACIÓN DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE SU INTERPOSICIÓN ANTE LA AUTORIDAD COMPETENTE PARA TRAMITARLO Y RESOLVERLO. De una interpretación armónica y sistemática de los artículos 121, primer párrafo y 131 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el plazo de tres meses para la configuración de la confirmación ficta en el recurso de revocación en materia fiscal, previsto en este último precepto, debe computarse a partir de su interposición ante la autoridad, siempre y cuando sea la competente para tramitarlo y resolverlo.”

Amparo directo 379/2009. Servicios de Administración Automotriz, S.A. de C.V. 8 de octubre de 2009. Unanimidad de votos. Ponente: Ezequiel Neri Osorio. Secretaria: María de Jesús Villanueva Rojas.

[Énfasis añadido]

Así también, lo dispuesto en la tesis **I.9o.A.75 A (10a.)**, del Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro 30, Mayo de 2016, Tomo IV, página 2763, de rubro y contenido siguiente:

“CONFIRMATIVA FICTA. ACORDE CON EL ARTÍCULO 131 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EL SILENCIO DE LA AUTORIDAD SÓLO DA LUGAR A ÉSTA, TRATÁNDOSE DEL RECURSO DE REVOCACIÓN. El artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, señala que las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses y que,

— 7 —

transcurrido éste sin que se notifique la resolución que les haya recaído, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió en sentido negativo (negativa ficta). Por su parte, el numeral 131 del propio ordenamiento, establece que la autoridad deberá dictar su resolución en un plazo que no excederá de tres meses, contados a partir de la fecha de interposición del recurso, así como que el silencio de la autoridad significará que se confirmó el acto impugnado y, ante esa situación, el recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar, en cualquier tiempo, la presunta confirmación del acto. Ahora bien, aun cuando el precepto 131 citado, utiliza el vocablo "recurso" en

forma genérica, dicha norma sólo es inherente al recurso de revocación, pues se ubica en el apartado relativo a ese medio de impugnación. Por tanto, el silencio de la autoridad sólo da lugar a la confirmativa ficta, tratándose del recurso de revocación y no a los medios de impugnación en general.

Amparo directo 578/2015. 5 de noviembre de 2015. Unanimidad de votos. Ponente: José Alejandro Luna Ramos. Secretaria: Elizabeth Trejo Galán."

En consecuencia, el estudio sobre la legalidad del crédito fiscal determinado por la autoridad demandada -resolución originalmente recurrida- se realizará atendiendo a los motivos y fundamentos expuestos por la autoridad demandada y pruebas aportadas en el juicio.

En tales consideraciones, toda vez que la autoridad al formular su contestación a la demanda exhibió en copia certificada la resolución contenida en el oficio número **600-73-00-02-00-2024-8267** de **24 de septiembre de 2024**, por medio de la cual la **Subadministradora de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "3" del Servicio de Administración Tributaria** resuelve el recurso de revocación con número de folio **RRL2024000979**, interpuesto por la accionante en contra de la resolución originalmente recurrida en el presente juicio, aunado a que dicha autoridad, en su oficio de contestación de demanda expresa las consideraciones en que se basa la resolución **confirmativa ficta**, se infiere que cumple con la obligación que le impone el artículo 22, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹, con lo cual la parte actora se

¹ "ARTÍCULO 22.- (...)

encuentra en posibilidad de desvirtuar los hechos y el derecho de la resolución confirmativa ficta controvertida, sin que tal cuestión le irroque afectación alguna.

Sustenta lo anterior, el precedente emitido por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, Octava Época. Año III. No. 20. Marzo 2018. p. 199, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

“CONFIRMATIVA FICTA. EL HECHO DE QUE LA AUTORIDAD DEMANDADA EMITA LA RESOLUCIÓN EXPRESA FUERA DEL PLAZO DE TRES MESES UNA VEZ INICIADA LA INSTANCIA JURISDICCIONAL, NO AFECTA LA ESFERA JURÍDICA DEL DEMANDANTE.-Tratándose de la impugnación de una resolución confirmativa ficta derivada del silencio de la autoridad respecto de la impugnación de una resolución vía recurso de revocación, resulta intrascendente que la autoridad resolutora en sede administrativa sea omisa en dirimir dicho recurso administrativo dentro del plazo legal previsto para ello, toda vez que de conformidad con los artículos 37 y 131 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos numerales 17, 19 y 22, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se tiene que el legislador previó el silencio de la autoridad al contemplar la ficción jurídica de tener por resuelto en el sentido de confirmar la resolución recurrida, una vez transcurrido el plazo de tres meses con el que contaba la autoridad para resolver el recurso intentado, concediéndose al gobernado, la facultad de esperar a que la resolución expresa se emita, o interponer los medios de defensa en cualquier momento posterior a la consumación del referido plazo, siendo que una vez instaurada la instancia jurisdiccional, la autoridad demandada se encuentra constreñida al momento de dar contestación en la instancia jurisdiccional, a dar a conocer al demandante los fundamentos y motivos de la resolución confirmativa ficta impugnada, a fin de que a través de la ampliación de demanda, la parte actora formule conceptos de impugnación tendentes a desvirtuar los hechos y el derecho de la resolución confirmativa ficta controvertida, sin que tal cuestión, irroque afectación alguna al demandante; máxime, si la resolución impugnada fue publicada en el Diario Oficial de la Federación, cumpliendo con el principio de publicidad de los actos administrativos, sin que resulte óbice, el hecho de que dicha publicación ocurriera de manera posterior a la interposición del juicio contencioso administrativo, pues ante el silencio de la autoridad, una vez fenecido el plazo con el que contaba para resolver la instancia administrativa, el demandante entiende como confirmada la resolución recurrida, con lo cual, cuenta con el derecho para impugnar dicho silencio en vía jurisdiccional, o bien esperar a que la resolución expresa sea emitida.”

Asimismo, resulta aplicable la jurisprudencia **2a./J. 87/2009**, aprobada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXX, Julio de 2009, página 403, misma que es del contenido siguiente:

En caso de resolución negativa ficta, la autoridad demandada o la facultada para contestar la demanda, expresará los hechos y el derecho en que se apoya la misma.

(...)”

— 9 —

“Registro digital: 166925

Instancia: Segunda Sala

Novena Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 87/2009

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXX, Julio de 2009, página 403

Tipo: Jurisprudencia

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. TRATÁNDOSE DE LA RESOLUCIÓN NEGATIVA FICTA, EN LA AMPLIACIÓN DE DEMANDA, CON BASE EN EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA, PUEDEN INTRODUCIRSE ARGUMENTOS NOVEDOSOS PARA CUESTIONAR LAS VIOLACIONES COMETIDAS DURANTE LA TRAMITACIÓN DEL PROCEDIMIENTO O RECURSO DEL CUAL DERIVE LA RESOLUCIÓN DE MÉRITO, SIN QUE LA OMISIÓN DE IMPUGNAR AQUÉLLAS EN LA DEMANDA HAGA PRECLUIR SU DERECHO PARA HACERLO.

El principio de litis abierta previsto en el artículo 197, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2005 y conservado en los párrafos segundo y tercero del precepto 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, opera en el juicio contencioso administrativo federal, razón por la cual **cuando se demande la nulidad de una resolución negativa ficta y la autoridad en su contestación exprese los hechos y el derecho en el cual se apoya la resolución impugnada, el actor al ampliar su demanda podrá externar argumentos novedosos y cuestionar violaciones cometidas en el procedimiento o recurso del cual derive el juicio contencioso administrativo federal**, en virtud de que en el artículo 17, en relación con el 16, ambos de la Ley Federal citada, que regulan los supuestos de dicha ampliación, no prohíben que tratándose del juicio promovido contra una resolución negativa ficta puedan cuestionarse tales violaciones. Sin que la omisión del actor de impugnar en la demanda las infracciones indicadas pueda sancionarse con la preclusión del derecho a hacerlo, en virtud de que los artículos 13, 14, 15 y 16 de la Ley Federal precitada, que regulan los requisitos que debe satisfacer la demanda base del juicio contencioso administrativo federal, no exigen que sea únicamente en ella donde pueda ejercerse el derecho a cuestionar los actos de referencia y tampoco establecen expresa ni implícitamente la figura de la preclusión procesal del referido derecho.

Contradicción de tesis 143/2009. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito. 10 de junio de 2009. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Genaro David Góngora Pimentel. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Alberto Miguel Ruiz Matías.

Tesis de jurisprudencia 87/2009. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecisiete de junio de dos mil nueve.”

[Énfasis añadido]

No obstante lo anterior, en virtud que la referida resolución expresa se emitió una vez que se había configurado la **confirmativa ficta** controvertida en el presente juicio, lo procedente es declarar la **nulidad lisa y llana** de dicha resolución, al actualizarse la causal de nulidad prevista en los artículos 51, fracción IV y 52, fracciones II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Lo anterior, toda vez que resulta **ilegal** la resolución expresa emitida y/o notificada después de configurada la **confirmativa ficta**, pues la autoridad se estaría pronunciando con relación a una instancia ya resuelta de manera **ficta**, por lo que procede declarar la nulidad de la resolución expresa a efecto de crear certidumbre jurídica para el enjuiciante, al asegurar la emisión de una única resolución en relación con un mismo conflicto y pretensión.

Constituye sustento a lo anterior la jurisprudencia **IX-J-2aS-66**, emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, publicada en la Revista de este Tribunal, Novena Época. Año IV. No. 37. Enero 2025. p. 56, misma que dispone lo siguiente:

“IX-J-2aS-66

CONFIRMATIVA FICTA EN MATERIA FISCAL. AL CONFIGURARSE DEBE DECLARARSE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN EXPRESA EN VIRTUD DE QUE NO PUEDEN COEXISTIR DOS RESOLUCIONES CON RELACIÓN A LA MISMA INSTANCIA.- En términos de los artículos 131 del Código Fiscal de la Federación y 14, fracciones XII y XIV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la autoridad debe notificar la resolución al recurso de revocación dentro del plazo de tres meses, y en caso contrario, el particular, a partir de que fenezca dicho plazo, podrá interponer el juicio contencioso administrativo. Ahora bien, **si la autoridad exhibe, en la contestación de la demanda, la resolución expresa y el Tribunal concluye que se configuró la confirmativa ficta, porque la autoridad no demostró haber notificado la expresa antes de la presentación de la demanda, entonces, debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución expresa, pues no pueden coexistir válidamente dos resoluciones respecto al mismo recurso.** Se arriba a esa conclusión, porque si la confirmativa ficta como la resolución expresa son resoluciones diversas con existencia propia e independiente, entonces, una vez configurada la resolución confirmativa ficta se entiende, por

— 11 —

disposición legal, que el recurso administrativo fue resuelto en el sentido de confirmar el acto recurrido. Por tal motivo **es ilegal la resolución expresa emitida o notificada después de configurada la confirmativa ficta, pues se está pronunciando con relación a una instancia que ya fue resuelta de forma ficta**. Finalmente, debe puntualizarse que, en este contexto, el Tribunal deberá determinar y motivar, en cada caso, si cuenta con los elementos necesarios para pronunciarse respecto a la presunción de validez del acto combatido, a través del recurso de revocación, ello con base en el principio de litis abierta.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/26/2024)

PRECEDENTES:

VII-P-2aS-915

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 13/244-24-01-02-05-OL/15/16-S2-07-60.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 8 de octubre de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 1 de diciembre de 2015)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 56. Marzo 2016. p. 694

VIII-P-2aS-502

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1294/18-21-01-6/AC1/831/19-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de agosto de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.

(Tesis aprobada en sesión de 13 de agosto de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2019. p. 306

IX-P-2aS-197

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19/1256-24-01-01-01-OL/19/54-S2-10-51.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 11 de mayo de 2023, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretario: Lic. Michael Flores Rivas.

(Tesis aprobada en sesión de 11 de mayo de 2023)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 18. Junio 2023. p. 325

IX-P-2aS-368

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 18278/20-17-08-1/AC1/1676/23-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de mayo de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Mtro. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 9 de mayo de 2024)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 31. Julio 2024. p. 144

IX-P-2aS-441

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 56/20-17-11-3/AC1/291/24-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de septiembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Mtro. José Antonio Rivera Vargas.

(Tesis aprobada en sesión de 19 de septiembre de 2024)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 35. Noviembre 2024. p. 203

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública ordinaria el tres de diciembre de dos mil veinticuatro.- Firman, la Magistrada Maestra Luz María Anaya Domínguez, Presidenta de la Segunda Sección y el Licenciado Aldo Gómez Garduño, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección, quien da fe.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 37. Enero 2025. p. 56

Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el jueves 30 de enero de 2025 a las 17:49 horas.”

[Énfasis añadido]

Asimismo, resulta aplicable, por analogía, la tesis **III-PSR-IV-7**, publicada en la Revista que edita este Tribunal, Tercera Época, Año I No. 10, octubre 1988, página 43, que es del tenor siguiente:

“JUICIOS ACUMULADOS SOBRE NEGATIVAS FICTA Y EXPRESA.- CASO EN QUE DEBE ANULARSE LA RESOLUCION EXPRESA Y ESTUDIAR EL FONDO DE LA NEGATIVA FICTA.- En los juicios acumulados en que se impugnen las resoluciones ficta y expresa que devienen de la misma instancia, la resolución expresa debe anularse siempre y cuando de autos conste que el emplazamiento a la demandada en el juicio entablado en contra de la resolución negativa ficta, ostenta una data anterior a la de notificación de la resolución expresa. Esto tiene apoyo en el hecho de que la demanda ya está sometida a jurisdiccionalidad, también porque así se evita un ambiente de inseguridad jurídica para ambas partes y finalmente porque acorde a los principios de audiencia y legalidad garantizados en los artículos 14 y 16 Constitucionales, a una única instancia del particular debe recaer una única resolución por parte de la autoridad y consecuentemente también, una única decisión jurisdiccional ante un único conflicto. En cuanto a la negación ficta debe estudiarse el fondo y resolver de acuerdo a las constancias de autos.

Juicio No. 8394/85, y su acumulado 3905/86.- Sentencia de 19 de mayo de 1988, por unanimidad de votos. - Magistrada Instructora: Margarita Aguirre de Arriaga. Secretario: Lic. José G. Acero Rodríguez.”

— 13 —

Por lo que atento a la declaratoria de **nulidad** anterior, cabe precisar que este Órgano Colegiado únicamente se avocará al estudio de los conceptos de impugnación de la ampliación de demanda encaminados a controvertir la resolución **ficta** controvertida y la originalmente recurrida, **prescindiendo de analizar aquellos formulados en contra de la resolución expresa, toda vez que su análisis en nada variaría la ya decretada nulidad lisa y llana de la misma.**

Al respecto, es aplicable la Tesis del Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, visible en la página 547, Tomo VII, Febrero de 1998, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice:

“SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE DECLARA LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. HACE INNECESARIO EL ESTUDIO DE DIVERSAS CAUSALES DE ILEGALIDAD QUE PUDIERAN PRODUCIR EL MISMO EFECTO”. De la interpretación del artículo 237, primero y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación vigente, se advierte que consigna el principio de congruencia tocante a que la responsable debe ocuparse de todos y cada uno de los puntos controvertidos; pero el principio sufre una excepción cuando en el caso se alegan diversas causales de ilegalidad del acto administrativo fiscal que ven al fondo de la cuestión planteada y no a vicios formales o de procedimiento, **porque al declarar fundada una causal de nulidad que trajo como consecuencia la invalidez lisa y llana del acto combatido, resulta ocioso exigir el estudio de los demás conceptos de anulación que atañen al fondo del negocio, pues cualquiera que fuere su análisis, no variaría el sentido ni la consecuencia de la nulidad decretada,** pues el análisis de los repetidos motivos de ilegalidad iría en contra de la práctica de la impartición de justicia que debe ser, en términos del artículo 17 constitucional, pronta, completa e imparcial. Por otra parte, el decretar la nulidad lisa y llana del acto fiscal combatido no produce un estado de indefensión, pues en el caso de que la demandada interponga recurso de revisión fiscal, aunque la responsable sólo haya examinando una causal de ilegalidad por considerarla fundada y suficiente, una vez interpuesta la revisión fiscal o medio de impugnación que pueda hacer valer la autoridad demandada, el Tribunal Colegiado de Circuito a quien corresponda conocer del mismo, de estimar fundados los agravios opuestos y pronunciarse en el sentido de revocar la resolución de la Sala, lógica y jurídicamente tendría que ordenar a ésta que llevara a cabo el análisis de los conceptos de anulación cuyo estudio omitió. Además, el orden lógico del análisis de los conceptos de nulidad estriba en que, primero, deberán analizarse los motivos de ilegalidad que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución y si alguna resultó fundada, es

suficiente para declarar la nulidad aludida, sin que sea necesario estudiar los siguientes motivos de invalidez, pues por su naturaleza, en términos del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación, produce la nulidad citada y excluye el estudio de las restantes.”

[Énfasis añadido]

TERCERO.- En principio, por cuestión de técnica procesal, esta Sala estima oportuno precisar que en el presente juicio se actualiza el principio de *litis abierta*, en virtud de que el acto impugnado lo constituye la resolución **confirmativa ficta** recaída al escrito presentado el 25 de enero de 2024 ante la **Administración Desconcentrada Jurídica de la Ciudad de México “3” del Servicio de Administración Tributaria**, por medio del cual la hoy actora interpuso recurso de revocación en contra de la resolución contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, por el que el **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “3”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria** le determinó un crédito fiscal en cantidad total de **\$8´629,968.07**.

Lo anterior, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1º y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, preceptos que en la parte que nos interesa establecen:

“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 Nacional de Procedimientos Civiles y Familiares, 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.

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

— 15 —

“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 interpretación sistemática de los preceptos transcritos, se colige que en ellos se instituye lo que en la práctica jurisdiccional se ha denominado ***principio de litis abierta***, que tiene su antecedente inmediato en las partes correspondientes de los artículos 197 y 237 del Código Fiscal de la Federación.

De modo que, la ***litis abierta*** implica que tratándose de la impugnación de la resolución que decidió un recurso administrativo, se entiende simultáneamente controvertido el acto de autoridad recurrido en la sede administrativa en la parte que no satisfizo el interés jurídico de la hoy actora, lo cual le permite reiterar en los conceptos de impugnación los agravios que se expusieron en el medio de defensa, además de permitirle la formulación de argumentos novedosos, sin que el artículo 1° de la Ley adjetiva en la materia -el cual prevé dicha ficción legal- haga distinción alguna en cuanto a su aplicación tratándose de resoluciones expresas o tácitas, negativas o confirmativas fictas.

Luego entonces, se aduce que tratándose de la impugnación de una resolución ***confirmativa ficta*** recaída a un recurso administrativo -como en el caso que nos ocupa-, es de aplicarse el principio de ***litis abierta***, en la

inteligencia que dicha ficción legal recayó a un recurso administrativo en el sentido de confirmar lo determinado en la resolución originalmente recurrida y, en tal medida, sigue afectando los intereses jurídicos del accionante, por lo que deben estudiarse los argumentos hechos valer por la enjuiciante en contra de la resolución recurrida.

Constituye apoyo a lo anterior el criterio **VII-TASR-2HM-25**, sustentado por la entonces Segunda Sala Regional Hidalgo-México de este Órgano Jurisdiccional, publicada en la Revista que edita este Tribunal, Séptima Época. Año III. No. 24. Julio 2013. p. 187, que a la letra dispone:

“VII-TASR-2HM-25

NEGATIVA O CONFIRMACIÓN FICTA RECAÍDA A UN RECURSO ADMINISTRATIVO. AL NO SATISFACER LOS INTERESES JURÍDICOS DEL PROMOVENTE, ACTUALIZA LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA.-Como es de abundado derecho, el principio de litis abierta se rige por lo previsto por el artículo 1º, párrafos segundo y tercero, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, mismo que en relación con el diverso 50 de la misma ley procesal, permite admitir que cuando en un juicio contencioso administrativo se impugne la legalidad de la resolución recaída a un recurso administrativo, se entienda simultáneamente impugnada la resolución recurrida, en la parte que siga afectando los intereses jurídicos del promovente, pudiendo plantear el demandante argumentos de manera directa en contra de la resolución recurrida, aun cuando no hubieren sido planteados en el recurso administrativo, en cuyo caso, el juzgador se encuentra compelido a analizar tales argumentos, a fin de determinar la legalidad de dichos actos recurridos y evitar así los reenvíos a la autoridad administrativa. Ahora bien, **en el caso de la impugnación de una negativa o confirmación ficta, recaída a un recurso administrativo, el artículo 1º, párrafo segundo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no hace distinción en cuanto a la aplicación de dicha figura de la litis abierta en este caso**, pues tal precepto únicamente dispone que "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 continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso."; y así las cosas, **no hace distinción en su aplicación si se trata de una resolución expresa o tácita, negativa o confirmación ficta. En tal virtud, es claro que en tratándose de la negativa o confirmación ficta recaída a un recurso administrativo, sí es de aplicarse el principio de litis abierta, cuando esta sea impugnada en el juicio contencioso administrativo; ello en la inteligencia que dicha ficción legal recayó a un recurso administrativo, en el sentido de negar y/o confirmar lo determinado en la resolución recurrida, y en tal medida, sigue afectando los intereses jurídicos de la actora, por lo que son de estudiarse los argumentos de agravio que la parte enjuiciante haya hecho valer de manera directa en contra de la resolución recurrida; aun en los casos en que la actora no haya formulado ampliación a su escrito inicial de demanda.**

— 17 —

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 8254/12-11-02-2-OT.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 20 de mayo de 2013, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez.- Secretaria: Lic. Denisse Juárez Herrera.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 24. Julio 2013. p. 187”

[Énfasis añadido]

Por tales razones, y dado que en el presente juicio contencioso administrativo se controvierte la resolución -aunque **ficta**- que resolvió un recurso de revocación en términos del Código Fiscal de la Federación, aunado a que la parte actora formula agravios encaminados a controvertir la resolución originalmente recurrida, resulta procedente el análisis de su legalidad en el marco de los conceptos de impugnación esgrimidos por la demandante, ya sean reiterativos de los vertidos en la instancia administrativa o novedosos.

Tiene aplicación la jurisprudencia **VI-J-2aS-6** emitida por esta Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la Revista que edita este Tribunal, número 11, Sexta Época, Año I, noviembre de 2008, página 78, que es del tenor literal siguiente:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.- Conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, en vigor a partir del 1º de enero del 2006, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de “abierta”, conforme al cual, en la sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, se deben resolver, **no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución**

recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. **Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que este Tribunal está obligado a estudiarlos.**”

[Énfasis añadido]

CUARTO.- Este Órgano Colegiado procede al análisis del **QUINTO** concepto de impugnación del escrito de demanda, por el cual la accionante sostiene medularmente lo siguiente:

- Que resulta ilegal la resolución recurrida al derivar de un procedimiento viciado de origen, toda vez que la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022** no se encuentra debidamente fundada y motivada, pues no sé citó el fundamento que acredite la competencia de la autoridad para solicitar papeles de trabajo con detalles tan específicos como lo fueron requeridos, yendo en contra de lo dispuesto en los artículos 28 y 48 del Código Fiscal de la Federación.

A su vez, la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México, se considera que los conceptos de impugnación de la parte actora resultan **INFUNDADOS**, en virtud lo siguiente:

La **litis** a dilucidar en el presente considerando consiste en determinar si se encuentra ajustado a derecho el requerimiento de información efectuado a la accionante mediante el oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022**, específicamente por cuanto hace a la documental consistente en “9. *Relación en la que se muestre la integración de las retenciones efectuadas por concepto del Impuesto Sobre la Renta, señalando el monto de las erogaciones efectuadas y soporte documental (anexando dispositivo electrónico contiendo dicha integración en formato Excel)*”.

— 19 —

En principio, del oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022** (visible de folios 01 a 02 del Tomo 1 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada), emitido por el **Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “3”, con sede en la Ciudad de México de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria**, documental que es valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que con fundamento, entre otros preceptos legales, en los artículos 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo y 48 del Código Fiscal de la Federación, se solicitó a la hoy actora, en ejercicio de las facultades de comprobación de dicha autoridad, por el periodo comprendido del **01 al 31 de marzo de 2022**, la documentación siguiente:

1. Original (para su cotejo) y copia fotostática legible del aviso de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes y sus modificaciones en su caso.
2. Original (para su cotejo) y copia fotostática legible de la Escritura Constitutiva.
3. Copia fotostática legible y original para su cotejo de la Declaración Provisional o Definitiva de Impuestos Federales, normal y/o complementarias, en su caso, del Impuesto al Valor Agregado y de las Retenciones del Impuesto Sobre la Renta del periodo comprendido del 01 de marzo de 2022 al 31 de marzo de 2022. conteniendo el número de transferencia electrónica de fondos y el comprobante de pago respectivo.
4. Relación de Valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado, por el periodo sujeto a revisión y el soporte documental (Anexando dispositivo electrónico).
5. Relación de Impuesto al Valor Agregado acreditable por el periodo sujeto a revisión y el soporte documental (Anexando dispositivo electrónico).

6. Proporcione Libro Diario y Libro Mayor de manera analítica por cuenta a nivel cuenta y subcuenta, así como Balanzas de Comprobación y Auxiliares por el periodo sujeto a revisión.
7. Copia fotostática legible y original para su cotejo de los estados de cuenta bancarios; de las cuentas abiertas a su nombre como titular y/o cotitular por el periodo sujeto a revisión.
8. Copia legible, en su caso, de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT), normal y/o complementaria, en su caso, presentada por el periodo comprendido del 01 de marzo de 2022 al 31 de marzo de 2022 (anexando el acuse de recibo de la presentación).
9. Relación en la que muestre la integración de las retenciones efectuadas por concepto del Impuesto Sobre la Renta, señalando el monto de las erogaciones efectuadas y el soporte documental (anexando dispositivo electrónico conteniendo dicha integración en formato Excel).

Por lo que a fin de determinar la legalidad del requerimiento efectuado por la autoridad, conviene allegarnos del contenido de los artículos que sirvieron como fundamento del mismo, a saber, de los artículos 42, primer párrafo, fracción II, y segundo párrafo, así como el diverso 48, ambos del Código Fiscal de la Federación, mismos que a la letra establecen lo siguiente:

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

(...)

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

(...)

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

— 21 —

(...)"

"Artículo 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 136 del presente ordenamiento, tratándose de personas físicas, también podrá notificarse en el lugar donde éstas se encuentren.

II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

(...)

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código."

[Énfasis añadido]

De los artículos antes transcritos se desprende que **las autoridades fiscales, a efecto de comprobar que los contribuyentes y/o demás sujetos obligados han cumplido con sus obligaciones materia fiscal y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales que correspondan, estarán facultadas para requerir a los contribuyentes que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las autoridades o dentro del buzón tributario, según se requiera, la contabilidad, datos, documentos e informes necesarios para su revisión.**

Asimismo, que cuando las autoridades fiscales soliciten informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella,

para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria -como en el caso acontece, con la revisión de gabinete efectuada a la hoy actora-, **dichos informes, libros o documentos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.**

Por su parte, el artículo 28 del citado Código establece los términos en que para efectos fiscales deberá integrarse la contabilidad, siendo los siguientes:

“Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:

A. Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliquen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

(...)

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.”

[Énfasis añadido]

Del artículo anteriormente transcrito, en la parte que nos interesa por ser aplicable al caso concreto, se desprende que el mismo establece las

— 23 —

reglas a que habrán de ceñirse las personas que de conformidad con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, señalando que ésta deberá integrarse, entre otras documentales, sistemas y registros, de **toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de los contribuyentes.**

Asimismo, establece que los registros o asientos contables deberán llevarse en medios electrónicos y cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de dicho Código y las disposiciones de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Y, finalmente, que toda la información contable de los contribuyentes deberá ingresarse de forma mensual a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

En ese sentido, el Reglamento del Código citado, en su artículo 33, establece los elementos con que deberán integrarse la contabilidad, registros y asientos contables, de conformidad con lo siguiente:

“Artículo 33.- Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

A. Los documentos e información que integran la contabilidad son:

I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;

II. Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;

III. Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos;

IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;

V. Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;

VI. La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;

VII. La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;

VIII. La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y

IX. Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

B. Los registros o asientos contables deberán:

I. Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;

(...)

V. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;

— 25 —

(...)

XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

a) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;

b) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y

c) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.

Quando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.”

[Énfasis añadido]

De lo anterior, se tiene que la contabilidad deberá integrarse especialmente con los elementos siguientes:

a) Los registros o asientos contables auxiliares, así como las pólizas de dichos registros y asientos;

b) Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes y su documentación soporte;

c) Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos;

d) Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o

de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos;

e) Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;

f) La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;

g) La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;

h) La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, y

i) Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

A su vez, los registros o asientos contables deberán cumplir, entre otros, con los siguientes requisitos:

a) Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;

b) Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final;

c) Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones;

e) Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;

f) Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación.

— 27 —

Por lo que es preciso señalar que si bien, tal como se colige de los dispositivos legales antes citados, la contabilidad resulta un elemento indispensable para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal por parte de los sujetos obligados, no menos cierto es que **ésta debe robustecerse con los diversos datos, documentos e informes que las autoridades fiscales estimen necesarios para ejercer sus facultades de comprobación.**

Ahora bien, la accionante refiere que la autoridad demandada se excede en sus facultades al requerirle papeles de trabajo con información tan específica como la solicitada en el punto 9 del oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022**, pues en ninguna disposición legal se prevé que las autoridades, dentro de la revisión de gabinete, puedan efectuar requerimientos en los términos en que la autoridad lo hizo.

En ese sentido, es preciso señalar que de la interpretación armónica y conjunta de los preceptos legales anteriormente citados, invocados por la autoridad demandada en el oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022**, por el que se solicitó a la hoy actora diversa información y documentación, se colige esencialmente lo siguiente:

Que las autoridades fiscales -como lo es la demandada- cuentan con facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal y aduanera a cargo de los contribuyentes y demás sujetos obligados, así como para determinar las contribuciones omitidas o bien, los créditos fiscales que en su caso resulten e incluso, para comprobar la comisión de delitos fiscales y proporcionar información a otras autoridades fiscales, para lo cual podrán requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario su

contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

En relación con lo anterior, la **revisión de gabinete** es un medio con que cuenta la autoridad para la comprobación del cumplimiento de obligaciones fiscales, la cual debe realizarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 48 del multicitado Código, el cual dispone que las autoridades fiscales podrán requerir a los contribuyentes y/o demás sujetos obligados, su contabilidad, informes, datos y/o documentos para el ejercicio de sus facultades de comprobación, ante lo cual, dicha información deberá ser proporcionada por la persona a quien se dirigió la solicitud o su representante.

Finalmente, el artículo 28 del Código en cita prevé que la contabilidad, para efectos fiscales, deberá integrarse no solo con libros, sistemas y registros contables, sino también de la documentación comprobatoria relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, mientras que el artículo 33 del Reglamento de dicho Código prevé de manera aún más específica dicha integración.

En virtud de lo anterior y, toda vez que en el presente caso nos encontramos ante el ejercicio de facultades de comprobación llevadas a cabo por el Servicio de Administración Tributaria en relación con la hoy actora como sujeto directo en materia de Impuesto al Valor Agregado y como retenedor de Impuesto sobre la Renta, es dable resaltar que la autoridad válidamente **podía solicitar toda aquella información que le resultara útil y necesaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de la hoy actora en materia de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta**, pues la finalidad esencial de la revisión de gabinete efectuada por la enjuiciada lo fue la verificación del cumplimiento de las obligaciones en materia de contribuciones federales por parte de la hoy actora.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, la accionante sostiene que la autoridad demandada se excedió en sus facultades para requerir información tan específica como lo es la siguiente: *“9. Relación en la que se muestre la integración de las retenciones efectuadas por concepto del Impuesto Sobre la Renta, señalando el monto de las erogaciones efectuadas*

— 29 —

y soporte documental (anexando dispositivo electrónico contiendo dicha integración en formato Excel)”.

Sobre dicho particular, conviene señalar que las **integraciones especiales** son aquellas que tienen que elaborarse a petición de la autoridad fiscal de una forma específica, mismas a que no puede obligarse a los contribuyentes su elaboración, pues de lo contrario resultarían **ilegales**; sin embargo, **en el caso no se advierte que la autoridad hubiere solicitado a la hoy actora información contable a manera de integraciones especiales**, ello pues la información que se le solicitó en el punto 9 del oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022**, lo fue únicamente la relación en la que se mostrara la integración de las retenciones efectuadas por concepto del Impuesto Sobre la Renta, señalando el monto de las erogaciones efectuadas y su soporte documental respectivo.

Situación anterior a que se encontraba obligada la hoy actora en términos de la fracción I, del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone específicamente que la contabilidad que deben llevar los contribuyentes, se integrará por: ***“Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad”***, de lo que se sigue colegir que **la accionante se encontraba obligada a contar con los registros de información y toda la información**

comprobatoria del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, como en el caso lo es el pago del Impuesto sobre la Renta, dado su carácter de retenedor del mismo.

Aunado a lo anterior, no se advierte que la autoridad le hubiere requerido dicha información en algún formato específico más allá del formato Excel, sino que únicamente se le señalaron los elementos que debía contener la información, a saber, mostrar la integración de las retenciones efectuadas por concepto de Impuesto sobre la Renta, debiendo señalarse las erogaciones efectuadas y anexar la documentación soporte, situación que de ninguna manera constituye una extralimitación en las facultades de la autoridad pues se reitera, en el caso no se advierte que alguno de los elementos señalados sean excesivos, sino que se encuentran estrechamente vinculados con el motivo y finalidad de la revisión de gabinete efectuada, esto es, el cumplimiento de las contribuciones federales a que está afecta la hoy actora.

Resulta ilustrativa la jurisprudencia **IX-J-SS-132**, resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en la Revista de este Tribunal el 23 de abril de 2025, misma que a la letra señala:

“IX-J-SS-132

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO. ES ILEGAL EL REQUERIMIENTO POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES, EN FORMA DE INTEGRACIONES ESPECIALES.- De la interpretación conjunta y sistemática de los artículos 28 y 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación, 29, 30, 31 y 32 del abrogado Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 02 de abril de 2014, así como 33 y 34 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del 03 de abril de 2014, la autoridad fiscal al ejercer sus facultades de comprobación, además de la facultad de requerir la contabilidad del contribuyente, entre los que comprenden los libros, sistemas, papeles de trabajo y registros contables, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, entre otros, también puede requerir informes, datos u otros documentos, sin mayor limitante que el hecho de que tengan relación directa con el cumplimiento de sus obligaciones a revisar, conforme a los anteriores artículos. Dentro de lo anterior, no quedan comprendidos los requerimientos de información y documentación a manera de integraciones especiales, ya que no forman parte de la contabilidad y tienen que elaborarse a petición de la autoridad fiscal de una forma específica, en virtud de que aun cuando pueden ser obtenidos de los datos, registros y documentos que se contienen en la contabilidad y que pueden ser requeridos para su revisión, lo cierto es que no puede obligarse a los contribuyentes que los elaboren, ya que en todo caso debe ser revisada por la autoridad en la forma en que se encuentra y determinar si la forma en que aparece satisface los requisitos de ley y si con ello, se acredita o no el legal cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, siempre y cuando la autoridad

— 31 —

fundé y motive su resolución con las integraciones especiales a menos que estas hayan sido aportadas por el particular, ya que en este caso, no afecta su esfera jurídica. Sin embargo, la ilegalidad del requerimiento de información en forma de integraciones especiales no conlleva automáticamente a la nulidad del crédito fiscal, pues, para ello se debe analizar en cada caso, si dicha actuación afecta las defensas del particular y trasciende al sentido de la resolución impugnada, conforme a lo siguiente: 1) Si el contribuyente presenta los informes, datos u otros documentos en los términos requeridos por la autoridad fiscal a manera de integraciones especiales, la ilegalidad sería no invalidante en la medida que dicha actuación no trascendió a las defensas del contribuyente, ni afectó el sentido de la determinación, al haberse cumplido con el requerimiento y las condiciones exigidas. 2) Si el contribuyente contestó el requerimiento en tiempo y forma, presentando los informes, datos u otros documentos observando los requisitos establecidos en la ley, aun y cuando no lo haya hecho atendiendo las integraciones especiales señaladas por la autoridad, la ilegalidad sería no invalidante, si la autoridad procede a valorar la información y documentación exhibida y, con base en ella, se determina la situación fiscal de la contribuyente. No obstante, dicha ilegalidad traería como consecuencia la nulidad del crédito fiscal, si la autoridad omite valorar la información o documentación exhibida o bien, la desestima por el solo hecho de no reunir las formalidades especificadas en el requerimiento. 3) Si el contribuyente omitió presentar ante la autoridad la contabilidad, informes, datos u otros documentos requeridos, ya sea conforme a lo establecido en la ley o atendiendo a las especificaciones solicitadas por la autoridad, la ilegalidad sería no invalidante, dado que el hecho de que la información se haya solicitado con determinadas formalidades, no debe ser excusa para que el contribuyente exhiba la contabilidad y los documentos que la soporten, en la forma en que los tenga, a fin de acreditar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Contradicción de Sentencias Núm. 377/22-05-02-8/YOTRO/435/24-PL-05- 01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 15 de enero de 2025, por mayoría de 6 votos a favor y 3 votos en contra.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Norma Hortencia Chávez Domínguez.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/1/25)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 40. Abril 2025. p. 7

Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el miércoles 23 de abril de 2025 a las 11:16 horas.”

Asimismo, constituye apoyo a lo anterior la tesis **I.10o.A.56 A (11a.)**, sustentada por el Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa

del Primer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 46, Febrero de 2025, Tomo III, Volumen 1, página 615, misma que es del tenor siguiente:

“Registro digital: 2029961

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa, Constitucional

Tesis: I.10o.A.56 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 46, Febrero de 2025, Tomo III, Volumen 1, página 615

Tipo: Aislada

PAPELES DE TRABAJO. EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN I, APARTADO A, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL NO DEFINIRLOS, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2020).

Hechos: Se demandó la nulidad de la resolución determinante de un crédito fiscal por concepto de impuesto al valor agregado, su actualización, recargos y multa. El Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez, al estimar legal el requerimiento del papel de trabajo en el que integrara a detalle el monto de los pagos efectuados a sus proveedores residentes en el extranjero, a los que hubiera retenido dicho impuesto. En amparo directo se reclamó el artículo 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2020, con el argumento de que no establece qué debe entenderse por papeles de trabajo, ni cómo deben integrarse o qué información deben contener, lo que contraviene su derecho a la legalidad.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que el artículo 28, fracción I, apartado A, del referido código, al no definir la expresión papeles de trabajo, no viola el principio de legalidad tributaria.

Justificación: La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que si bien es deseable que en las leyes no exista ambigüedad ni confusión, lo cierto es que no existe fundamento constitucional o legal que obligue al legislador a definir cada vocablo o locución utilizada en las leyes que expide. Conforme al artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, el precepto reclamado no debe interpretarse de manera aislada, sino que debe acudir a la norma reglamentaria y, en su caso, a las disposiciones de carácter general que emite el Servicio de Administración Tributaria. El artículo 33, apartado A, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación clarifica y especifica cuáles son los documentos que integran la contabilidad y su apartado B señala cómo deben ser los registros o asientos contables. La regla 2.8.1.16. "De los papeles de trabajo y registro de asientos contables", de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2019, prevé que para los efectos señalados en el artículo 33, la documentación comprobatoria de las operaciones ahí mencionadas es parte de la contabilidad. Por tanto, los papeles de trabajo son los documentos que contienen registros o asientos contables que permiten a la autoridad fiscal la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, administradas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, así como la relación de cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas, entre otras.

— 33 —

DÉCIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 31/2023. 14 de marzo de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Alfredo Enrique Báez López. Secretario: Carlos David Bautista Lozano.

Nota: Esta tesis refleja un criterio firme sustentado por un Tribunal Colegiado de Circuito al resolver un juicio de amparo directo, por lo que atendiendo a la tesis P. LX/98, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VIII, septiembre de 1998, página 56, con número de registro digital: 195528, de rubro: "TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. AUNQUE LAS CONSIDERACIONES SOBRE CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES QUE EFECTÚAN EN LOS JUICIOS DE AMPARO DIRECTO, NO SON APTAS PARA INTEGRAR JURISPRUDENCIA, RESULTA ÚTIL LA PUBLICACIÓN DE LOS CRITERIOS.", no es obligatorio ni apto para integrar jurisprudencia.

Esta tesis se publicó el viernes 21 de febrero de 2025 a las 10:23 horas en el Semanario Judicial de la Federación."

Por lo que resulta **infundado** lo expuesto por la accionante en el concepto de impugnación en estudio, pues en el caso no puede estimarse que la autoridad se hubiera extralimitado en cuanto a la documentación e información requerida a la hoy actora, pues se reitera, la misma se encontraba estrechamente relacionada con el objeto de la verificación efectuada por la enjuiciada, aunado a que la enjuiciada citó los preceptos legales que la facultaban expresamente para realizar el requerimiento de mérito.

QUINTO.- Esta Sala continúa con el estudio de los conceptos de impugnación **SEGUNDO BIS** y **DÉCIMO QUINTO** de la demanda, así como **SEGUNDO** de la ampliación a la misma de manera conjunta, dada la estrecha relación que guardan entre sí, por los cuales la parte actora aduce medularmente lo siguiente:

ESCRITO INICIAL DE DEMANDA

- Que la resolución recurrida se encuentra indebidamente fundada y motivada en cuanto al rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable, atendiendo a lo siguiente:

a) Rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable por no haber comprobado la forma de pago.

- Que la autoridad cita el artículo 27, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, mismo que resulta inaplicable, pues no corresponde con el motivo de rechazo del Impuesto al Valor Agregado.

b) Rechazo de Impuesto al Valor Agregado acreditable por no contar con la documentación soporte.

- Que no se señala de manera precisa la documentación supuestamente no exhibida por el actor.
- Que resulta ilegal el uso de términos como “deducciones autorizadas” y “deducibles”, pues estos son propios del Impuesto sobre la Renta y no del Impuesto al Valor Agregado.

c) Rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable por no ser estrictamente indispensable.

- Que dicha circunstancia se refiere a la materialidad del impuesto; sin embargo, ningún precepto legal dispone la indispensabilidad para que el Impuesto al Valor Agregado pueda ser acreditable.
- Que la resolución recurrida se encuentra indebidamente fundada y motivada en cuanto a la determinación de pago mensual del Impuesto al Valor Agregado, pues no se desprende cómo se llegó a la cantidad de \$964,367.65 por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable rechazado, si a foja 122 se señaló que dicho monto de Impuesto al Valor Agregado acreditable resultaba procedente.
- Adicionalmente, señala que a dicho monto se le debió haber restado lo aclarado por la accionante, pues al desconocer cómo se calcula la base para la determinación del Impuesto al Valor Agregado se le deja en estado de indefensión.

AMPLIACIÓN DE DEMANDA

- Que la autoridad omite señalar el fundamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que prevé como requisito de acreditación la indispensabilidad de dichas erogaciones, es decir, del Impuesto al Valor Agregado para que éste sea acreditable.

— 35 —

Por su parte la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda y a la ampliación de la misma, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los suscritos Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se consideran **PARCIALMENTE FUNDADOS**, pero **INSUFICIENTES** para desvirtuar la legalidad de la resolución originalmente recurrida, los conceptos de impugnación en estudio, en atención a las consideraciones que a continuación se exponen:

La **litis** a resolver en el presente considerando se circunscribe a dilucidar si la autoridad fundó y motivó debidamente el rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable por la cantidades de **\$63,755.52, \$56,462.81 y \$69,376.24**, dando un total de **\$189,594.57**.

En principio, conviene señalar que del análisis efectuado a la resolución originalmente recurrida, consistente en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023 **-visible de foja 6146 a 6249 del Tomo 9 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada-**, documental que es valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que la autoridad demandada determinó sustancialmente lo siguiente:

- Mediante el oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022**, solicitó a la hoy actora diversa información y documentación correspondiente al periodo comprendido del 01 al 31 de marzo de 2022, solicitándose entre otras documentales, lo siguiente: *“5. Relación de Impuesto al Valor Agregado acreditable por el periodo sujeto a revisión y el soporte documental (anexando dispositivo electrónico)”*.

— 37 —

- **IVA Acreditable rechazado por no haber comprobado la forma de pago.**

Que del análisis efectuado a los estados de cuenta, papel de trabajo, pólizas de egresos, comprobantes fiscales por internet exhibidos por la hoy actora, se conoció que respecto a los gastos en cantidad de **\$63,755.52** la contribuyente no comprobó su forma de pago, pues si bien proporcionó copia de transferencias bancarias para acreditar el pago de los gastos, se observó que en las pólizas números 30, 32, 35, 43, 48, 70, 79, 114, 134, 167, 173, 214, 252, 261, 262 268, 422, 423, 425 y 562 la cantidad de cada una no coincidió con los montos de las transferencias bancarias con las que se pretendía acreditar dicho pago, mientras que respecto de las pólizas números 481 y 491 no proporcionó transferencia bancaria, ni comprobantes fiscales por internet que acreditaran la cantidad manifestada en las mismas.

Por lo que al no proporcionarse documentales de las que se pudiera identificar la forma de pago de los gastos en cantidad de **\$63,755.52**, dicho monto no se consideraba como deducciones autorizadas para efectos del Impuesto al Valor Agregado, al haberse incumplido con lo establecido artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 27, fracción I, del Impuesto Sobre la Renta.

- **IVA Acreditable rechazado por no contar con documentación soporte.**

Que la hoy actora logró comprobar la cantidad de **\$14,052.25** por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable, quedando la cantidad de **\$56,462.81** sin comprobar.

Sin embargo; de la revisión efectuada a los estados de cuenta pólizas, papel de trabajo así como a la documentación soporte consistente en facturas que amparan dichos gastos, que obraban en los archivos de

dicha autoridad, se conoció que respecto de los gastos en cantidad de **\$56,462.81** la contribuyente no proporcionó documentación soporte.

Asimismo, que respecto a las pólizas números 36, 158, 172, 174, 185, 267, 288, 289, 290, 291, 293, 295, 297, 298, 299, 300, 301, 302, 303, 307, 312, 396, 405, 431, 446, 451, 463, 464, 465, 466, 480, 525, 526, 552, 555, 556, 561, 567 y 570, la hoy actora no proporcionó la documentación soporte completa para acreditar dichos gastos, mientras que en relación a las pólizas números 564 y 565 se realizó el cruce con comprobantes fiscales digitales por internet y se observó que ambos tenían distinto nombre de proveedor, por lo que no se tenía la certeza de que correspondieran a dichos gastos.

Por lo que al no haberse proporcionado documentación soporte de la que se pudiera desprender que los gastos en cantidad de **\$56,462.81** correspondían a Impuesto al Valor Agregado acreditable, no se consideraba dicho monto como deducciones autorizadas para efectos del Impuesto al Valor Agregado, al haberse incumplido con lo establecido artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- **IVA Acreditable rechazado por no ser estrictamente indispensable**

Que la hoy actora logró comprobar la cantidad de **\$61,861.55** por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable, quedando la cantidad de **\$69,376.24** sin comprobar.

Que de la revisión efectuada a los estados de cuenta pólizas, papel de trabajo así como a la documentación soporte consistente en facturas que amparan dichos gastos, que obraban en los archivos de dicha autoridad, se conoció que respecto de los gastos en cantidad de **\$69,376.24** los mismos no eran estrictamente indispensables.

Que en relación a la póliza número 141 la contribuyente no proporcionó documentación que acreditara para qué actividades se utilizó el camión AYCO.

Que en la póliza número 279, la póliza entregada por la contribuyente menciona que se describen las especificaciones en un documento anexo; sin embargo,

el mismo no fue proporcionado por la hoy actora, por lo que no se tenía la certeza de que los empleados estuvieren asegurados por parte de la contribuyente.

Que respecto de las pólizas números 484, 485, 486, 487, 488, 489 la contribuyente no proporcionó documentación que demostrara que el vehículo estaba vinculado al ámbito laboral – empresarial, así como tampoco proporcionó correos electrónicos donde se pactara con los clientes la visita, agenda de visitas, presupuestos donde se constatará la ciudad que se visitó, o bien, justificantes de entrega de mercancías.

Por lo que toda vez que la contribuyente no proporcionó documentación soporte de la que se advirtiera que los gastos en cantidad de **\$69,376.24** correspondían a IVA acreditable, no se consideraba dicho monto como deducciones autorizadas para efectos del Impuesto al Valor Agregado, al haberse incumplido lo establecido artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Quedando así los siguientes montos no aclarados:

Concepto	Rechazado
IVA Acreditable rechazado por no haber comprobado la forma de pago	63,755.52
IVA Acreditable rechazado por no contar con documentación soporte	56,462.81
IVA Acreditable rechazado por no ser estrictamente indispensable	69,376.24
TOTAL	189,594.57

Señalado lo anterior y, a fin de dilucidar la *litis* en controversia, es menester imponernos del contenido de los artículos 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 27, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, mismos que sirvieron como fundamento para tener por no acreditable el Impuesto al Valor Agregado declarado por la hoy actora, mismos que a la letra disponen:

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

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

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

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

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

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

IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme a los artículos 1o.-A y 18-J, fracción II, inciso 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;

— 41 —

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, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de esta Ley, 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%, para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la misma, 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, incluyendo los actos o actividades a que se refiere el artículo 4o.-A de esta Ley, 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, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la misma, 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, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la misma, 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 para actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la misma, 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, incluyendo los actos o actividades a que se refiere el artículo 4o.-A de esta Ley, 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.

VI. Tratándose de gastos e inversiones en periodos preoperativos el impuesto al valor agregado trasladado y el pagado en la importación que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, será acreditable en la proporción y en los términos establecidos en esta Ley, conforme a las opciones que a continuación se mencionan:

a) Realizar el acreditamiento en la declaración correspondiente al primer mes en el que el contribuyente realice las actividades mencionadas, en la proporción y en los términos establecidos en esta Ley. Para estos efectos, el contribuyente podrá actualizar las cantidades del impuesto que proceda acreditar en cada uno de los meses durante el periodo preoperativo, por el periodo comprendido desde el mes en el que se le haya trasladado el impuesto o haya pagado el impuesto en la importación hasta el mes en el que presente la declaración a que se refiere este inciso.

b) Solicitar la devolución del impuesto que corresponda en el mes siguiente a aquél en el que se realicen los gastos e inversiones, conforme a la estimativa que se haga de la proporción en que se destinarán dichos gastos e inversiones a la realización de actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, respecto del total de actividades

— 43 —

a realizar. En caso de que se ejerza esta opción, se deberá presentar a la autoridad fiscal, conjuntamente con la primera solicitud de devolución, lo siguiente:

1. La estimación y descripción de los gastos e inversiones que se realizarán en el periodo preoperativo, así como una descripción de las actividades que realizará el contribuyente. Para estos efectos, se deberán presentar, entre otros documentos, los títulos de propiedad, contratos, convenios, autorizaciones, licencias, permisos, avisos, registros, planos y licitaciones que, en su caso, sean necesarios para acreditar que se llevarán a cabo las actividades.
2. La estimación de la proporción que representará el valor de las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, respecto del total de actividades a realizar.
3. Los mecanismos de financiamiento para realizar los gastos e inversiones.
4. La fecha estimada para realizar las actividades objeto de esta Ley, así como, en su caso, el prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%.

La información a que se refiere este inciso deberá presentarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Cuando se ejerza cualquiera de las opciones a que se refieren los incisos a) o b) de esta fracción, el contribuyente deberá calcular en el decimosegundo mes, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que el contribuyente inició actividades, la proporción en la que el valor de las actividades por las que se pagó el impuesto al valor agregado o a las que se aplicó la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente haya realizado en los doce meses anteriores a dicho mes y compararla contra la proporción aplicada para acreditar el impuesto que le fue trasladado o el pagado en la importación en los gastos e inversiones realizados en el periodo preoperativo, conforme a los incisos a) o b) de esta fracción, según se trate. Para identificar el mes en el que se deberá efectuar el ajuste a que se refiere el presente párrafo, los contribuyentes deberán informar a la autoridad el mes en el que inicien sus actividades, de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Cuando de la comparación a que se refiere el párrafo anterior, la proporción aplicada para acreditar el impuesto correspondiente a los gastos o inversiones realizados en el periodo preoperativo se modifique en más del 3%, se deberá ajustar dicho acreditamiento en la forma siguiente:

1. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente deberá reintegrar el acreditamiento efectuado en exceso, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el mes en el que se haga el reintegro. En este caso, el monto del acreditamiento en exceso será la cantidad que resulte de disminuir del monto del impuesto efectivamente acreditado en el mes de que se trate, la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de doce meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en la importación en los gastos e inversiones en el citado mes.

2. Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el doceavo mes, contado a partir del mes en el que se iniciaron las actividades. En este caso, el monto del acreditamiento a incrementar será la cantidad que resulte de disminuir de la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de doce meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en la importación en los gastos e inversiones en el mes de que se trate, el monto del impuesto efectivamente acreditado en dicho mes.

El reintegro o el incremento del acreditamiento, que corresponda de conformidad con los numerales 1 y 2, del párrafo anterior, según se trate, deberá realizarse en el mes en el que se calcule la proporción a que se refiere el párrafo segundo de esta fracción, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Para los efectos de esta Ley, se entenderá como periodo preoperativo aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, a que se refiere el artículo 1o. de la presente Ley. Tratándose de industrias extractivas comprende la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

Para los efectos de esta fracción, el periodo preoperativo tendrá una duración máxima de un año, contado a partir de que se presente la primera solicitud de devolución del impuesto al valor agregado, salvo que el interesado acredite ante la autoridad fiscal que su periodo preoperativo tendrá una duración mayor conforme al prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades gravadas por esta Ley.

En el caso de que no se inicien las actividades gravadas por esta Ley una vez transcurrido el periodo preoperativo a que se refiere el párrafo anterior, se deberá reintegrar el monto de las devoluciones que se hayan obtenido, actualizado desde el mes en el que se obtuvo la devolución y hasta el mes en el que se efectúe dicho reintegro. Además, se causarán recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación sobre las cantidades actualizadas. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará sin perjuicio del derecho del contribuyente a realizar el acreditamiento del impuesto trasladado o el pagado en la importación en el periodo preoperativo, cuando inicie las actividades por las que deba pagar el impuesto que establece esta Ley o a

— 45 —

las que se aplique la tasa del 0%, conforme a lo establecido en el inciso a) de esta fracción.

Tratándose de la industria extractiva no se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando por causas ajenas a la empresa la extracción de los recursos asociados a los yacimientos no sea factible o cuando por circunstancias económicas no imputables a la empresa resulte incosteable la extracción de los recursos mencionados. Cuando la empresa deje de realizar las actividades previas a la extracción comercial regular de los recursos asociados a los yacimientos por causas diversas a las mencionadas, deberá reintegrar, en el mes inmediato posterior a aquél en que dejó de realizar las actividades mencionadas, el impuesto al valor agregado que le haya sido devuelto. El reintegro del impuesto deberá actualizarse desde el mes en que se obtuvo la devolución y hasta el mes en que realice el reintegro.

Las actualizaciones a que se refiere esta fracción, deberán calcularse aplicando el factor de actualización que se obtenga de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.”

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:

a) A la Federación, entidades federativas o municipios, sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que dichos organismos fueron creados correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.

b) A las entidades a las que se refiere el artículo 82 de esta Ley.

c) A las personas morales a que se refieren los artículos 79, fracción XIX y 82 de esta Ley.

d) A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI, XX, y XXV del artículo 79 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la misma Ley.

e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 83 de esta Ley.

f) (DEROGADO, D.O.F. 8 DE DICIEMBRE DE 2020)

El Servicio de Administración Tributaria publicará en el Diario Oficial de la Federación y dará a conocer en su página electrónica de Internet los datos de las instituciones a que se refieren los incisos b), c), d) y e) de esta fracción que reúnan los requisitos antes señalados.

Tratándose de donativos otorgados a instituciones de enseñanza autorizadas para recibir donativos del Título III de esta Ley, los mismos serán deducibles siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o al desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el monto, en este último caso, que señale el Reglamento de esta Ley, se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas y siempre que dichas instituciones no hayan distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos cinco años.

El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción. Cuando se realicen donativos a favor de la Federación, de las entidades federativas, de los municipios, o de sus organismos descentralizados, el monto deducible no podrá exceder del 4% de la utilidad fiscal a que se refiere este párrafo, sin que en ningún caso el límite de la deducción total, considerando estos donativos y los realizados a donatarias autorizadas distintas, exceda del 7% citado.

(...)"

[Énfasis añadido]

El primero de los preceptos legales anteriormente transcritos prevé los requisitos que deben reunirse para que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditable, siendo estos los siguientes:

- I. Que el impuesto trasladado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes que sean estrictamente indispensables para la realización de actividades gravadas o sujetas a la tasa del 0%, equiparando dicha indispensabilidad con la deducibilidad para efectos del Impuesto sobre la Renta, aun cuando no se estuviera obligado al pago de dicho impuesto,

— 47 —

- II. Que el impuesto haya sido trasladado expresamente y conste desglosado en el comprobante fiscal correspondiente o bien, en el pedimento -tratándose de importaciones-,
- III. Que 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 a los artículos 1o.-A y 18-J, fracción II, inciso a) de dicha Ley, la retención correspondiente se entere en los términos y plazos establecidos en la misma.
- V. Que cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades realizadas por el contribuyente, se estará a las reglas previstas en el citado artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- VI. Que tratándose de gastos e inversiones de periodos preoperativos el impuesto trasladado y el pagado en la importación, correspondiente a las actividades por las que se esté obligado al pago del impuesto o aquellas a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, el impuesto será acreditable en la proporción y términos establecidos en la citada Ley, conforme a las opciones que en dicho precepto se señalan.

Por su parte, el diverso artículo 27 establece los requisitos que deben satisfacer las deducciones autorizadas para las personas morales del régimen general.

Así, en su fracción primera se consagra el principio de estricta indispensabilidad como condición *sine qua non* para la procedencia de toda deducción, disponiendo que: las erogaciones deben ser necesarias para el desarrollo de las actividades propias del contribuyente, de manera que exista un vínculo directo y necesario entre el gasto y la generación de ingresos o la consecución del objeto social.

Como excepción a dicho principio, la fracción admite la deducibilidad de donativos no onerosos ni remunerativos cuando se otorguen a la Federación, entidades federativas, municipios y sus organismos descentralizados, a instituciones autorizadas conforme al Título III de la propia Ley, a determinadas personas morales con fines no lucrativos, así como a asociaciones y sociedades civiles otorgantes de becas que cumplan los requisitos legales aplicables. Tratándose de donativos a instituciones de enseñanza, se condiciona su deducibilidad a que sean destinados a bienes de inversión, investigación científica o desarrollo tecnológico, con un tope en gastos de administración conforme al Reglamento.

En cuanto a los límites cuantitativos, el precepto dispone que el monto total de donativos deducibles no podrá exceder del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior, con la precisión de que los donativos a favor de la Federación, entidades federativas o municipios no podrán rebasar el 4% de dicha utilidad fiscal, sin que la suma total supere en ningún caso el citado 7%.

Ahora bien, en el caso en concreto, la accionante ofreció como prueba de su parte la pericial en materia **Contable**, a fin de acreditar la procedencia del Impuesto al Valor Agregado acreditable por ella declarado, así como la ilegalidad de la determinación de valor de actos o actividades con base en estados de cuenta que no le pertenecían.

ANÁLISIS DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE

La prueba pericial en estricto sentido, consiste en una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual

— 49 —

se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación.

En ese contexto, no se debe perder de vista que la prueba pericial cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del juzgador sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente.

Luego, los dictámenes periciales rendidos en el presente juicio, son medios probatorios que consisten en las opiniones emitidas por terceros denominados peritos, con el objeto de asesorar a esta Juzgadora en el esclarecimiento del punto controvertido, para crear una convicción o certeza ajustada a la verdad, a fin de dirimir justamente el litigio que nos atañe.

No obstante, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado, lo que significa que la claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y se puedan adoptar; su firmeza es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad.

En razón de lo anterior, acorde a los razonamientos expuestos y atento a lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora **procede a valorar conforme a su prudente arbitrio las respuestas efectuadas por los peritos de las partes**, respecto de los cuestionamientos formulados por la parte actora en su escrito de demanda, tal como dispone la jurisprudencia **I.3o.C. J/33**, que a la letra se inserta:

“Época: Novena Época

Registro: 181056

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XX, Julio de 2004

Materia(s): Civil

Tesis: I.3o.C. J/33

Página: 1490

PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA. SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. **Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya**

— 51 —

percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán

darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.

[Énfasis añadido]

De conformidad con la anterior jurisprudencia y en relación con el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el procedimiento para la valoración de la prueba pericial ofrecida por las partes es el siguiente:

En una primera instancia, se calificará la idoneidad de los profesionistas que las expresaron; ya que de ello dependerá la convicción que puedan generar en este Órgano Colegiado.

En segundo término, se analizarán los dictámenes rendidos por el perito señalado por la actora, el señalado por la autoridad demandada y el perito tercero en discordia.

En tercer término, se calificarán las preguntas formuladas por la parte oferente de la prueba para determinar su idoneidad para la acreditación de los extremos pretendidos por la misma.

Una vez concluido lo anterior, se realizará el análisis específico de las respuestas aportadas por los peritos de las partes, para así efectuar el pronunciamiento que conforme a derecho corresponda.

A) CALIFICACIÓN DE LOS PERITOS

En primer lugar, se estima necesario calificar la idoneidad de los profesionistas que desahogaron la prueba pericial; ya que de ello dependerá la convicción que puedan generar en este Órgano Colegiado, para lo cual, resulta pertinente precisar que la prueba pericial ofrecida por la parte actora versa sobre la materia **Contable**.

Primeramente, el C. ***** , perito propuesto por la parte actora en materia de **Contable**, se identificó ante esta Sala mediante la cédula profesional ***** , expedida por la Dirección General de Profesiones de la

— 53 —

Secretaría de Educación Pública, que lo acredita como Licenciado en **Contaduría Pública**, al haber dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En segundo término, el C. *****, perito propuesto por la autoridad en materia **Contable**, se identificó ante esta Sala mediante la cédula profesional número *****, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que la acredita como Licenciado en **Contaduría**, al haber dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En tercer lugar, el C. *****, perito propuesto por esta Sala en materia **Contable**, quien se identificó con la cédula profesional número *****, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que lo acredita como Licenciado en **Contaduría Pública**, al haber dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En este sentido, este Órgano Jurisdiccional estima que los referidos profesionistas **cuentan con los conocimientos necesarios para rendir una opinión calificada en la materia probatoria que nos ocupa**, esto es, en materia **Contable**.

**B) ANÁLISIS DE LOS DICTÁMENES RENDIDOS POR LOS PERITOS y
C) CALIFICACIÓN DE LAS PREGUNTAS**

A efecto de calificar la idoneidad de las preguntas, es necesario precisar que la cuestión a dilucidar en el presente Considerando y una de las

finalidades con que fue aportada la prueba pericial en estudio, consiste en determinar si **la actora demuestra la procedencia del Impuesto al Valor Agregado acreditable por la cantidad declarada, esto es, la cantidad total de \$1'229.875.54.**

Por tanto, se valora la pericial en materia Contable ofrecida por la parte actora, por considerar que se surte la **idoneidad de la misma**, ya que en el presente asunto se abordan cuestiones respecto de las cuales este Órgano Jurisdiccional no tiene conocimientos técnicos especializados, luego entonces, para dilucidar la cuestión planteada, es necesario la remisión a la opinión del profesionista acreditado, con los conocimientos técnicos necesarios que proporcionen mayores elementos de convicción a estos Juzgadores sobre los hechos o circunstancias relevantes en el asunto, a fin de adquirir certeza sobre ellos; valoración que se ajustará al contenido del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el numeral 43 del mismo ordenamiento legal, que disponen que la valoración de la prueba pericial queda al prudente arbitrio del Juzgador.

Además, el perito a través de su conocimiento especializado en una ciencia, técnica o arte, **ilustra al Juez sobre la percepción de hechos o para complementar el conocimiento de los hechos que aquél ignora y para integrar su capacidad** y, asimismo, para la deducción cuando la aplicación de las reglas de la experiencia exige cierta aptitud o preparación técnica que el Juez no tiene, por lo menos para que se haga con seguridad y sin esfuerzo anormal.

Es aplicable al caso, el precedente **V-PlaS-111**, publicado en la Revista No. 23 de este Tribunal, correspondiente a la Quinta Época, Año II. Noviembre 2002, Pág. 14, de rubro y texto siguientes:

"PRUEBA PERICIAL.- SU OBJETO Y VALORACIÓN.-La prueba pericial tiene por objeto ilustrar al juzgador en materias y sobre cuestiones que requieren conocimiento especializado en determinada rama científica, tecnológica o artística que no tiene un lego; de tal modo que si los peritos, al formular los dictámenes, de la materia por cuyo conocimiento fueron llamados al auxilio del Tribunal, aportan opiniones o interpretaciones legales o cualquier aspecto ajeno a su área de experiencia, sus respuestas deben descalificarse de plano. (2)

— 55 —

Juicio No. 10203/00-11-11-8/504/01-S1-04-03.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 16 de octubre de 2001, por unanimidad de votos.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretario: Lic. Ricardo Arteaga Magallón.”

Una vez precisado lo anterior, a fin de evaluar y asignar la fuerza probatoria del citado dictamen, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a realizar el siguiente pronunciamiento:

En principio, conviene señalar que el dictamen señala los medios de que el perito se valió y los elementos que tomó en cuenta para emitir su opinión, lo que de alguna forma deja ver el sustento de sus conclusiones, aunado a que al tratarse de la opinión técnica de un experto en materia Contable, los conocimientos que posee lo autorizan en este caso de manera suficiente, para ser considerado en la resolución del presente asunto.

Por ello, se puede aseverar que tal opinión reúne los requisitos mínimos para ser tomada en cuenta al dilucidar la cuestión en controversia en el presente asunto, pues proporciona los elementos básicos para estimar que dichas opiniones se aproximan en forma razonable a informar (convincentemente) el criterio de este Órgano Jurisdiccional.

En ese sentido, esta Sala procede a reproducir las preguntas relativas al cuestionario propuesto por la actora, **a fin de calificar su idoneidad**, siendo éstas las siguientes:

CUESTIONARIO PROPUESTO POR LA PARTE ACTORA

1. Que diga el perito, ¿en qué estados de cuenta bancarios se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido

en el oficio 500-73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023?

2. Que diga el perito, ¿a quién pertenecen los estados de cuenta bancarios en que se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-73- 06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023?

3. Que diga el perito si en las disposiciones fiscales existe un dispositivo legal que le permita a la autoridad determinar un crédito fiscal tomando en consideración estados de cuenta bancarios de un contribuyente distinto al revisado.

4. Que diga el perito la razón de su dicho.

5. Que diga el perito si la cantidad de \$70,515.06 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico cuenta con documentación soporte.

6. Que diga el perito si la cantidad de \$63,755.52 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico se observa del análisis a la documentación proporcionada la forma de pago (pag123).

7. Que diga el perito si la cantidad de \$131,237.79 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico se considera estrictamente indispensable para los fines de la actividad de
***** ***** ***** ***** ** *****

8. Que diga el perito si las cantidades por concepto de IVA acreditable se encuentran registradas en contabilidad y vinculadas a un comprobante fiscal digital.

9. Que explique el perito su metodología.

10. Que emita el perito sus conclusiones.

Una vez precisados los hechos controvertidos, a juicio de los Magistrados que integran esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México, **las preguntas señaladas con los numerales 5, 6, 7 y 8 del cuestionario formulado por la actora**, correspondiente a la prueba pericial en materia Contable; son **idóneas** para dilucidar la ***litis*** planteada en el presente Considerando.

— 57 —

Por lo anterior, se procede a analizar las respuestas efectuadas por el perito de la actora a las preguntas señaladas en los numerales **5, 6, 7 y 8 del cuestionario de la accionante**, las cuales se precisan a continuación:

DICTAMEN DEL PERITO DE LA PARTE ACTORA

“(…)

PREGUNTA:

5. Que diga el Perito si la cantidad de \$70,515.06 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico cuenta con documentación soporte?

RESPUESTA:

Con base en el contenido de lo que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, específicamente artículo 5, se señala que para efectos de poder acreditar el impuesto al valor agregado contra el impuesto que hubiere trasladado **las operaciones realizadas deberán cumplir con los siguientes requisitos:**

- a) Que el impuesto corresponda a bienes, servicios o al goce temporal de bienes estrictamente uso indispensables para el ejercicio de las actividades del contribuyente.
- b) Que el impuesto (IVA) haya sido trasladado expresamente y por separado en los comprobantes fiscales.
- c) Que el impuesto trasladado al contribuyente haya sido pagado en el mes de que se trate.
- d) Cuando se tengan retenciones del impuesto deberá ser retenido y enterado por el retenedor para poder ser acreditable, con lo cual el impuesto podrá ser acreditado en el mes siguiente de la operación.

Derivado de lo anterior, con base en los elementos que tuve a la vista en la contabilidad de la empresa Parte Actora ***** , se acredita que el importe de \$70,515.06 por concepto de IVA acreditable sí cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico cuenta con documentación soporte. En relación a ello, la documentación soporte que es parte integrante de su contabilidad, lo constituyen las pólizas contables que contienen las transacciones de cada uno los gastos que fueron efectivamente realizados y que los mismos se identifican en la contabilidad de la empresa. Dichas transacciones se encuentran soportadas con los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) y específicamente los papeles de trabajo que son

integrantes de la contabilidad de la parte actora, tal y como lo dispone el artículo 28 fracción I del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

(...)

Asimismo, es importante señalar que la deducciones autorizadas son estrictamente indispensables en términos del artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2022, que a la letra establece lo siguiente:

(...)

Asimismo, estas deducciones autorizadas sí cumplen con el requisito de indispensabilidad de su objeto social y actividad preponderante ya que los mismos se asocian con los gastos que se tiene que realizar para efectos de que se puedan tener la generación de ingresos y que son parte integrante y normal de las operaciones de la empresa.

Las deducciones autorizadas se encuentran vinculadas con el objeto social de la empresa, por lo que deben considerarse como un gasto necesario para que pueda cumplir de manera cabal con su actividad y en el desarrollo de su objeto social.

Las transacciones se encuentran registradas en la contabilidad de la empresa, y las mismas se encuentran en las pólizas contables, auxiliares contables y se vinculan con el acreditamiento del pago de acuerdo a lo que se proporcionó, con base en la contabilidad de la propia empresa en términos del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN en su artículo 28 FRACCIÓN I.

PREGUNTA:

6. Que diga el Perito si la cantidad de \$63,755.52 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico se observa del análisis a la documentación proporcionada la forma de pago (pag123)?

RESPUESTA:

Con base en el análisis a la documentación proporcionada consistente en la contabilidad de la actora y el expediente administrativo que obra en autos del presente juicio, se observa que la forma de pago de las operaciones que dieron lugar a un rechazo por la cantidad de \$63,755.52 por concepto de IVA acreditable; sí cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable.

Lo anterior es así pues conforme a la Ley de la materia para que el IVA pueda ser acreditable deberá cumplir con los siguientes requisitos:

(...)

Derivado de lo anterior, con base en los elementos que tuve a la vista en la contabilidad consistentes en pólizas de egresos y su documentación soporte de la empresa *****
***** ***** ** *****, se acredita que el importe de \$63,755.52 por concepto de IVA acreditable sí cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico cuenta con documentación soporte relativa al pago.

— 59 —

En relación a ello, la documentación soporte que es parte integrante de su contabilidad, lo constituyen las pólizas contables que contienen las transacciones de cada uno de los gastos que fueron efectivamente realizados y que los mismos se identifican en la contabilidad de la empresa. Dichas transacciones se encuentran soportadas con los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) específicamente los papeles de trabajo que son integrantes de la contabilidad de la parte actora en donde se observa la documentación relativa a la forma de pago misma que fue exhibida mediante escrito del 7 de junio de 2023 por la actora dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 28 fracción I del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

(...)

Asimismo, es importante señalar que las deducciones autorizadas son estrictamente indispensables en términos del artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para el ejercicio fiscal de 2022, que a la letra establece lo siguiente:

(...)

De igual forma, se cumple con lo establecido en el contenido del artículo 5 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para el ejercicio 2022:

(...)

Asimismo, estas deducciones autorizadas sí cumplen con lo que es la estricta indispensabilidad de su objeto social y actividad preponderante ya que los mismos se asocian con los gastos que se tiene que realizar para efectos de que se puedan tener la generación de ingresos y que son parte integrante y normal de las operaciones de la empresa.

Las deducciones autorizadas se encuentran vinculadas con el objeto social de la empresa, por lo que deben considerarse como un gasto necesario para que pueda cumplir de manera cabal con su actividad desarrollo de su objeto social. y en el

Las transacciones se encuentran registradas en la contabilidad de la empresa, y las mismas se encuentran en las pólizas contables, auxiliares contables y se vinculan con el acreditamiento del pago de acuerdo a lo que se proporcionó, con base en la contabilidad de la propia empresa en términos del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN en su artículo 28 FRACCIÓN I.

PREGUNTA:

7. Que diga el Perito si la cantidad de \$131,237.79 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico se considera estrictamente indispensable para los fines de la actividad de *****

*****?

RESPUESTA:

Con base en el contenido de lo que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado, específicamente en su artículo 5, se señala que para efectos de poder acreditar, el impuesto al valor agregado contra el impuesto que hubiere trasladado **las operaciones realizadas deberán cumplir con los siguientes requisitos:**

(...)

Asimismo, con base en el contenido del *artículo 28 del Código Fiscal de la Federación* y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, parten del postulado de que solo deben registrarse las operaciones que existen y que, además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal.

Derivado de lo anterior, con base en los elementos que tuve a la vista en la contabilidad de la empresa Parte Actora ***** , se acredita que el importe de \$131,237.79 por concepto de IVA acreditable sí cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico cuenta con documentación soporte y de igual forma sí se considera estrictamente indispensable para los fines de la actividad de *****

En relación a ello, la documentación soporte que es parte integrante de su contabilidad, lo constituyen las pólizas contables que contienen las transacciones de cada uno de los gastos que fueron efectivamente realizados y que los mismos se identifican en la contabilidad de la empresa. Dichas transacciones se encuentran soportadas con los comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) y específicamente los papeles de trabajo que son integrantes de la contabilidad de la parte actora, tal y como lo dispone el artículo 28 fracción I del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

(...)

Asimismo, es importante señalar que la deducciones autorizadas son estrictamente indispensables en términos del artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2022, que a la letra establece lo siguiente:

(...)

De igual forma, se cumple con lo establecido en el contenido del artículo 5 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para el ejercicio 2022:

(...)

Asimismo, estas deducciones autorizadas sí cumplen con lo que es la estricta indispensabilidad de su objeto social y actividad preponderante ya que los mismos se asocian con los gastos que se tiene que realizar para efectos de que se puedan tener la generación de ingresos y que son parte integrante y normal de las operaciones de la empresa.

Las deducciones autorizadas se encuentran vinculadas con el objeto social de la empresa, por lo que deben considerarse como un gasto necesario para que pueda cumplir de manera cabal con su actividad y en el desarrollo de su objeto social.

— 61 —

Lo anterior como se puede desprender del objeto social de la misma.



De lo que se puede concluir que el Iva acreditable correspondiente a gastos relacionados con servicios administrativos de capacitación de personal y Primas, automóviles si es indispensable para la actividad del contribuyente.

Las transacciones se encuentran registradas en la contabilidad de la empresa, y las mismas se encuentran en las pólizas contables, auxiliares contables y se vinculan con el acreditamiento del pago de acuerdo a lo que se proporcionó, con base en la contabilidad de la propia empresa en términos del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN en su artículo 28 FRACCIÓN I.

PREGUNTA:

8. Que diga el perito si las cantidades por concepto de iva acreditable se encuentran registradas en contabilidad y vinculadas a un comprobante fiscal digital.

RESPUESTA:

Con base en los elementos que tuve a la vista en la contabilidad de la empresa Parte Actora, se acredita que el importe de \$1,229,876 por concepto de IVA acreditable por el periodo del 01 al 31 de marzo de 2022 sí cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico cuenta con documentación soporte y de igual forma si se considera estrictamente indispensable para los fines de la actividad de ***** y los mismos se encuentran vinculados a un comprobante fiscal digital. Lo anterior es así, derivado de que comprobantes fiscales se encuentran registrados en contabilidad y se cumple con lo siguiente:

Con base en los registros contables, se comprueba que en la contabilidad se acredita la existencia del contenido de las operaciones anteriormente descritas en términos del artículo 28 fracción I del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN y su relativo 33 del

8. Que diga el perito si las cantidades por concepto de IVA Acreditable se encuentran registradas en contabilidad y vinculadas a un comprobante fiscal digital.

R: De la revisión al expediente se conoció que la contribuyente ***** registro en la cuenta de mayor número 1-1-07-00 denominada "IVA ACREDITABLE PAGADO" la cantidad de \$1,297,216.31, sin embargo, no cumple con requisitos la cantidad \$265,508.35, como sigue:

Concepto	No cumple con requisitos fiscales
IVA Acreditable rechazado por no haber comprobado la forma de pago	63,755.52
IVA Acreditable rechazado por no contar documentación soporte	70,515.06
IVA Acreditable rechazado por no ser estrictamente indispensables	131,237.79
TOTAL	265,508.37

(...)"

De las anteriores transcripciones, se advierte que los peritos designados por las partes concluyen lo siguiente:

PERITO DE LA PARTE ACTORA

- Que las cantidades de **\$70,515.06**, **\$63,755.52** y **\$131,237.79** cumplen con los requisitos de ley para ser acreditables para efectos del Impuesto al Valor Agregado, pues respecto de la primera, dicho importe cuenta con documentación soporte, la segunda cuenta con documentación soporte relativa al pago y, finalmente, la tercera se considera estrictamente indispensable para los fines de la actividad de la actora.

- Que las cantidades por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable se encuentran registradas en la contabilidad de la actora y vinculadas a un comprobante fiscal digital.

PERITO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

- Que las cantidades de **\$70,515.06**, **\$63,755.52** y **\$131,237.79** **NO** cumplen con los requisitos de ley para ser acreditables para efectos del Impuesto al Valor Agregado, pues la primera cantidad no cuenta con la documentación que soporte las operaciones respectivas, aun cuando la misma se encuentra registrada en su contabilidad, respecto de la segunda no se conoció la forma de pago, lo que se verificó con los estados de cuenta proporcionados por la contribuyente y, respecto de la tercera, no se conoció la forma de pago, aunado a que las actividades que la actora pretendía acreditar no se encontraban vinculadas a su actividad.
- Que la cantidad de **\$1,297,216.31** se encontraba registrada en la cuenta de mayor de la actora, denominada “IVA ACREDITABLE PAGADO”; sin embargo, la cantidad de **\$265,508.37** no cumplía con los requisitos para tal fin.

Al respecto cabe señalar que, si bien es cierto, el Juzgador tiene conocimientos generales que le proporciona su formación universitaria y especializada en la ciencia del derecho, también lo es que, en los problemas controvertidos se necesita acudir en algunas ocasiones a personas que tengan otro tipo de conocimientos que son indispensables para el esclarecimiento de un problema judicial concreto.

Por lo que, los peritos son las personas que auxilian al Juzgador, con sus conocimientos científicos, artísticos o técnicos, en la investigación de los derechos controvertidos; quienes, pueden actuar de varios modos:

1. Auxiliando al Juez en la percepción o inteligencia de los hechos;

— 65 —

2. Indicándole los principios científicos o técnicos que le permitan deducir consecuencias de hechos indispensables al conocimiento de la verdad; y,
3. Deduciendo ellos mismos las consecuencias que de tales hechos derivan, al amparo de sus conocimientos especializados e inclusive, por la subsunción del hecho en la norma jurídica.

Bajo este contexto, si en el desahogo de la prueba pericial se presentan dictámenes periciales discrepantes y de conformidad con lo que disponen las leyes procesales, el Juzgador debe nombrar al perito tercero en discordia, para tener completa la prueba y cumplir con la finalidad de la misma, que no es otra que orientar al juzgador respecto del punto o puntos a discusión.

Lo anterior, toda vez que los peritos terceros en discordia son los especialistas designados por este Tribunal con la finalidad de que éste lo asesore técnicamente en la ciencia o arte relacionado con la controversia y, le aporte los elementos de convicción necesarios para su solución, lo que implica que al ser designado por éste Órgano Jurisdiccional su opinión no se encuentra influenciada por las pretensiones de alguna de las partes y, por lo tanto, se estima que los dictámenes periciales que rindan los realizaran de forma objetiva e imparcial.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia **VII-J-SS-174**, sustentada por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Fuente: R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 43. Febrero 2015, Página 7, que señala:

"VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS PERICIALES.- QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- el artículo 46, fracción III de la ley federal de procedimiento contencioso administrativo, establece que la valoración de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente

apreciación de la sala; por su parte, el artículo 211 del código federal de procedimientos civiles, dispone que el valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del tribunal, en consecuencia, aun cuando en el procedimiento contencioso administrativo se hubiere admitido la prueba pericial ofrecida por la actora y por su parte el perito de la demandada y el perito tercero en discordia hubieren formulado sus dictámenes correspondientes, la valoración de dicha probanza queda al prudente arbitrio del juzgador, atendiendo a la litis planteada y a los hechos que se pretendan demostrar con la misma que debe ser la idónea y versar sobre las cuestiones técnicas propias de la pericial de que se trate."

Lo anterior, toda vez que los peritos terceros en discordia son los especialistas designados por este Tribunal con la finalidad de que éste lo asesore técnicamente en la ciencia o arte relacionado con la controversia y le aporte los elementos de convicción necesarios para su solución, lo que implica que al ser designado por éste Órgano Jurisdiccional su opinión no se encuentra influenciada por las pretensiones de alguna de las partes y, por lo tanto, se estima que los dictámenes periciales que rindan los realizaran de forma objetiva e imparcial.

Sirve de apoyo a lo anterior la jurisprudencia **VII-J-SS-174**, sustentada por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Fuente: R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 43. Febrero, 2015, Página 7, que señala:

"VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS PERICIALES.- QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- el artículo 46, fracción III de la ley federal de procedimiento contencioso administrativo, establece que la valoración de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la sala; por su parte, el artículo 211 del código federal de procedimientos civiles, dispone que el valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del tribunal, en consecuencia, aun cuando en el procedimiento contencioso administrativo se hubiere admitido la prueba pericial ofrecida por la actora y por su parte el perito de la demandada y el perito tercero en discordia hubieren formulado sus dictámenes correspondientes, la valoración de dicha probanza queda al prudente arbitrio del juzgador, atendiendo a la litis planteada y a los hechos que se pretendan demostrar con la misma que debe ser la idónea y versar sobre las cuestiones técnicas propias de la pericial de que se trate."

Una vez que ha quedado precisado lo anterior, esta Juzgadora estima oportuno conocer las respuestas del **perito tercero en materia Contable** designado por esta Sala en el presente juicio, a las preguntas efectuadas en los numerales 5, 6, 7 y 8 del cuestionario de la parte actora, las cuales se precisan a continuación:

— 67 —

DICTAMEN DEL PERITO TERCERO

“(…)

5. Que diga el perito si la cantidad de \$70,515.06 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico cuenta con documentación soporte?

RESPUESTA

Resultado de la lectura y análisis efectuado al **Oficio: 500-73-06-13-03-2023- 9132; Asunto: Se determina el crédito fiscal que se indica; de fecha 27 de noviembre de 2023;** se observa que la cantidad de \$70,515.06 corresponde al IVA ACREDITABLE, del cual el contribuyente Actor del Juicio ACLARÓ un IVA por \$14,052.25, como se muestra en la página 160 de 208 del mismo Oficio, quedando un IVA ACREDITABLE NO ACLARADO por \$56,462.81, que es la cantidad que en éste dictamen se analiza con los comprobantes que se tienen anexos a cada una de las Pólizas de Egresos relacionadas en dicho Oficio.

Resultado del análisis efectuado a las Pólizas de Egresos y los comprobantes que se encuentran adjuntos a cada Póliza, se adjunta **ANEXO 1** donde se determina lo siguiente:

- Se tienen CFDI por cantidad menor de IVA a la observada.
- Comprobantes tienen razón social diferente a lo que indica la Póliza de Egresos.
- No se exhiben comprobantes CFDI que comprueben lo registrado en Póliza de Egresos.

En consecuencia cada comprobante debe ser valorado de manera independiente, y así poder determinar la cantidad exacta que no comprueba el gasto efectuado, con la repercusión que resulte para la determinación del impuesto correspondiente.

6. Que diga el perito si la cantidad de \$63,755.52 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico se observa del análisis a la documentación proporcionada la forma de pago (pag 123)?

RESPUESTA

Del análisis a los comprobantes que integran la cantidad de \$63,755.52 por concepto de IVA observado por la Autoridad, se obtuvo como resultado que los diversos comprobantes que comprueban el gasto en cada Póliza de Egresos; No integran el

total registrado en cada Póliza; CFDI no corresponde a lo observado; o No se exhibió en la Póliza; el análisis de cada Póliza de Egresos y sus comprobantes se presenta en **ANEXO 1** de este dictamen.

De los CFDI analizados y adjuntos a las Pólizas de egresos se observa que la mayoría de ellos si cumplen los requisitos de Ley para ser acreditables.

7. Que diga el perito si la cantidad de \$131,237.79 por concepto de IVA acreditable cumple con los requisitos de Ley para ser acreditable y en específico se considera estrictamente indispensable para los fines de la actividad de *****?

RESPUESTA

De la lectura y análisis realizado al Oficio:500-73-06-13-03-2023-9132, de fecha 27 de noviembre de 2023, Asunto: Se determina el crédito fiscal que se indica, se aprecia en el mismo que la actora ***** , de la cantidad observada por \$131,237.79, desvirtuó la cantidad de \$61,861.55, quedando pendiente de comprobar o aclarar la cantidad de \$69,376.24, siendo ésta última la cantidad analizada por el suscrito perito, observando que los CFDI exhibidos por la actora indican como concepto RENTA sin detallar el servicio recibido que compruebe como se contrató y cuál es su uso, análisis que se presenta en **ANEXO 1** de dictamen.

8. Que diga el perito si las cantidades por concepto de iva acreditable se encuentran registradas en contabilidad y vinculadas a un comprobante fiscal digital.

RESPUESTA

Las cantidades de IVA acreditable observadas por la Autoridad y analizadas para éste dictamen pericial, sí se encuentran registradas en la contabilidad de acuerdo a las pólizas de egresos exhibidas, con comprobantes fiscales CFDI que no soportan el total de las cantidades registradas, o detallan que servicio se contrató.

(...)”

De la anterior transcripción, se advierte que el perito tercero designado por esta Sala, concluyó lo siguiente:

- Que respecto de la cantidad de **\$70,515.06**, la actora aclaró un total de **\$14,052.25**, quedando un total de **\$56,462.81** por concepto de Impuesto al Valor Agregado no aclarado, cantidad sobre la que se realizó el análisis, concluyéndose que respecto de dicha cantidad:
 - Se tienen CFDI por cantidad menor de IVA a la observada.

— 69 —

- Comprobantes tienen razón social diferente a lo que indica la Póliza de Egresos.
 - No se exhiben comprobantes CFDI que comprueben lo registrado en Póliza de Egresos.
- Que con relación a la cantidad de **\$63,755.52**, los comprobantes que comprueban el gasto en cada Póliza de Egresos:
 - No integran el total registrado en cada Póliza;
 - CFDI no corresponde a lo observado; o
 - No se exhibió en la Póliza.
 - Que por cuanto hace a la cantidad de **\$131,237.79**, la cantidad de \$61,861.55, fue aclarada por la actora, quedando pendiente la cantidad de \$69,376.24, siendo ésta la cantidad analizada, concluyendo que los CFDI exhibidos por la actora indicaban como concepto RENTA, sin detallar el servicio recibido que comprobara cómo se contrató y cuál era su uso.
 - Que las cantidades de Impuesto al Valor Agregado acreditable observadas por la autoridad demandada sí se encontraban registradas en la contabilidad de la actora, con comprobantes fiscales que no soportaban el total de las cantidades registradas o bien, no detallaban el servicio que se contrató.

Acorde con las razones antes expuestas, se considera que los dictámenes que obran en el expediente, son convincentes y se les puede otorgar la certeza indispensable para que esta Juzgadora lo adopte como elemento para el sentido de su determinación.

Apoya lo anterior, la jurisprudencia sin número emitida por la entonces Cuarta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen: 175-180 Quinta Parte, página 60, que a la letra establece lo siguiente:

“PRUEBA PERICIAL, VALOR DE LA. La prueba pericial no vincula obligatoriamente al tribunal de trabajo, ni rige en relación con ella el principio de la mayoría, en cuanto al número de dictámenes coincidentes; sino que el juzgador debe atender a los fundamentos de cada dictamen y apreciarlos en relación con las constancias de autos, para decidir a cuál de los peritajes le otorga valor probatorio suficiente para orientar la decisión del tribunal, debiendo hacer constar esos argumentos en su resolución, para cumplir con la obligación constitucional del debido fundamento legal, siendo también obligatorio señalar los motivos por los que se niega valor y eficacia a otro u otros de los dictámenes rendidos.

Establecido lo anterior, es necesario precisar que, del desahogo de la prueba pericial, esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México advierte que los peritajes de la autoridad demandada y del perito tercero designado por esta Sala **son coincidentes**, pues establecieron medularmente que:

- Que las cantidades de Impuesto al Valor Agregado acreditable declaradas por la actora **no** cumplen con los requisitos de ley para tal fin.
- Que si bien las referidas cantidades obraban registradas dentro de la contabilidad de la contribuyente, lo cierto es que las mismas no reunían los requisitos legales para poder ser acreditables.

En ese sentido, esta Sala les concede mayor valor probatorio a tales dictámenes, en términos de la fracción III del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues ante la conclusión arrojada en el sentido de que las cantidades declaradas por la accionante por concepto de Impuesto al Valor agregado acreditable, aun cuando se encuentran registradas en su contabilidad, **no** cumplen con los requisitos para tal fin.

Bajo tales consideraciones, conviene señalar que en el caso que nos ocupa, del análisis que se realiza a la resolución originalmente recurrida,

— 71 —

contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023 **-visible de foja 6249 a 6146 del Tomo 9 del expediente administrativo-**, documental que es valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que la autoridad demandada distinguió el Impuesto al Valor Agregado acreditable, según el motivo de su rechazo en tres grupos, a saber:

- **Impuesto al Valor Agregado acreditable rechazado por no haber comprobado la forma de pago,**
- **Impuesto al Valor Agregado acreditable rechazado por no contar con documentación soporte, e**
- **Impuesto al Valor Agregado acreditable rechazado por no ser estrictamente indispensable.**

Asimismo, dicha autoridad fundamentó el rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable, independientemente del motivo de su rechazo, en el **artículo 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado** y, únicamente en relación con el impuesto acreditable rechazado por no haber comprobado la forma de pago, señaló además la contravención del artículo 27, fracción I, del Impuesto Sobre la Renta.

En ese sentido, resulta oportuno precisar que el citado artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su fracción III, dispone que para que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditable, **dicho impuesto trasladado al contribuyente debe haber sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.**

Mientras que el diverso artículo 27, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que **las deducciones autorizadas de dicho impuesto deben, entre otros requisitos, ser estrictamente indispensables**

para los fines de la actividad del contribuyente, salvo determinadas excepciones.

Por lo que atento a lo anterior, se infiere que el argumento por el que la accionante sostiene que la resolución recurrida se encuentra indebidamente fundada y motivada en cuanto al rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable por no haber comprobado la forma de pago, resulta **infundado**.

Se dice lo anterior, pues la autoridad demandada rechazó la cantidad de **\$63,755.52** por concepto de IVA acreditable por no haber comprobado la forma de pago, pues si bien la accionante proporcionó copia de transferencias bancarias para acreditar el pago de los gastos, se observó que en las pólizas números 30, 32, 35, 43, 48, 70, 79, 114, 134, 167, 173, 214, 252, 261, 262 268, 422, 423, 425 y 562, la cantidad de cada una **no coincidió** con los montos de las transferencias bancarias con las que se pretendía acreditar dicho pago, mientras que respecto de las pólizas números 481 y 491, no proporcionó transferencia bancaria, ni comprobantes fiscales por internet que acreditaran la cantidad manifestada en las mismas, contraviniéndose con ello lo dispuesto en los artículos 5, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 27, fracción I, del Impuesto Sobre la Renta.

Preceptos legales antes señalados que prevén que para que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditable, **dicho impuesto trasladado al contribuyente debe haber sido efectivamente pagado en el mes de que se trate**, mientras que el diverso artículo invocado de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala la **estricta indispensabilidad de las operaciones para que un monto sea deducible** de dicho impuesto.

Resultando oportuno destacar que el citado artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su fracción I, la cual prevé la indispensabilidad de las operaciones para fin de que el Impuesto al Valor Agregado pueda ser acreditable, dispone que para los efectos de dicha 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 impuesto.

— 73 —

Luego entonces, se infiere que si el motivo total por el que la autoridad determinó rechazar el Impuesto al Valor Agregado acreditable en cantidad de **\$63,755.52** fue **por no haber comprobado la forma de pago** y la accionante **es omisa en controvertir frontalmente los motivos por los que la autoridad determinó el rechazo de dicha cantidad**, dado que no acredita haber comprobado en sede administrativa ni prueba en el presente juicio la forma de pago de dichos gastos, situación a que se encontraba obligada en términos del artículo 33, inciso B, fracción III, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación², dicha cuestión contraviene lo dispuesto en la fracción III, del artículo 5 del citado Código, pues al no comprobarse la forma de pago de los gastos en cuestión, tampoco es posible determinar si el impuesto trasladado a la contribuyente fue efectivamente pagado en el mes en que se pretende acreditar, resultando **legal** la determinación de la enjuiciada sobre dicho respecto.

Ahora bien, por cuanto hace al argumento de la accionante relativo a que se encuentra indebidamente fundado y motivado el rechazo del Impuesto al Valor Agregado acreditable **por no contar con la documentación soporte**, pues no se precisa la información supuestamente no exhibida, el mismo resulta **infundado**.

Se dice lo anterior, toda vez que en la resolución controvertida, la autoridad señaló que de la revisión efectuada a los estados de cuenta, pólizas,

² “**Artículo 33.-** Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:

(...)

B. Los registros o asientos contables deberán:

(...)

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;

(...)”

papeles de trabajo, exhibidos por la hoy actora, así como a la documentación soporte consistente en facturas que amparaban dichos gastos, con que dicha autoridad contaba, se conoció que respecto de los gastos en cantidad de **\$56,462.81** la contribuyente no proporcionó documentación soporte y tal como se advierte de fojas 144 a 160 de la resolución recurrida (**fojas 6178 reverso a 6170 del Tomo 9 del expediente administrativo**), documental que es valorada en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que dicha autoridad procedió a señalar de manera precisa, por cada una de las pólizas señaladas, los motivos por los que consideró que no se reunían los requisitos para considerar dichos montos como acreditables para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

Sin que en el caso resultara necesario que la autoridad señalara de manera precisa la documentación que la accionante debía exhibir para demostrar la acreditabilidad del Impuesto al Valor Agregado a su cargo, dado que esta obligación correspondía única y exclusivamente a la contribuyente hoy actora, quien se encontraba constreñida a llevar una contabilidad dentro de la cual obrara la documentación suficiente y necesaria para acreditar el pago de las contribuciones a que es afecta.

Así, si con la documentación aportada por la accionante, a saber, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, pólizas de egresos y estados de cuenta no se logró demostrar la acreditabilidad del Impuesto del Valor Agregado a su cargo, por la cantidad de **\$56,462.81**, dicha cuestión resulta imputable únicamente a la accionante atendiendo a lo señalado en el párrafo anterior, de ahí lo **infundado** de su señalamiento.

Refuerza las determinaciones anteriores el hecho de que **tanto el perito de la enjuiciada, como el perito tercero designado por esta Sala en el presente juicio** fueron concluyentes al señalar en sus dictámenes que **las cantidades declaradas por la accionante por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable NO cumplían con los requisitos de ley para tal fin.**

De igual manera, se estima **infundada** la manifestación de la actora relativa a la ilegalidad del uso de los términos “deducciones

— 75 —

autorizadas” y “deducibles”, toda vez que tal como fue señalado en párrafos anteriores, el artículo 5, fracción I, del Código Fiscal de la Federación prevé que *“se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente **que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta**”*.

En efecto, la estricta indispensabilidad de las erogaciones constituye un requisito necesario para el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, por lo que se infiere que el uso del término “deducibles” tratándose de dicho impuesto resulta legal, pues de conformidad con lo señalado en el precepto legal invocado en el párrafo anterior, se utiliza el mismo para hacer referencia a aquellos gastos que pueden considerarse estrictamente indispensables para efectos del acreditamiento de dicho impuesto, por lo que igualmente resulta válido el uso del término “deducciones autorizadas”, entendiéndose éstas como aquellos gastos que al ser deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta, resultan acreditables tratándose del Impuesto al Valor Agregado.

Asimismo, resulta igualmente **infundado** lo manifestado por la actora con relación a que en ningún precepto legal se dispone la indispensabilidad para que el Impuesto al Valor Agregado pueda ser acreditable, pues dicha cuestión ha sido abordada en párrafos anteriores, señalándose que el artículo 5 del multicitado Código, en su fracción I dispone el requisito de **estricta indispensabilidad** para que el Impuesto al Valor Agregado **pueda ser acreditable**.

Resulta ilustrativa a lo anterior la tesis I.22o.A.5 A (11a.), sustentada por el Vigésimo Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 34, Febrero de 2024, Tomo V, página 4619, misma que a la letra indica:

“Registro digital: 2028207

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.22o.A.5 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 34, Febrero de 2024, Tomo V, página 4619

Tipo: Aislada

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA). PARA ACREDITAR LOS PAGOS REALIZADOS POR SERVICIOS Estrictamente INDISPENSABLES PARA LA ACTIVIDAD DEL CONTRIBUYENTE, ES IRRELEVANTE SI SE CONTABILIZAN COMO UN GASTO O COMO UNA INVERSIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2017).

Hechos: En el juicio de amparo directo se reclamó la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que declaró la validez de diversas resoluciones mediante las cuales el Servicio de Administración Tributaria negó a una persona moral la devolución del saldo a favor del impuesto al valor agregado respecto de distintos meses de una misma anualidad, por la contratación de servicios estrictamente indispensables para la realización de sus actividades. En la resolución impugnada se argumentó que esos gastos se calificaron como una "inversión" en términos de la fracción IV del artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que su acreditamiento no podía solicitarse como un "gasto", en términos del artículo 5o., fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que para acreditar el impuesto al valor agregado de una erogación realizada con motivo de un servicio estrictamente indispensable para la actividad del contribuyente por la que debe pagar esa contribución, es irrelevante si se contabiliza como gasto o como inversión, ya que esa distinción sólo es relevante para la mecánica de la deducibilidad del impuesto sobre la renta.

Justificación: Conforme al artículo 4o., segundo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por impuesto acreditable el que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes y servicios, en el mes de que se trate. El artículo 5o. de dicha ley establece una serie de requisitos para que proceda la devolución por las erogaciones, los cuales exigen la contabilización de los pagos de una forma específica. De ellos no deriva que su procedencia dependa de que el pago se deba clasificar como "gasto" y no como "inversión". La distinción entre gasto e inversión se sustenta en que ambos conceptos tienen un tratamiento de deducibilidad temporal diferenciado en las fracciones III y IV del artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Si bien es cierto que son acreditables para el impuesto al valor agregado los conceptos que son deducibles para el impuesto sobre la renta, ello no implica que sus reglas de deducibilidad temporal determinen la acreditación del primer impuesto, porque ello no lo prescribe ninguna norma. En consecuencia, **la mecánica de acreditamiento del impuesto al valor agregado procede cuando: 1) se perfeccione la adquisición de bienes o servicios necesarios para la actividad del contribuyente; 2) la actividad de destino se encuentre gravada por el impuesto al valor agregado; y 3) exista el pago efectivo de ese impuesto en su adquisición.**

— 77 —

VIGÉSIMO SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 437/2022. Refinadora de Plata Guanacevi, S.A. de C.V. 16 de
noviembre de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: David García Sarubbi. Secretaria:
Edith Cid Vigil.

Esta tesis se publicó el viernes 16 de febrero de 2024 a las 10:18 horas en el Semanario
Judicial de la Federación.”

[Énfasis añadido]

De igual manera, resulta **fundado** el argumento relativo a que la
autoridad demandada omitió señalar el fundamento de la Ley del Impuesto al
Valor Agregado que prevé como requisito de acreditación la indispensabilidad
de las erogaciones, pues la enjuiciada fundó su rechazo de Impuesto al Valor
Agregado por no ser estrictamente indispensable por la cantidad de
\$69,376.24 en la fracción III, del artículo 5, del Código Fiscal de Federación,
mismo que hace alusión al requisito de que el impuesto al valor agregado
trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que
se trate, para efecto de su acreditación.

Sin embargo, si bien se advierte una imprecisión en la cita de la
porción normativa con la que se fundamentó el referido rechazo de Impuesto
al Valor acreditable antes señalado, lo cierto es que la accionante no acredita
cómo es que dicha situación transgredió su esfera jurídica o le ocasiono algún
perjuicio, por lo que nos encontramos ante una **ilegalidad no invalidante** del
acto administrativo, pues no se advierte cómo dicho vicio formal afectó las
defensas del particular que trascendiera al sentido de la resolución impugnada
y que le ocasionara un perjuicio efectivo.

Aunado a lo anterior, el hecho de que aun cuando la contribuyente
conoció que el motivo del rechazó de la cantidad de **\$69,376.24** fue el no
haber demostrado la estricta indispensabilidad de dichos gastos, **fue omisa**

en desvirtuar dicha situación en el presente juicio, esto es, probar que dicha cantidad correspondía a erogaciones estrictamente indispensables para la realización de sus actividades.

Máxime a lo anterior que, en términos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y como ha sido expuesto con antelación, la enjuiciada, a efecto de acreditar el Impuesto al Valor Agregado a su cargo, tenía la obligación de cumplir con los requisitos previstos en el multicitado artículo 5 de la Ley referida, dentro de los cuales se señala la **estricta indispensabilidad de los gastos**.

Constituye sustento la jurisprudencia I.4o.A. J/49, sustentada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Agosto de 2007, página 1138, que refiere lo siguiente:

“Registro digital: 171872

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Novena Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.4o.A. J/49

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVI, Agosto de 2007, página 1138

Tipo: Jurisprudencia

ACTO ADMINISTRATIVO. SU VALIDEZ Y EFICACIA NO SE AFECTAN CON MOTIVO DE "ILEGALIDADES NO INVALIDANTES" QUE NO TRASCIENDEN NI CAUSAN INDEFENSIÓN O AGRAVIO AL PARTICULAR (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).

Si la ilegalidad del acto de autoridad no se traduce en un perjuicio que afecte al particular, resulta irrelevante tal vicio, en tanto que se obtuvo el fin deseado, es decir, otorgarle la oportunidad para que ofreciera pruebas y alegara lo que a su derecho conviniera. En consecuencia, es evidente que no se dan los supuestos de ilegalidad a que se refiere el artículo 238, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, si no se afectaron las defensas del particular, por lo que al no satisfacerse las condiciones legales para la eficacia de la ilegalidad en comento, resulta indebido declarar la nulidad, cuando la ratio legis es muy clara en el sentido de preservar y conservar actuaciones de la autoridad administrativa que, aunque ilegales, no generan afectación al particular, pues también debe atenderse y perseguir el beneficio de intereses colectivos, conducentes a asegurar efectos tales como una adecuada y eficiente recaudación fiscal, lo que justifica la prevención, clara e incondicional del legislador, en el sentido de salvaguardar la validez y eficacia de ciertas actuaciones; y es así que el artículo 237 del mismo código y vigencia, desarrolla el principio de presunción de legitimidad y conservación de los actos administrativos,

— 79 —

que incluye lo que en la teoría del derecho administrativo se conoce como "ilegalidades no invalidantes", respecto de las cuales no procede declarar su nulidad, sino confirmar la validez del acto administrativo. Luego, es necesario que tales omisiones o vicios afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada y que ocasionen un perjuicio efectivo, porque de lo contrario el concepto de anulación esgrimido sería insuficiente y ocioso para declarar la nulidad de la resolución administrativa impugnada.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 44/2004. Mauricio Chavero Blázquez y otros. 28 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Claudia Patricia Peraza Espinoza.

Revisión contenciosa administrativa 80/2004. Director de Responsabilidades y Sanciones en la Dirección General de Legalidad y Responsabilidades de la Contraloría General del Distrito Federal. 16 de febrero de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Karla Mariana Márquez Velasco.

Revisión fiscal 113/2006. Subadministrador de lo Contencioso "3", en suplencia por ausencia de los Subadministradores de Resoluciones "1" y "2", de lo Contencioso "1" y "2" y del Administrador Local Jurídico del Centro del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal, este último en su carácter de autoridad demandada y como unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria. 10 de mayo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González González.

Amparo directo 125/2006. Víctor Hugo Reyes Monterrubio. 31 de mayo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Amparo directo 5/2007. Gustavo González Briseño. 28 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González González."

Finalmente, atento a lo expuesto, es que se estima **infundado** el argumento por el que la accionante sostiene que no se desprende cómo se llegó a la cantidad de **\$964,367.65** por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable rechazado, si a foja 122 se señaló que dicho monto de

Impuesto al Valor Agregado acreditable resultaba procedente, aunado a que a dicho monto se le debió haber restado lo aclarado por la accionante.

Se dice lo anterior, pues de la simple lectura efectuada a la resolución recurrida, a saber, el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, se desprende que a foja **122** de la misma **-visible a foja 6189 reverso del Tomo 9 del expediente administrativo-** la autoridad señaló que la actora declaró un Impuesto al Valor Agregado acreditable por la cantidad de **\$1'229,876.00**; sin embargo, del análisis efectuado a la documentación proporcionada por la contribuyente se determinó que no procedían para tal fin las cantidades de **\$63,755.52**, **\$70,515.06** y **\$131,237.79**, por lo que rechazó la cantidad de **\$265,508.37**.

Asimismo, la enjuiciada resolvió lo siguiente:

- Que respecto de la cantidad de **\$63,755.52**, la actora no comprobó la forma de pago,
- Que con relación a la cantidad de **\$70,515.06**, la actora aclaró la cantidad de \$14,052.25, quedando sin aclarar la cantidad de **\$56,462.81**, respecto de la cual no proporcionó documentación soporte, y
- Que por cuanto hace a la cantidad **\$131,237.79**, la actora aclaró la cantidad de \$61,861.55, quedando sin aclarar la cantidad de **\$69,376.24**, respecto de la cual no proporcionó documentación comprobatoria para acreditar que dicha cantidad correspondía a gastos estrictamente indispensables.

Concluyéndose así que, contrario a lo referido por la enjuiciante, los montos no aclarados, respecto de los cuales se rechazó el Impuesto al Valor Agregado lo son los siguientes:

Concepto	Rechazado
IVA Acreditable rechazado por no haber comprobado la forma de pago	63,755.52
IVA Acreditable rechazado por no contar con documentación soporte	56,462.81
IVA Acreditable rechazado por no ser estrictamente indispensable	69,376.24
TOTAL	189,594.57

— 81 —

Sin que de la referida resolución se desprenda que, como erróneamente lo refiere la accionante, la autoridad demandada hubiere determinado la procedencia de la cantidad \$964,367.65 por concepto de Impuesto al Valor Agregado acreditable.

Por lo que atendiendo a lo antes señalado, resulta igualmente **infundado** el que la autoridad demandada no restó las cantidades aclaradas por la actora pues, tal como fue referido, **la autoridad restó las cantidades de \$14,052.25 y \$61,861.55 (aclaradas por la contribuyente), al determinar la cantidad de Impuesto al Valor Agregado acreditable rechazado.**

SEXTO.- Este Órgano Jurisdiccional procede al análisis y resolución conjunta de los conceptos de impugnación señalados como **DÉCIMO SEGUNDO** y **DÉCIMO TERCERO** dentro del escrito de demanda y **DÉCIMO** de la ampliación, por los que la accionante sostiene sustancialmente lo siguiente:

ESCRITO INICIAL DE DEMANDA

- Que la resolución recurrida se encuentra indebidamente fundada y motivada al no justificar la diferencia entre el valor de actos o actividades declarados por la recurrente y los determinados por la autoridad, ni la tasa aplicada sobre dichas diferencias.
- Que existe discrepancia entre el monto de cobranza señalado en la página 46 y en la diversa 96 de dicha resolución, sin justificar el porqué de la misma, lo cual altera el monto de los depósitos no identificados sobre los cuales se calculó el Impuesto al Valor Agregado trasladado.

AMPLIACIÓN DE DEMANDA

- **Niega lisa y llanamente** que la autoridad, en el último recuadro de la página 170 de la resolución recurrida, haya

señalado la tasa del Impuesto al Valor Agregado que utilizó para calcular el Impuesto al Valor Agregado trasladado en cantidad de \$6'285,244.38.

A su vez, la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda y a la ampliación de la misma, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México, se considera que los conceptos de impugnación de la parte actora resultan **INFUNDADOS**, en virtud lo siguiente:

La **litis** a dilucidar en el presente considerando se constriñe a determinar si la autoridad fundó y motivó debidamente la diferencia entre el valor de actos o actividades declarados por la recurrente y los determinados por la autoridad, si señaló la tasa aplicada sobre las mismas y, si como lo manifiesta la accionante, existe discrepancia en el monto de cobranza considerado y si ello trascendió a la determinación controvertida.

En principio, conviene señalar que del análisis que se realiza a la resolución recurrida, esto es, la contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023 y, específicamente de fojas 43 a 96 de la misma **-visibles de foja 6228 a 6202 del Tomo 9 del expediente administrativo-** se desprende que la autoridad demandada señaló medularmente lo siguiente:

- Que del análisis efectuado a los estados de cuenta de las cuentas número ***** pyme y ***** todas de la Institución Financiera ***** a nombre de la actora, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, Registros Contables y papeles de trabajo, por el periodo comprendido del 01 de marzo de 2022 al 31 de marzo de 2022, se conoció que la contribuyente obtuvo valor de actos o actividades por depósitos bancarios que no correspondían a registros de su contabilidad en cantidad de **\$21.230.878.23** y Valor de actos o actividades, como se señala a continuación:

Concepto	Ingresos declarados	Ingresos determinados	Diferencia
a) Valor de actos o actividades por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad	\$0.00	\$21,230,878.23	\$21,220,031.43
b) Valor de actos o actividades declarados	\$18,062,746.00	\$0.00	\$18,062,746.00
Ingresos omitidos	\$18,062,746.00	\$21,230,878.23	\$39,282,777.43

- Que mediante el oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de 20 de mayo de 2022, el cual contenía la orden **GIM1400135/22** de asunto “*Se solicita información y documentación que se indica*”, por el periodo fiscal del 01 al 31 de marzo de 2022, la autoridad solicitó a la contribuyente hoy actora, entre otros documentos, el siguiente:

“4. *Relación de Valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado, por el periodo sujeto a revisión y el soporte documental (Anexando dispositivo electrónico)*”

- Que con fecha **10 de junio de 2022**, la actora ingresó escrito por el que proporcionó la documentación siguiente:
 - Archivo en formato Excel denominado "Actos o actividades gravadas para IVA"
 - Comprobantes Fiscales Digitales por Internet
 - Estados de cuenta numero ***** y ***** pyme todas de la Institución Financiera ***** a nombre de la contribuyente ***** periodo comprendido del 01 de marzo de 2022 al 31 de marzo de 2022.
- Que mediante el oficio número **500-73-03-06-13-2023-3651** de 21 de marzo de 2023, la autoridad informó a la actora lo siguiente:

“(…)

*1.- De la revisión practicada a los estados de cuenta bancarios de las cuentas número ***** y ***** pyme todas de la Institución Financiera ***** ** a nombre de la contribuyente ***** ** ** periodo comprendido del 01 de marzo de 2022 al 31 de marzo de 2022, en cantidad de \$48,576,600.57 (...)*

Así mismo, del análisis efectuado a todos y cada uno de los depósitos, se conoció que del total de depósitos en cantidad de \$48,576,600.57, la cantidad de \$26,485,000.00 pertenece a traspaso entre sus cuentas propias, la cantidad de \$3,049,205.16 pertenece a cobranza, la cantidad de \$109,610.45 pertenece a intereses, la cantidad de \$18,912,784.96 (...)

Por lo que se le solicitó a la contribuyente aclarara el origen, procedencia y aplicación contable de cada uno de los depósitos detallados en dicho oficio y proporcionara el soporte documental que amparara su dicho.

- Que con fecha **18 de abril de 2023**, la actora ingresó escrito por el que proporcionó la documentación siguiente:

- Estado de cuenta de la cuenta número ***** abierta en la institución financiera *****
- Papel de Trabajo denominado “Relación actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado cobrado”
- Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.

- Que de la revisión practicada a los estados de cuenta de las cuentas número ***** pyme, todas de la Institución Financiera ***** a nombre de la actora, presentados por la actora el 10 de junio de 2022 y al estado de cuenta de la cuentas ***** , abierta en la misma Institución Financiera, a nombre de la actora, se conocieron depósitos en cantidad de \$51,576,600.58.

Asimismo, se señaló que del análisis efectuado a todos y cada uno de los depósitos, se conoció que del total de depósitos en cantidad de \$51,576,600.58, la cantidad de \$29,485,000.00

— 85 —

pertenecía a traspasos entre cuentas propias, la cantidad de \$109,610.45 pertenecía a intereses, la cantidad de \$731,111.90 pertenecía a cobranza, la cantidad de \$20,000.00 pertenecía a devolución y, la cantidad de \$21,230,878.23 correspondía a depósitos no identificados.

- Que en virtud de lo anterior, se concluyó que el monto de **\$21,230,878.23** correspondía a depósitos no identificados, situación que fue informada a la actora mediante el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4646** de **16 de mayo de 2023**.
- Que con fecha **07 de junio de 2023**, la actora ingresó escrito por el que realizó diversas manifestaciones y proporcionó la documentación siguiente:
 - Papel de Trabajo denominado “Integración Ingresos Marzo 2022”.
- Que de la revisión efectuada a la documental antes referida, se conoció que respecto de los depósitos supuestamente no aclarados, en cantidad de **\$21,230,878.23**, la accionante acreditó que la cantidad de \$10,846.80 correspondían a devolución de nómina, por lo que se determinó la cantidad de **\$21,220,031.43** como depósitos no identificados, respecto de los cuales la contribuyente no aportó las pruebas con las que acreditara que dicho monto se encontraba engranado en su contabilidad, pues si bien exhibió documentación de la cual se advirtió que dicho monto se encontraba registrado en su contabilidad, lo cierto es que se carecía de documentación comprobatoria, actualizándose así el supuesto normativo

previsto en la fracción III, del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que expuesto lo anterior, es que se estima **infundado** el argumento por el que la accionante sostiene que no se encuentra justificado el motivo por el que existe discrepancia entre el monto de cobranza señalado en la página 46 y en la diversa 96 de dicha resolución.

Se dice lo anterior, pues de la foja 46 de la resolución recurrida - **visible a foja 6227 reverso del Tomo 9 del expediente administrativo**- se desprende que mediante el oficio número **500-73-03-06-13-2023-3651** de 21 de marzo de 2023, la autoridad demandada señaló que de la información proporcionada por la contribuyente, mediante su escrito de fecha **10 de junio de 2022** -en respuesta a la solicitud efectuada en el oficio **500-73-03-06-01-2022-00251** de 20 de mayo de 2022- conoció un total de depósitos en cantidad de **\$48,576,600.57**, de los cuales la cantidad de \$3,049,205.16 pertenecían a cobranza.

Por otra parte, de la foja 96 de la resolución en comento -**visible a foja 6202 reverso del Tomo 9 del expediente administrativo**- se desprende que la autoridad señaló que conoció un total de depósitos en cantidad de **\$51,576,600.58**, de los cuales la cantidad de \$731,111.90 pertenecían a cobranza; sin embargo, esta última determinación fue adoptada por la autoridad luego del análisis de la información proporcionada por la actora tanto mediante el escrito de **10 de junio de 2022**, como el diverso de 18 de abril de 2023, mediante el cual la accionante proporcionó el estado de cuenta de la cuenta número *****

Por lo que si bien se infiere que en un principio se señaló la cantidad de \$3,049,205.16 por concepto de cobranza y, posteriormente se señaló por dicho concepto la cantidad de \$731,111.90, lo cierto es que dicha determinación no resulta **ilegal**, pues la autoridad justificó plenamente el motivo de dicha discrepancia al señalar con toda precisión los documentos analizados, con base en los cuales arribó a la determinación de las cantidades en comento.

Aunado a lo anterior, resulta de igual manera **infundado** el que dichos montos hubieren tenido incidencia en el monto de depósitos no

identificados sobre los cuales se determinó el Impuesto al Valor Agregado, puesto que contrario a lo señalado por el impetrante, de la foja 96 antes aludida de la resolución recurrida, se desprende con toda claridad que **los depósitos no identificados fueron determinados con independencia de los demás rubros por los cuales se agruparon los depósitos observados**, pues fue justamente de dichos ingresos respecto de los cuales no se contó con las documentales que permitieran advertir su procedencia, la aplicación contable de los mismos o bien, no se contó con la documentación comprobatoria necesaria, cantidad respecto de la cual, se procedió a determinar el impuesto en cuestión.

Por otra parte, se estima **infundado** lo manifestado por la actora en el sentido de que existe una discrepancia entre el valor de actos o actividades declarados por la recurrente y los determinados por la autoridad.

Lo anterior, pues a foja 43 de la resolución recurrida se desprende que la autoridad señaló que del análisis efectuado a los estados de cuenta de la contribuyente, por el periodo de 01 a 31 de marzo de 2022 conoció que la contribuyente obtuvo valor de actos o actividades por depósitos bancarios que no correspondían a registros de su contabilidad en cantidad de **\$21.230.878.23**, como se señala a continuación:

Concepto	Ingresos declarados	Ingresos determinados	Diferencia
a) Valor de actos o actividades por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad	\$0.00	\$21,230,878.23	\$21,220,031.43
b) Valor de actos o actividades declarados	\$18,062,746.00	\$0.00	\$18,062,746.00
Ingresos omitidos	\$18,062,746.00	\$21,230,878.23	\$39,282,777.43

Desprendiéndose de la tabla anterior tal como lo refiere la accionante, existe una discrepancia entre el monto de ingresos determinados por concepto de valor de actos o actividades por depósitos bancarios que no correspondían a registros de la contabilidad de la actora y la diferencia señalada por dicho rubro; sin embargo, dicha cuestión encuentra sustento en que la autoridad, mediante el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4646** de **16 de mayo de 2023** hizo del conocimiento de la actora que el monto de **\$21,230,878.23** correspondía a depósitos no identificados, a lo cual, en respuesta, con fecha **07 de junio de 2023**, la actora ingresó escrito por el que realizó diversas manifestaciones y proporcionó documentación, con la cual logró aclarar la cantidad de \$10,846.80, quedando así, la cantidad de **\$21,230,878.23**, por depósitos no identificados.

Luego entonces que si bien, la autoridad en un inicio consideró la cantidad de \$21,230,878.23 por concepto de depósitos no identificados, lo cierto es que procedió a señalar la diferencia entre lo declarado y lo determinado en cantidad de \$21,220,031.43, con motivo de la aclaración de la actora por la cantidad de \$10,846.80.

Finalmente, resulta **infundado** el argumento de la accionante relativo a que la autoridad, en el último recuadro de la página 170 de la resolución recurrida, no señaló la tasa del Impuesto al Valor Agregado que utilizó para calcular el Impuesto al Valor Agregado trasladado en cantidad de \$6'285,244.38.

Ello pues si bien, la autoridad no señaló la referida tasa en el cuadro que refiere la accionante, lo cierto es que en la foja siguiente señaló que ante la omisión de la actora de efectuar correctamente los pagos mensuales del mes de marzo de 2022, por concepto de Impuesto al Valor Agregado, al no haber considerado el total de valor de actos o actividades correcto, infringió lo dispuesto, entre otros, en el párrafo segundo del artículo 1°, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mismo que dispone que: *“El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%...”*, por lo que se infiere que la actora sí tuvo conocimiento sobre la tasa aplicada por la autoridad para determinar el Impuesto al Valor Agregado trasladado.

— 89 —

SÉPTIMO.- Esta Sala se avoca al estudio conjunto de los conceptos de impugnación señalados como **TERCERO, OCTAVO, NOVENO, DÉCIMO y DÉCIMO PRIMERO** del escrito de demanda, dada la estrecha relación que los mismos guardan entres sí, por los cuales la actora refiere medularmente lo siguiente:

- Que la resolución recurrida se encuentra indebidamente fundada y motivada en cuanto a la determinación presuntiva del valor de actos y actividades por supuestos depósitos no registrados en su contabilidad, al haberse fundado en preceptos legales que no correspondían al periodo revisado.
- Que en dicha resolución se citan preceptos legales que no estaban vigentes de la fecha de causación del impuesto determinado y se citan periodos que no corresponden al revisado.
- Que en el **Capítulo II, numeral 1, incisos a) y b) y numeral 2**, la autoridad omite citar el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación que la faculta para motivar la resolución determinante con base en hechos que conoció con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación.

Por su parte la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda y a la ampliación de la misma, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los suscritos Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se consideran **PARCIALMENTE FUNDADOS**, pero **INSUFICIENTES** para desvirtuar la legalidad de la resolución originalmente recurrida los conceptos de impugnación en estudio, en atención a las consideraciones que a continuación se exponen:

La *litis* a resolver en el presente considerando consiste en determinar si tal como lo manifiesta la accionante, se citaron disposiciones que no se encontraban vigentes al momento de la emisión de la resolución impugnada, si se citaron periodos distintos al revisado y si ello le deparó perjuicio alguno a la actora, así como analizar si resultaba necesaria la cita del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en el **Capítulo II, numeral 1, incisos a) y b) y numeral 2** de la resolución de mérito.

En principio, por cuanto hace al argumento por el cual la accionante refiere que en la resolución recurrida se citaron disposiciones que no estaban vigentes a la fecha de causación del Impuesto al Valor Agregado (2022), el mismo resulta **fundado**, pero **insuficiente**.

Lo anterior, pues si bien se infiere que a fojas 45, 96, 101, 105, 115, 170 y 171 de la resolución recurrida **-visibles a fojas 6227, 6202 reverso, 6199, 6197, 6192, 6165 y 6164, respectivamente, del Tomo 9 del expediente administrativo-** la autoridad demandada refirió aplicar las disposiciones vigentes para los años 2021 o 2023, lo cierto es que los preceptos legales utilizados lo fueron los vigentes para el año 2022, correspondiente al periodo sujeto a revisión, sin que en el caso la accionante acredite cómo fue que tal imprecisión en la cita del año de vigencia de la normativa aplicada le ocasionara perjuicio alguno o bien, que alguno de los preceptos legales utilizados por la autoridad no resultaba vigente o aplicable para el periodo revisado, pues la accionante no señala de manera precisa cuáles son las disposiciones que consideraba no vigentes y, en su caso, los preceptos que debieron aplicarse en su lugar.

Similar situación ocurre por cuanto hace a la imprecisión de la autoridad al indicar el periodo sujeto a revisión, pues si bien, a lo largo de la resolución recurrida la enjuiciada señala periodos diversos al efectivamente revisado, lo cierto es que ello también debe considerarse como un error mecanográfico que no trasciende al sentido esencial del fallo.

Máxime a lo anterior, que desde el oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de **20 de mayo de 2022**, por el cual se solicitó información y documentación a la hoy actora -con el cual se inició la revisión de gabinete que concluyó con la emisión de la resolución recurrida-, se señaló con toda

— 91 —

precisión que el periodo sujeto a revisión lo sería el comprendido del **01 al 31 de marzo de 2022**, por lo que resulta evidente que la accionante tenía pleno conocimiento del periodo de revisión.

Por lo que en el caso, nos encontramos ante una **ilegalidad no invalidante**, reconocida en la jurisprudencia **I.4o.A. J/49³** antes transcrita, pues la accionante no acredita cómo es que las imprecisiones antes señaladas afectaran sus defensas, o bien, trascendieran al sentido de la resolución impugnada y le ocasionaran un perjuicio.

Finalmente, por cuanto hace al argumento por el que la actora sostiene la ilegalidad de la resolución recurrida, por la supuesta omisión de la cita del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, en el **Capítulo II, numeral 1, incisos a) y b) y numeral 2**, el cual faculta a la autoridad para motivar la resolución recurrida cuando base su determinación en hechos que conoció con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, el mismo resulta **infundado**.

A efecto de sustentar lo anterior, conviene imponernos del contenido del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, mismo que a la letra establece:

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

³ “ACTO ADMINISTRATIVO. SU VALIDEZ Y EFICACIA NO SE AFECTAN CON MOTIVO DE “ILEGALIDADES NO INVALIDANTES” QUE NO TRASCIENDEN NI CAUSAN INDEFENSIÓN O AGRAVIO AL PARTICULAR (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005).”

Cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código.

Las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos que tengan en su poder las autoridades, tienen el mismo valor probatorio que tendrían los originales, siempre que dichas copias, impresiones o reproducciones sean certificadas por funcionario competente para ello, sin necesidad de cotejo con los originales.

También podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales, las actuaciones levantadas a petición de las autoridades fiscales, por las oficinas consulares.

Las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.

[Énfasis añadido]

Del precepto legal anteriormente invocado se desprende medularmente lo siguiente:

- Que los hechos conocidos en el ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales o bien, aquellos que consten en sus expedientes, documentos o bases de datos, aquellos que tengan en su poder o a los que tengan acceso, así como los proporcionados por otras autoridades, como lo son las actuaciones levantadas por las oficinas consulares -a petición de las autoridades fiscales- podrán servir para motivar sus resoluciones.
- Que éstas últimas presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.

— 93 —

- Que cuando otras autoridades les brinden expedientes o documentos -los cuales formarán parte del expediente administrativo correspondiente-, las autoridades fiscales deberán conceder a los contribuyentes el plazo de quince días para que manifiesten lo que a su derecho convenga.
- Que las autoridades deberán mantener la confidencialidad de la información proporcionada por los terceros.
- Que las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos que tengan en su poder las autoridades tendrán el mismo valor probatorio que tendrían los originales, siempre que las mismas sean certificadas por funcionario competente para ello, sin que al efecto se requiera cotejo con los originales.

En ese sentido, en el caso que nos ocupa, la autoridad demandada basó la determinación señalada en la resolución recurrida, contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, en los hechos que conoció con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, específicamente, la revisión de gabinete efectuada a la actora.

Así, dicha autoridad cumplió con la cita del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en la referida resolución, lo cual se puede corroborar a foja 01 de la misma **-visible a foja 6249 del Tomo 9 del expediente administrativo-**, sin que en el caso, a fin de fundar debidamente dicho acto, la autoridad se encontrara obligada a la cita de dicho precepto legal en cada uno de los apartados de la referida resolución, **pues basta con que el mismo se hubiere invocado en la resolución para que la autoridad pueda fundar**

su determinación en los hechos que conoció en el ejercicio de sus facultades de comprobación, extremo con que cumplió la autoridad en el caso que nos ocupa.

OCTAVO.- Este Órgano Jurisdiccional procede al análisis y resolución del concepto de impugnación señalados **SÉPTIMO** tanto en el escrito de demanda, como en la ampliación a la misma, por los que la accionante sostiene sustancialmente lo siguiente:

ESCRITO DE DEMANDA

- Que el emplazamiento para darle a conocer los hechos y omisiones detectadas durante el procedimiento de fiscalización no se efectuó en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento del oficio de observaciones.
- **Niega lisa y llanamente** conocer el oficio de observaciones y que éste se haya emitido y notificado dentro del plazo legal.

AMPLIACIÓN DE DEMANDA

- Que el artículo 42, párrafos quinto y sexto del Código Fiscal de la Federación dispone que la autoridad debe informar a los contribuyentes en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva, el derecho que les asiste para acudir a las oficinas de la autoridad que esté llevando a cabo las facultades de comprobación, para conocer los hechos y omisiones que se hubieren detectado, por lo que la violación a lo dispuesto en dicho precepto transgredió su esfera jurídica y trascendió el sentido de la resolución recurrida, pues de no haberse limitado el plazo para conocer los hechos y omisiones detectadas durante el procedimiento de fiscalización, hubiere conocido y desvirtuado los mismos.

A su vez, la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda y a la ampliación de la misma, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México, se considera que los conceptos de impugnación de la parte actora resultan **INFUNDADOS**, en virtud lo siguiente:

— 95 —

La **litis** a dilucidar en el presente considerando se constriñe a determinar si la autoridad demandada emitió y notificó a la accionante el oficio de observaciones dentro del plazo legal previsto en el artículo 42, párrafos quinto y sexto, del Código Fiscal de la Federación y, si dicha situación afectó sus defensas.

A efecto de dilucidar la cuestión controvertida, se estima necesario invocar el contenido del artículo 42, fracción II, y párrafos quinto y sexto del Código Fiscal de la Federación, mismo que a la letra dispone:

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

(...)

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

(...)

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

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de

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

(...)”

[Énfasis añadido]

Del precepto legal antes transcrito, se desprende que las autoridades fiscales, a fin de verificar el cumplimiento de las disposiciones en materia fiscal y aduanera y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales respectivos, o bien, comprobar la comisión de delitos fiscales o proporcionar información a otras autoridades fiscales, contarán entre otras facultades, con la de requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, **en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario** su contabilidad, así como que proporcionen los datos, documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

Asimismo, que cuando las autoridades que se encuentren ejerciendo la facultad señalada en el párrafo anterior y detecten hechos u omisiones que puedan constituir un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar tal situación al contribuyente, a su representante legal o al órgano de dirección -tratándose de personas morales- por medio del buzón tributario, **en un plazo de al menos 10 días hábiles previos** al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva, el derecho que tienen para acudir a las oficinas de la autoridad que esté llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

Y que, transcurrido el referido plazo, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva correspondiente, debiendo señalar en dicho acto la asistencia o inasistencia de los interesados y, previamente, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar dicha situación.

— 97 —

Señalado lo anterior, del análisis efectuado a las constancias que integran el expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, se advierte que obra el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4498** de **20 de abril de 2023**, dirigido a la hoy actora, por el que *“Se le informa el derecho que tiene ese contribuyente para acudir a las oficinas de esta autoridad fiscal a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización iniciado bajo la orden número GIM1400135/22”*, así como su constancia de notificación electrónica mediante buzón tributario de **26 siguiente, -visibles a fojas 3573 a 3572 y 3575, respectivamente, del Tomo 7 del expediente administrativo-**, asimismo, a **foja 3574** de dicho expediente obra el Aviso electrónico de notificación pendiente relativo a la notificación aludida, mismo que fue enviado al correo electrónico: *****.

Asimismo, se advierte a fojas **3577 y 3576** del referido expediente que obra el Acta de fecha **03 de mayo de 2023**, en la cual se hizo constar que transcurrido el plazo otorgado en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4498** de **20 de abril de 2023**, la contribuyente no asistió a las oficinas de la autoridad para conocer los hechos u omisiones detectadas en la revisión, por lo que se señaló que se continuaría con el procedimiento iniciado a la luz de la orden de gabinete número **GIM1400135/22**.

Finalmente, también se desprende que obra agregado el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4646** de **16 de mayo de 2023**, dirigido a la hoy actora, por el que *“Se dan a conocer las observaciones determinadas en la revisión”*, así como su constancia de notificación electrónica mediante buzón tributario de **18 siguiente, -visibles a fojas 3641 a 3578 y 3642, respectivamente, del Tomo 7 del expediente administrativo-**, así como a **foja 3643** de dicho expediente obra el Aviso electrónico de notificación pendiente relativo a la notificación aludida, mismo que fue enviado al correo electrónico: *****.

Documentales antes referidas que son valoradas en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así, señalado lo anterior, es que se estima **infundado** el argumento de la actora relativo a que el emplazamiento para darle a conocer los hechos y omisiones detectadas durante el procedimiento de fiscalización no se efectuó en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento del oficio de observaciones.

Ello pues el oficio de observaciones número **500-73-06-13-03-2023-4646** fue emitido el **16 de mayo de 2023**, mientras que el oficio **500-73-06-13-03-2023-4498**, por el cual se informó a la hoy actora su derecho para acudir a las oficinas de la autoridad, a fin de conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, fue emitido el **20 de abril de 2023** y notificado a la contribuyente el 26 siguiente, coligiéndose así que entre ambas fechas mediaron **12 días**, descontándose del cómputo los días 29 y 30 de abril y, 06, 07, 13 y 14 de mayo de 2023, por tratarse de sábados y domingos, así como los días 1° y 05 de mayo de 2023, inhábiles de conformidad con el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, por lo que se aduce que se respetó el plazo de **al menos diez días** a que se hace referencia en el párrafo quinto del artículo 42, del citado Código, resultando **infundado** el argumento de la accionante.

Mientras que en lo que respecta a la **negativa lisa y llana** de la actora de conocer el oficio de observaciones, **la misma queda plenamente desvirtuada con las constancias de notificación de dicho acto, exhibidas por la autoridad demandada dentro del expediente administrativo -visibles a fojas 3642 y 3643 del mismo-**, documentales a las cuales se les otorga valor probatorio pleno en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sin que en el caso la accionante hubiere controvertido la legalidad de dichas constancias.

Ahora bien, por cuanto hace a la negativa de la actora relativa a que el oficio de observaciones se hubiere emitido y notificado dentro del plazo de ley, dicho señalamiento resulta **inoperante**, pues el artículo 42 del multicitado Código no dispone una temporalidad dentro de la cual la autoridad

— 99 —

deba emitir y notificar el oficio de observaciones, sino que únicamente señala en su párrafo sexto que, transcurrido el plazo otorgado a los contribuyentes para que acudan a las oficinas de la autoridad a fin de conocer los hechos y omisiones detectados durante la revisión, la autoridad emitirá la última acta parcial, **el oficio de observaciones** o la resolución definitiva, señalando la asistencia o inasistencia del interesado para ejercer su derecho, así como deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación.

Extremos anteriores que sí cumplió la autoridad, pues se reitera que con fecha **03 de mayo de 2023**, la autoridad levantó acta en la cual se hizo contar la inasistencia de la contribuyente dentro del plazo otorgado en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4498** de **20 de abril de 2023**, así como en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4646** de **16 de mayo de 2023**, se señalaron las observaciones detectadas en la revisión de gabinete, acto en el cual se hizo constar la inasistencia asentada en el acta referida en el primer término, concluyéndose así que la autoridad actuó conforme a lo dispuesto en el artículo 42, párrafos quinto y sexto del Código Fiscal de la Federación.

NOVENO.- Esta Sala se avoca al estudio conjunto de los conceptos de impugnación señalados como **SEGUNDO, TERCERO BIS, CUARTO, SEXTO y DÉCIMO CUARTO** del escrito de demanda y **PRIMERO, TERCERO BIS, CUARTO y SEXTO** de la ampliación, dada la estrecha relación que los mismos guardan entres sí, por los cuales la actora refiere medularmente lo siguiente:

ESCRITO INICIAL DE DEMANDA

- Que resulta ilegal la resolución recurrida, toda vez que la autoridad demandada omitió realizar un análisis exhaustivo de la documentación aportada por el accionante.

- Que dicha autoridad únicamente determinó el valor de los actos actividades presuntos para efectos del Impuesto al Valor Agregado basándose en estados de cuenta **que no pertenecían al accionante**, aun cuando proporcionó toda la documentación que le fue requerida, por lo que no procedía el cálculo presuntivo.
- Que la omisión de valorar la documentación aportada puede corroborarse, pues de las pólizas contables exhibidas se desprende la procedencia y registro de los depósitos supuestamente no registrados en su contabilidad y se cuenta con la documentación soporte respectiva.
- Que la autoridad omitió motivar el por qué llevó a cabo una determinación presuntiva conforme al artículo 55 del Código Fiscal de la Federación, aun cuando se aportó toda la información y documentación requerida durante el procedimiento de fiscalización, aunado a que omitió fundar su actuar en dicho artículo y en el diverso 56 del citado Código.
- Que la autoridad apreció de manera equivocada los hechos en que se motivó, toda vez que basó su determinación presunta de valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado en documentación **que no correspondía a la actora**, pues los estados de cuenta que sirvieron como base para su emisión, no le correspondían a la accionante.
- Que la cuenta bancaria número ***** no le fue dada a conocer en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-3651** de **21 de marzo de 2023**, por el cual se le dieron a conocer los supuestos depósitos bancarios no registrados en su contabilidad.
- Que no se actualizaba el supuesto para la determinación presuntiva efectuada, en virtud de que la accionante registró en su contabilidad todos los depósitos bancarios, así como su contabilidad fue proporcionada en el procedimiento de fiscalización en términos del artículo 159, fracción III del Código Fiscal de la Federación, situación que incluso fue reconocida por la autoridad.
- Que la autoridad calculó el Impuesto al Valor Agregado sobre el monto total del valor de actos y actividades por depósitos bancarios supuestamente no registrados en su contabilidad, aun cuando estos incluyen Impuesto al Valor Agregado trasladado, ello no obstante lo señalado en el artículo 39 de la

— 101 —

ley del impuesto al valor agregado, pues el mismo es inconstitucional al ser violatorio del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, violando los principios de equidad y proporcionalidad.

AMPLIACIÓN DE DEMANDA

- Que la autoridad demandada debía establecer la causa por la cual se encontraba presumiendo el valor de los actos de actividades y qué procedimiento sirvió de base para determinarlos.
- Que la enjuiciada no señala la fuente de la información en que se basó para presumir los depósitos bancarios supuestamente no registrados en la contabilidad de la actora.
- Que la autoridad demandada insiste en que las cuentas bancarias en que se basó para determinar el valor de actos de actividades pertenecen al actor, sin exhibir probanza alguna a fin de sustentar su dicho.
- Que los referidos estados de cuenta fueron exhibidos por error durante el procedimiento de fiscalización; sin embargo, ello no basta para suponer que son de su propiedad.
- Que la autoridad pretende restarles valor probatorio a los estados de cuenta exhibidos como prueba en el recurso de revocación, perdiendo de vista que los mismos obran dentro del expediente administrativo ofrecido por la autoridad, con base en los cuales basó su determinación, contenida en la resolución recurrida.
- Asimismo, sostiene que los estados de cuenta corresponden a una versión impresa del CFDI emitido por la institución bancaria y que incluso en los mismos obran la cadena y sellos digitales que corroboran la validación de la autoridad en

términos del artículo 29-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

- Reitera que no se actualizaba el supuesto de determinación presuntiva efectuada, pues la actora registró en su contabilidad los depósitos bancarios, así como la contabilidad fue proporcionada en el procedimiento de fiscalización.

Por su parte la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda y a la ampliación de la misma, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los suscritos Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se consideran **FUNDADOS** los conceptos de impugnación en estudio, en atención a las consideraciones que a continuación se exponen:

La **litis** a resolver en el presente considerando consiste en analizar si la determinación presuntiva del valor de actos y actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado efectuada por la autoridad demandada se encuentra debidamente fundada y motivada.

En el presente juicio la parte actora ofreció como prueba de su parte la pericial en materia **Contable**, cuya calificación de los peritos tanto de las partes, como del perito tercero designado por esta Sala, así como de las preguntas, fue abordado en el Considerando **QUINTO**, cuestiones que se tienen por reproducidas a fin de evitar repeticiones innecesarias.

Probanza anterior que fue ofertada por la actora a fin de acreditar la ilegalidad de la determinación de valor de actos o actividades con base en estados de cuenta que no le pertenecían, por lo que se procede a valorar la pericial en materia Contable ofrecida por la parte actora, por considerar que se surte la **idoneidad de la misma**.

Señalado lo anterior, a juicio de los Magistrados que integran esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México, **las preguntas señaladas con los numerales 1, 2, 3 y 4 del cuestionario formulado por la actora,**

correspondiente a la prueba pericial en materia Contable; son idóneas para dilucidar la *litis* planteada en el presente Considerando.

Por lo anterior, se procede a analizar las respuestas efectuadas por el perito de la actora a las preguntas señaladas en los numerales 1, 2, 3 y 4 del cuestionario de la accionante, las cuales se precisan a continuación:

DICTAMEN DEL PERITO DE LA PARTE ACTORA

“(…)

1. Que diga el perito, ¿En qué estados de cuenta bancarios se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023?

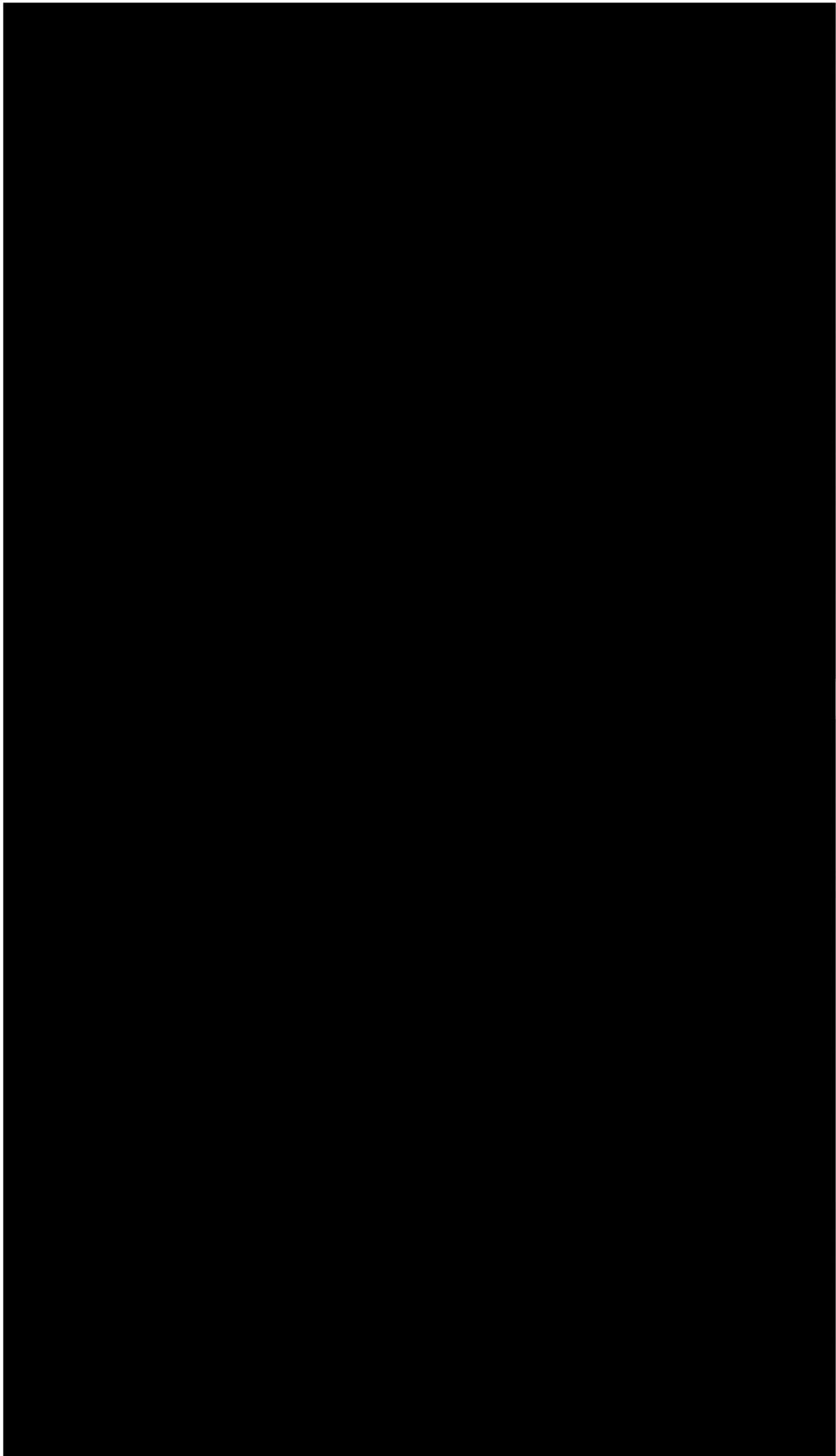
RESPUESTA:
Con base en la información que se tuvo a la vista, los estados de cuenta bancarios en los que se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023 son los siguientes: Cuenta No. ***** al igual que en la Cuenta Pyme ***** por el periodo del 1 al 31 de marzo de 2022, a nombre de ***** como se desprende a folios 986 a 936 y 935 a 898 del expediente en que se actúa respectivamente.

PREGUNTA:

2. Que diga el perito, ¿A quién pertenecen los estados de cuenta bancarios en que se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500- 73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023

RESPUESTA:
Con base en la información que se tuvo a la vista, por el periodo del 01 de marzo al 31 de marzo del 2022, se acredita que el crédito fiscal contenido en el oficio 500- 73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023, se basó en diversa información que está nombre de la empresa denominada ***** y específicamente en los estados de cuenta bancarios de las cuentas No. ***** Pyme y Cuenta *****

Lo anterior, se comprueba con las imágenes de las carátulas de los estados de cuenta de dichas cuentas bancarias del mes de marzo de 2022 y que obran a folios 986 a 936 y 935 a 898 del expediente en que se actúa:



Es importante señalar que el que suscribe analizó, revisó, verificó, comprobó y confirmó que el crédito fiscal determinado al actor del presente juicio por el periodo del 01 de marzo al 31 de marzo del 2022, contenido en el oficio 500-73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023, basó su determinación de valor de actos o actividades presuntos en los estados de cuenta bancarios a nombre de la empresa denominada

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



EXPEDIENTE: 14205/24-17-04-7

ACTORA: *****

— 105 —

PREGUNTA:

3. Que diga el perito si en las disposiciones fiscales existe un dispositivo legal que le permita a la autoridad determinar un crédito fiscal tomando estados de cuenta bancarios de un contribuyente distinto en consideración al revisado?

RESPUESTA:

Con base en mi conocimiento de las disposiciones fiscales tales como el CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN al igual que el REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento no existe disposición que le permita a la autoridad determinar valor de actos o actividades presuntos por supuestos depósitos bancarios no registrados en la contabilidad, tomando en consideración estados de cuenta bancarios cuyo titular es un contribuyente distinto al revisado.

Para ello se transcribe el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente en 2022:

$$\left(\begin{array}{c} \vdots \end{array} \right)$$

PREGUNTA:

4. Que diga el perito la razón de su dicho.

RESPUESTA:

Formulo el anterior dictamen según mi leal saber y entender emitiendo las siguientes conclusiones:

PRIMERA: Con base en la documentación que tuve a la vista consistente en la documentación que obra en autos así como la proporcionada por la Parte Actora, *****
***** ***** ** **, se acredita y se tiene la evidencia comprobatoria de la contabilidad y derivado de la revisión que se hizo de la misma, por el periodo del 01 de marzo al 31 de marzo del 2022, se acredita que sí existe la documentación exhibida por el actor y que corresponde a los registros de la contabilidad que se encontraba obligada a llevar en el periodo del 1 al 31 de marzo de 2022, por lo que al valor de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado se refiere.

SEGUNDA: No se pueden considerar como valor de actos o actividades los depósitos bancarios de las cuentas No. *** y Cuenta Pyme ***** supuestamente no IDENTIFICADOS EN LA CONTABILIDAD de la actora, puesto que ***** no es titular de dichas cuentas bancarias. No existe un artículo en las disposiciones fiscales que le permita a la autoridad determinar valor de actos o actividades presuntas y en consecuencia un crédito fiscal tomando en consideración estados de cuenta bancarios de un contribuyente distinto al revisado.

TERCERA: No se pueden considerar como depósitos no IDENTIFICADOS EN LA CONTABILIDAD, depósitos bancarios que no corresponden a cuentas

bancarias a nombre de la empresa Parte Actora y que sirvan de base para efectos de determinar que llevo a cabo valor de actos o actividades presuntos y en consecuencia determinar un impuesto omitido, ya que no existe una disposición expresa que le permita a la autoridad tal actuación. Por lo que la determinación de valor de actos presuntos en el presente caso no se ajustan a las disposiciones fiscales pues se ha comprobado que los mismos pertenecen a un tercero distinto al contribuyente revisado.

(...)"

DICTAMEN DEL PERITO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

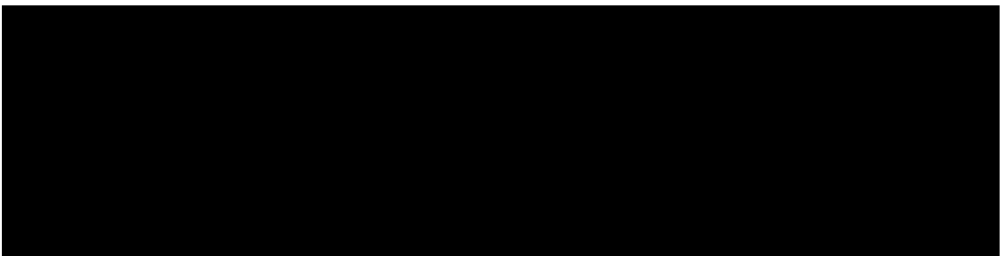
“(…)

1. Que diga el perito, ¿En qué estados de cuenta bancarios se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023?

R: Las cuentas bancarias que se tomaron de base para para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-73- 06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023 a nombre de ***** son las cuentas números ***** pyme y ***** todas de la Institución Financiera ***** del mes de marzo de 2022, de las cuales se observa que fueron proporcionadas por la propia contribuyente mediante escrito 10 de junio de 2022 firmado autógrafamente por la C. ***** , en su carácter de Representante Legal, ingresado en Oficialía de Partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", en la misma fecha.

2. Que diga el perito, ¿A quién pertenecen los estados de cuenta bancarios en que se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-7306-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023?

R: Las cuentas bancarias señaladas en el numeral anterior, se detallan como sigue:



Es de indicar que del análisis al expediente se conoció que la contribuyente ***** en el transcurso de la revisión proporcionó Convenio 2022 celebrado entre ***** y ***** , firmado el 01 de enero de 2022, en el que el Objeto del contrato es el siguiente:

— 107 —

“ ...

PRIMERA. - OBJETO DEL CONTRATO

***** conviene en este acto con ***** en que, *****, por cuenta e instrucciones de *****, reciba de terceros, todas aquellas cantidades que tenga derecho a recibir; así como para que realice en favor de terceros todos y cada uno de los pagos que en su caso le instruya *****, en los mismos términos en que sean ordenados, quedando facultada ***** desde este momento, para realizar servicios de Tesorería, Cobranza y Pagos por cuenta de *****.

...”

Razón por la cual, el cobro y pago de las operaciones celebrada por la contribuyente ***** se ven reflejados en las cuentas bancarias señaladas, cuyo titular es *****

3. Que diga el perito, ¿Si en las disposiciones fiscales existe un dispositivo legal que le permita a la autoridad determinar un crédito fiscal tomando en consideración estados de cuenta bancarios de un contribuyente distinto al revisado?

R: El artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, primer párrafo, fracción I y III, señala lo siguiente:

Primer Párrafo: 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:

I. Que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentren en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aun cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente.

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.

4. Que diga el perito la razón de su dicho.

R: Lo anterior me consta ya que se encuentra establecido en la Legislación Fiscal, en específico el Código Fiscal de la Federación, aplicable en el periodo de marzo 2022 del cual la contribuyente ***** fue sujeta a revisión.

(...)”

De las anteriores transcripciones, se advierte que los peritos designados por las partes concluyen lo siguiente:

PERITO DE LA PARTE ACTORA

- Que los estados de cuenta en que se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023 corresponden a las cuentas número ***** y Pyme ***** , ambas abiertas en la institución financiera ***** , pertenecientes a la moral ***** .
- Que no existe disposición que permita a la autoridad determinar el valor de actos o actividades presuntos por supuestos depósitos bancarios no registrados en la contabilidad, tomando en consideración estados de cuenta bancarios cuyo titular es un contribuyente distinto al revisado.

PERITO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

- Que los estados de cuenta en que se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023 corresponden a las cuentas número ***** pyme y ***** , todas de la institución

— 109 —

financiera ***** , pertenecientes a *****
***** .

- Que del análisis al expediente se conoció que la actora, en el transcurso de la revisión proporcionó Convenio 2022 celebrado entre ***** y ***** , cuyo objeto era que ésta última, por cuenta e instrucciones de la primera, recibiera de terceros, todas aquellas cantidades que tuviera derecho a recibir; así como para que realizara en favor de terceros todos y cada uno de los pagos que en su caso le instruya la hoy actora, en los mismos términos en que sean ordenados, quedando facultada ***** para realizar servicios de Tesorería, Cobranza y Pagos por cuenta de la contribuyente actora, por lo que el cobro y pago de las operaciones efectuadas por ***** se ven reflejados en las cuentas bancarias cuyo titular es ***** .
- Que para responder la pregunta relativa a si en las disposiciones fiscales existe dispositivo legal que le permita a la autoridad determinar un crédito fiscal tomando en consideración estados de cuenta bancarios de un contribuyente distinto al revisado, citó lo dispuesto por el artículo 59, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, esta Juzgadora estima oportuno conocer las respuestas del **perito tercero en materia Contable** nombrado por esta Sala en el presente juicio, a **las preguntas efectuadas en los numerales 1, 2, 3 y 4 del cuestionario de la parte actora,** las cuales se precisan a continuación:

DICTAMEN DEL PERITO TERCERO

“(…)

1. Que diga el perito, ¿En que estados de cuenta bancarios se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023?

RESPUESTA

En el OFICIO: 500-73-06-13-03-2023-9132, de Fecha 27 de noviembre de 2023, en su página 43, se observa lo siguiente: "Del análisis efectuado a los estados de cuenta bancarios en las cuentas número ***** todas de la Institución Financiera ***** pyme, y ***** a nombre de la contribuyente *****"; En consecuencia dichas cuentas es en las que basó la Autoridad la determinación del crédito fiscal.

Del análisis efectuado a los Estados de cuenta de las mencionadas anteriormente, se aprecia que tres Cuentas no están a nombre de ***** , siendo las siguientes:

CUENTA ***** PYME ***** CUENTA DE CHEQUES está a nombre de *****

CUENTA INVERSION CRECIENTE ***** DINERO CRECIENTE ***** está a nombre de *****

CUENTA ***** PYME ***** CUENTA DE CHEQUES está a nombre de *****

De la CUENTA ***** no se localizó en expediente copia de Estado de cuenta.

2. Que diga el perito, ¿A quién pertenecen los estados de cuenta bancarios en que se basó la autoridad para determinar el crédito fiscal contenido en el oficio 500-73-06-13-03-2023-9132 de fecha 27 de noviembre de 2023?

RESPUESTA

Como se contesta en respuesta uno del análisis efectuado a los Estados de cuenta que se mencionan en el Oficio: 500-73-06-13-03-2023-9132, en su página 43, se aprecia que tres Cuentas están a nombre de ***** , siendo las siguientes:

CUENTA ***** PYME ***** CUENTA DE CHEQUES está a nombre de *****

— 111 —

CUENTA INVERSION CRECIENTE ***** DINERO CRECIENTE *****
está a nombre de *****

CUENTA ***** PYME ***** CUENTA DE CHEQUES está a nombre de

De la CUENTA ***** no se localizó en expediente copia de Estado de
cuenta.

3. Que diga el perito si en las disposiciones fiscales existe un dispositivo
legal que le permita a la autoridad determinar un crédito fiscal tomando
en consideración estados de cuenta bancarios de un contribuyente
distinto al revisado?

RESPUESTA

De lo establecido en la Leyes Fiscales no observo que exista alguna disposición
que indique o mencione que los comprobantes fiscales que sean o estén a
nombre de persona física o moral diferente al RFC del Contribuyente, deban ser
válidos para sus registros contables y fiscales, y en consecuencia para la
determinación de los impuestos que se generen, o para su deducibilidad fiscal.

4. Que diga el perito la razón de su dicho.

RESPUESTA

Las respuestas que se dan en esta pericial son el resultado del análisis
efectuado por el suscrito perito a los documentos que se tienen en el expediente
del Juicio, para analizar conforme a lo establecido en las Leyes Fiscales su
cumplimiento.

(...)"

De la anterior transcripción, se advierte que el perito tercero
designado por esta Sala, concluye lo siguiente:

- Que los estados de cuenta en que se basó la autoridad para
determinar el crédito fiscal contenido en el oficio número **500-**

73-06-13-03-2023-9132 de 27 de noviembre de 2023 corresponden a las cuentas número ***** pyme y *****, todas de la institución financiera ***** **, pertenecientes las tres primeras a la moral ***** ** y, respecto de la última, señaló que no se localizó en el expediente el estado de cuenta del cuál pudiera desprenderse el titular de la misma.

- Que no observó que exista disposición que indique o mencione que los comprobantes fiscales a nombre de una persona física o moral diferente al contribuyente deban ser válidos para la determinación de los impuestos que se generen o para su deducibilidad fiscal.

Acorde con las razones antes expuestas, se considera que los dictámenes que obran en el expediente, son convincentes y se les puede otorgar la certeza indispensable para que esta Juzgadora los adopte como fundamento en su decisión, en términos del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así, se colige que los peritajes de la parte actora y del perito tercero designado por esta Sala **son coincidentes**, pues establecieron medularmente que:

- Que para la determinación del crédito fiscal contenido en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, la autoridad se basó en los estados de cuenta número *****, **pertenecientes a la moral *******
- Que no se advierte la existencia de precepto legal alguno que disponga que los comprobantes fiscales a nombre de una persona distinta al contribuyente revisado deban considerarse para determinar el valor de actos o actividades presuntos o bien, para la determinación de los impuestos que se generen o para su deducibilidad fiscal.

— 113 —

En ese sentido, esta Sala les concede mayor valor probatorio a tales dictámenes, pues ambos coinciden en la conclusión de que los estados de cuenta en que la autoridad demandada basó su determinación del valor actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones correspondían a una personal moral distinta de la contribuyente hoy actora, es decir, pertenecían a ***** ***** ***** ** ***** situación que incluso fue reconocida por el perito de la autoridad demandada.

Así, esta Juzgadora adquiere convicción en el sentido de que en el caso, la autoridad demandada al emitir la resolución recurrida, contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, basó la determinación presuntiva del valor de actos y actividades de ***** ***** ***** ***** **, en los depósitos reflejados en los estados de cuenta bancarios correspondientes a las cuentas números ***** y ***** pyme, que según se advierte de las propias constancias del expediente administrativo, están a nombre de la diversa empresa ***** ***** ***** **, contribuyente distinto a la hoy actora.

Lo que asimismo se desprende de la simple lectura que se realice a los estados de cuenta visibles de fojas **82 a 115 de autos**, el correspondiente a la cuenta ***** pyme y de fojas **120 a 170 de autos**, el correspondiente a la cuenta *****.

De igual manera, es preciso señalar que la autoridad demandada, en la resolución recurrida, señaló que de la revisión efectuada a dichas cuentas, así como a las diversas ***** y ***** , conoció que la actora obtuvo depósitos bancarios por la cantidad de **\$21,230,878.23**, respecto de los cuales no aportó la documentación que permitiera engranarlos a su contabilidad, ubicándose en el supuesto de la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, precepto legal con base en el cual se

procedió a determinar presuntivamente el valor de actos y actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado, mismo que a la letra dispone:

“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.

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,804,010.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general.

(...)”

[Énfasis añadido]

Del precepto legal antes citado, se desprende que para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, 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.

— 115 —

Que para tal efecto, se considerará que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Asimismo, que se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal que sumados sean mayores a \$1,804,010.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones, presunción que no se aplicara si previo al inicio de las facultades de comprobación de la autoridad, el contribuyente informa al Servicio de Administración Tributaria sobre los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos procedentes.

En ese sentido, este Órgano Colegiado estima que le asiste la razón a la accionante en cuanto la **ilegalidad** de la resolución recurrida por cuanto hace a la determinación de valor de actos o actividades con base en estados de cuenta cuyo titular era una persona moral a la accionante.

Se dice lo anterior, pues el artículo antes citado dispone que las autoridades fiscales podrán presumir, 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**; sin embargo, dicho supuesto no se surte en el caso, pues se reitera, el titular de las cuentas bancarias número ***** y ***** pyme lo es la moral ***** por lo que no es dable colegir que los depósitos efectuados correspondan a ingresos en la cuenta bancaria del contribuyente que no estén registrados en su contabilidad.

Sin que pase desapercibido para esta Juzgadora que en su fracción I, el aludido artículo prevea la posibilidad de presumir que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aun cuando aparezca sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente; sin embargo, **dicho precepto legal no fue invocado por la enjuiciada en la resolución recurrida.**

Asimismo, es preciso señalar que no es óbice a lo anterior el argumento por el que la autoridad demandada refiere que los estados de cuenta de las cuentas bancarias pertenecientes a ***** fueron exhibidas por la propia accionante mediante escrito de 10 de junio de 2022, así como lo manifestado por el perito designado de su parte, en el sentido de que entre dicha empresa y la actora existía un Convenio de Cobranza de 1° de enero de 2022, argumentos que esta Sala estima **insuficientes** para sustentar la presunción aplicada por la autoridad, por las razones que a continuación se exponen:

En primer término, el hecho de que la accionante hubiere exhibido estados de cuenta de cuentas bancarias pertenecientes a ***** durante el procedimiento de revisión de gabinete no releva a la autoridad en su obligación de verificar la información proporcionada por la contribuyente y mas aun si con base en la misma va a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo o bien, determinar la omisión en el pago de contribuciones.

Aunado a que si la autoridad consideraba que en virtud de la celebración del convenio celebrado entre ***** y la hoy actora, resultaba procedente analizar los ingresos percibidos por la primera y estimaba que el registro de los mismos debía obrar dentro de los registros contables de la accionante, quien además debía contar con la documentación comprobatoria correspondiente, dicha situación debió señalarse en la resolución recurrida, a saber, el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023.

— 117 —

A mayor abundamiento, conviene reiterar que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación -antes citado- dispone que las autoridades fiscales pueden presumir, salvo prueba en contrario, que el contribuyente ha obtenido ingresos o valor de actos o actividades, por los que debe pagar contribuciones, **sí constata la existencia de depósitos realizados en su cuenta bancaria**, que no estén registrados en la contabilidad que está obligado a llevar.

Al respecto, es importante destacar que la autoridad demandada consideró aplicable la presunción establecida en el referido artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, precepto legal con relación al cual la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya se ha pronunciado, lo cual quedó asentado en la jurisprudencia **2a./J. 56/20109**, cuyo rubro y contenido son los siguientes:

“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.”

Del contenido antes transcrito, se aprecia que de la interpretación armónica, literal, lógico, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III,

del Código Fiscal de la Federación que ha realizado la Suprema Corte de Justicia de la Nación; se desprende que no basta el registro contable de los depósitos bancarios, pues de ser así, se volvería nugatoria la presunción de ingresos, ya que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se deben registrar 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.

A fin de conocer los razonamientos jurídicos, que dieron origen o la jurisprudencia en comento, se estima pertinente reproducir la parte conducente de la contradicción de tesis **39/2010**, los cuales son del tenor siguiente:

“(…)

De esta manera, acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, y en específico de los artículos 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I, de su reglamento, se colige que los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos.

Por otro lado, se advierte de los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación donde se señala que la contabilidad debe ser analítica, y 26, fracción VI, de su reglamento donde se indica que se debe asegurar que los registros se asienten correctamente, que la misma recoge los principios de la contabilidad referentes a que la información que proporciona debe ser veraz y objetiva. Lo anterior, encuentra justificación en virtud de que la contabilidad al ser la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.

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

De tal manera, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones. Entre ellas es que toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo

— 119 —

a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción VI, de su reglamento, respecto de la contabilidad.

En efecto, atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de la misma, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente.

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

Resulta ilustrativo de lo anterior lo que establece la demás normatividad federal sobre la contabilidad, como el Código de Comercio -como génesis de la contabilidad en el derecho tributario- y la Ley del Impuesto sobre la Renta respecto a la contabilidad.

El Código de Comercio señala que los registros contables deben permitir "conectar" las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, tal como se aprecia de la transcripción del artículo 33, que dispone lo siguiente:

[Se transcribe]

Asimismo, la Ley del Impuesto sobre la Renta señala como requisito de las deducciones el que se encuentren registradas y amparadas con la documentación correspondiente, al señalar:

[Se transcribe]

Así, de un análisis de la contabilidad en materia tributaria se desprende que los registros deben estar apoyados en la documentación correspondiente, ya que son parte integrante de la misma.

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

Dicha presunción, se advierte en el caso en estudio, facilita a la autoridad fiscal en el proceso de estimación de los ingresos, toda vez que, como quedó expuesto respecto al principio de ajenidad de la administración tributaria, a la autoridad tributaria le resulta difícil la fiscalización de los ingresos de los contribuyentes, máxime en el caso en cuestión donde una modificación al patrimonio de un sujeto pasivo -depósito bancario- no se encuentra registrado en la contabilidad, por lo cual, con base en la presunción de mérito, se tiene por probada, salvo prueba en contrario, la obtención del ingreso gravable mediante un depósito bancario.

La contabilidad juega un papel fundamental para que la autoridad pueda conocer la situación económica de los sujetos pasivos, pues ésta es la base de la autodeterminación de los tributos según se advierte del artículo 6o., párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, y al revelar la misma, las modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes, resulta que **la ausencia en los registros de la contabilidad de los hechos económicos le generaría a la autoridad fiscal el que fuera difícil revelar la situación financiera de éstos, razón por la cual se establece la presunción iuris tantum objeto de este análisis.**

Dicha autoliquidación se realiza a través de un adecuado sistema de contabilidad llevado por el contribuyente, pues a través de ésta se registran los movimientos o modificaciones del patrimonio de los causantes, lo cual hace factible una adecuada autodeterminación de los tributos, siendo que en el presente caso los registros de la contabilidad pueden ser discordantes de la realidad o que en los mismos se asienten hechos económicos falsos.

Por tanto, de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad deberán registrar sus depósitos bancarios, para que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación no los presuman como ingresos gravables.

— 121 —

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

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

Por último, es preciso señalar que la interpretación sistemática hecha en esta exposición no conculca el diverso principio contenido en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación respecto a la interpretación estricta de las normas fiscales, ya que como lo ha señalado este Alto Tribunal, resulta imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas.

En efecto, toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás ordenamientos que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación no estricta vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional.”

[Énfasis añadido]

La resolución anteriormente reproducida, se explica haciendo referencia a la determinación presuntiva en materia fiscal, mediante la cual la autoridad tiene la facultad de deducir los ingresos, en principio desconocidos

del contribuyente; facultad que fue establecida para evitar que los contribuyentes evadan el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, realizando conductas de simulación absoluta, relativa o fraude a la ley.

Así, la diferencia de criterios entre los Tribunales Colegiados estribaba en definir si tal presuntiva opera cuando un depósito bancario no esté registrado en la contabilidad del contribuyente o bien, cuando aun estando registrado, no se encuentre amparado por la documentación comprobatoria correspondiente, pues mientras el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, sostuvo el criterio de que la presunción prevista en el citado artículo 59, opera cuando los registros de la contabilidad del contribuyente no se encuentren apoyados por la documentación correspondiente, por su parte el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Decimonoveno Circuito resolvió que tal presunción opera en el caso de que no se lleve registro de contabilidad, independientemente de que se acompañara la documentación correspondiente.

Al resolver la referida contradicción de tesis, se analizó la naturaleza de la contabilidad en materia tributaria, definida como el conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos; asimismo, la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal señaló que de los artículos 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I, de su Reglamento, se desprende que el concepto de contabilidad se conforma tanto por los sistemas como por los registros contables, los cuales a su vez, también **se integran por la correspondiente documentación comprobatoria.**

Asimismo, se precisó que al revelarse modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes resultado de transacciones comerciales- la ausencia en los registros contables relativos a los hechos económicos, le genera a la autoridad fiscal dificultad para determinar su situación financiera, por lo que un registro puede considerarse fiel y veraz indicador de la realidad económica del contribuyente, sólo si se acompaña de la documentación respectiva.

— 123 —

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

Resultando imperioso señalar que la legislación en materia fiscal prevé diversos tipos de presunciones, entre la que se encuentra la de valor de actos o actividades por las que se deban pagar contribuciones -efectuadas en el caso que nos ocupa-, así como los supuestos de procedencia para cada una de ellas.

Así, para que la liquidación de un crédito fiscal basado en una determinación presuntiva efectuada por las autoridades fiscales resulte legal y a fin de otorgar certeza a los contribuyentes sobre la legalidad de la misma, es necesario que la autoridad funde y motive debidamente su acto, especificando:

- a) El tipo de presunción aplicada,
- b) La causal en que se ubicó el contribuyente para que la misma fuera procedente, y
- c) La mecánica conforme a la cual se realizó la determinación.

Así como la autoridad fiscalizadora debe citar los artículos relativos a la determinación presuntiva.

Luego entonces, la omisión los requisitos señalados constituye un vicio que impide que el particular conozca si en efecto se actualizan todos los requisitos para la procedencia de la presunción aplicada, lo que incluso puede impactar directamente al fondo de la controversia, al no poderse identificar el procedimiento que debió seguir la autoridad para tal efecto.

Resulta aplicable la jurisprudencia **IX-J-2aS-31**, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, en sesión de 18 de mayo de 2023, publicada en la Revista que edita este Órgano Jurisdiccional, Novena Época. Año II. No. 18. Junio 2023. p. 72, que a la letra indica:

“IX-J-2aS-31

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA. PARA QUE SEA LEGAL LA AUTORIDAD DEBE FUNDAR Y MOTIVAR DEBIDAMENTE, EL TIPO DE DETERMINACIÓN EMPLEADA, LA CAUSAL EN QUE INCURRIÓ EL CONTRIBUYENTE Y EL PROCEDIMIENTO SEGUIDO PARA TAL EFECTO.-Los ordenamientos fiscales contemplan distintos tipos de presunciones, entre las cuales se encuentran: la de utilidad fiscal; la de contribuciones retenibles; la de ingresos, valor de actos o actividades por las que se deban pagar contribuciones y; la presunción ante la omisión de registro de adquisiciones en contabilidad; todas ellas previstas en los artículos 55 a 62 del Código Fiscal de la Federación, en los que también se establecen diversos supuestos de procedencia para cada una de ellas, así como distintos procedimientos que debe seguir la autoridad, dependiendo el tipo de presunción que considere aplicable al caso concreto. Por tanto, para que sea legal la liquidación que se sustente en una determinación presuntiva, la fiscalizadora debe fundar y motivar debidamente dicho acto, especificando el tipo de presunción aplicada, la causal en que se ubicó el contribuyente para que la misma fuera procedente, así como la mecánica conforme a la cual se realizó la determinación, pues la omisión de tales requisitos constituye un vicio que impide que el particular conozca si, efectivamente, se actualizan todos los requisitos para la procedencia de la presunción aplicada, lo que incluso puede impactar directamente al fondo de la controversia, al no poderse identificar el procedimiento que debió seguir la autoridad para tal efecto; de ahí que para cumplir con el requisito de fundamentación y motivación, la fiscalizadora debe citar los artículos relativos a la determinación presuntiva.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/8/2023)

PRECEDENTES:

VII-P-2aS-1039

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 25312/14-17-13-6/132/16-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 12 de mayo de 2016, por unanimidad

— 125 —

de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Michael Flores Rivas.

(Tesis aprobada en sesión de 31 de mayo de 2016)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 2. Septiembre 2016. p. 536

VIII-P-2aS-311

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 13/557-24-01-02-02-OL/13/15-S2-06-30.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de junio de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretaria: Lic. Yanet Sandoval Carrillo.

(Tesis aprobada en sesión de 7 de junio de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 25. Agosto 2018. p. 194

VIII-P-2aS-573

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2443/18-08-01-9/2444/18-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 26 de noviembre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Aldo Blanquel Vega.

(Tesis aprobada en sesión de 26 de noviembre de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 445

VIII-P-2aS-766

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1665/20-11-02-6/1123/21-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 28 de octubre de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Aldo Blanquel Vega.

(Tesis aprobada en sesión de 28 de octubre de 2021)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. Marzo 2022. p. 518

IX-P-2aS-170

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 17611/18-17-11-6/193/20-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 23 de febrero de 2023, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretaria: Lic. Gabriela Mendoza Flores.

(Tesis aprobada en sesión de 23 de febrero de 2023)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 16. Abril 2023. p. 163

Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública ordinaria el dieciocho de mayo de dos mil veintitrés.- Firman, el Magistrado Rafael Estrada Sámano, Presidente de la Segunda Sección y el Licenciado Aldo Gómez Garduño, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección, quien da fe.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 18. Junio 2023. p. 72.”

Ahora bien, en el caso que nos ocupa y tal como ha sido señalado anteriormente, la autoridad basó su determinación presuntiva en artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que los depósitos efectuados en las cuentas bancarias ***** y ***** pyme -a nombre de la empresa ***** - si bien se encontraban registrados en la contabilidad de la actora, no contaban con la información comprobatoria correspondiente y, como consecuencia de ello, no se demostró el origen, procedencia y aplicación de dichos depósitos bancarios.

Cuestión por la cual, la carga probatoria de desvirtuar la determinación presuntiva efectuada recayó en la parte actora; para lo cual, **la accionante ofreció como prueba de su parte el expediente administrativo del cual derivó la resolución recurrida, así como la prueba pericial en materia Contable**, a efecto de acreditar que los hechos en que la autoridad basó su determinación presuntiva fueron apreciados de manera equivocada, en virtud de que los estados de cuenta considerados por la enjuiciada para determinar valor de actos y actividades para efecto del Impuesto al Valor Agregado correspondían a una contribuyente diversa a la revisada.

Situación anterior que tal como ha sido señalado en párrafos anteriores, la accionante logró desvirtuar, pues se concluyó que los estados de cuenta correspondientes a las cuentas bancarias ***** y ***** pyme, tomados en consideración por la autoridad en su determinación presuntiva, correspondían a la moral ***** , **sin que al efecto la autoridad fundara ni motivara el uso de los mismos para determinar el Impuesto al Valor Agregado a cargo de la hoy actora.**

Luego entonces, si el motivo en el cual la autoridad demanda basó la determinación presuntiva del valor de actos y actividades, esto en estados

— 127 —

de cuenta bancarios pertenecientes a un contribuyente diverso a la hoy actora fue desvirtuado, la resolución recurrida resulta **ilegal**.

Por lo que de conformidad con las consideraciones que anteceden, lo procedente es declarar la **NULIDAD** de la resolución recurrida, en términos de la fracción II, del artículo 51, en relación con el diverso 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **PARA EL EFECTO** de que la autoridad, en ejercicio de sus facultades, determine o no dictar una nueva resolución, en el entendido de que si decide actuar, **deberá prescindir de considerar los depósitos efectuados en las cuentas bancarias ***** pyme, para determinar el valor de actos y actividades de valor por los cuales la accionante deba pagar el Impuesto al Valor Agregado y, en consecuencia, se abstenga también de determinar multas por dicho concepto.**

Resulta aplicable la jurisprudencia **2a./J. 133/2014 (10a.)**, aprobada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el 26 de noviembre de 2014, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 15, Febrero de 2015, Tomo II, página 1689, misma que a la letra dispone:

“Registro digital: 2008559

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 133/2014 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 15, Febrero de 2015, Tomo II, página 1689

Tipo: Jurisprudencia

NULIDAD DE RESOLUCIONES O ACTOS DERIVADOS DEL EJERCICIO DE FACULTADES DISCRECIONALES. LA DECRETADA POR VICIOS DE FORMA DEBE SER PARA EFECTOS.

De lo dispuesto en los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derivan las causas que dan lugar a la ilegalidad de la

resolución impugnada, así como el tipo de nulidad que origina cada una de ellas y los actos que la autoridad debe realizar en cumplimiento de la sentencia anulatoria. En este marco se observa que cuando la resolución o acto materia del juicio deriva de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decreta su ilegalidad por vicios de forma, no puede decretarse su nulidad lisa y llana, ni simple o discrecional, sino que ésta debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad determine dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumplimente.

Contradicción de tesis 210/2014. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materia Administrativa del Sexto Circuito y Primero en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito. 5 de noviembre de 2014. Mayoría de tres votos de los Ministros José Ramón Cossío Díaz, quien integró Sala, José Fernando Franco González Salas y Luis María Aguilar Morales. Disidentes: Alberto Pérez Dayán y Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández; en su ausencia hizo suyo el asunto José Fernando Franco González Salas. Secretario: José Álvaro Vargas Ornelas.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis VI.1o.A. J/53, de rubro: "NULIDAD LISA Y LLANA POR VICIOS DE FORMA DECLARADA CONFORME A LOS ARTÍCULOS 51, FRACCIÓN III, Y 52, FRACCIÓN II, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SE ACTUALIZA ANTE LA ILEGAL NOTIFICACIÓN DEL INICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, Y SUS ALCANCES SON LOS DEL TIPO DE NULIDAD EXCEPCIONAL QUE SE PREVEÍA EN EL ARTÍCULO 239, FRACCIÓN III, Y ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.", aprobada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIII, febrero de 2011, página 2138, y

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito, al resolver el amparo directo 72/2013.

Tesis de jurisprudencia 133/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiséis de noviembre de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 27 de febrero de 2015 a las 09:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 02 de marzo de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013."

DÉCIMO.- Este Órgano Jurisdiccional procede al análisis y resolución del concepto de impugnación **DÉCIMO SEXTO** del escrito de demanda, por el que la accionante sostiene sustancialmente lo siguiente:

— 129 —

- Que las multas por Impuesto sobre la Renta como retenedor de Servicios Profesionales, retenciones por Asimilados a Salarios y retenciones por Sueldos y Salarios, se encuentran insuficientemente fundadas y motivadas, toda vez que la autoridad demandada no establece de manera precisa la disposición legal transgredida.

A su vez, la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda y a la ampliación de la misma, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México, se considera que el concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO**, atendiendo a las consideraciones siguientes:

La **litis** a dilucidar en el presente considerando se constriñe a determinar si las multas por concepto de Impuesto sobre la Renta -como retenedor por los rubros de Servicios Profesionales, Asimilados a Salarios y Sueldos y Salarios- se encuentran debidamente fundadas y motivadas en cuanto a la conducta u omisión que dio origen a su imposición.

En principio, conviene destacar que conforme a los artículos 16 de la Constitución Federal y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, todo acto de molestia que invada la esfera jurídica de los gobernados debe reunir, entre otros requisitos, los de motivación y fundamentación, en el sentido de señalar los hechos, causas y circunstancias inmediatas que se tomaron en consideración para emitirlo, así como los preceptos legales aplicables al caso, de manera que exista adecuación entre los hechos expresados y las normas que se aplicaron, tal y como se desprende de su contenido, que a la letra preceptúan:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

(...)”

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

(...)”

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

(...)”

[Énfasis añadido]

Sirve de apoyo la jurisprudencia **VI.2o.J/43** de la Novena Época del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, de marzo de 1996, página 769, cuyo rubro y texto rezan:

“**FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.** La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.”

De igual forma, resulta aplicable la jurisprudencia aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en abril de 1993, de la Octava Época, visible a página 43, que se transcribe a continuación:

“**FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.** De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo.

— 131 —

En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.”

En principio, conviene señalar que del análisis que efectuado a la resolución recurrida, contenida en el oficio número **500-73-06-13-03-2023-9132** de 27 de noviembre de 2023, de foja 10 a 16 de la misma **-visibles de foja 6245 a 6242 del Tomo 9 del expediente administrativo-**, se advierte el rubro **I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN SU CARÁCTER DE RETENEDOR. – DE LAS PERSONAS MORALES**, en el cual la autoridad demandada expuso medularmente lo siguiente:

- Que mediante el oficio número **500-73-03-06-01-2022-00251** de 20 de mayo de 2022, el cual contenía la orden **GIM1400135/22** de asunto “*Se solicita información y documentación que se indica*”, por el periodo fiscal del 01 al 31 de marzo de 2022, la autoridad solicitó a la contribuyente hoy actora, entre otros documentos, el siguiente:

“3. Copia fotostática legible y original para su cotejo en la Declaración Provisional o Definitiva de Impuestos Federales, normal y/o complementarias, en su caso, del Impuesto al Valor Agregado y de las Retenciones del Impuesto Sobre la Renta del periodo comprendido del 01 de marzo de 2022 al 31 de marzo de 2022; conteniendo el número de transferencia electrónica de fondos y el comprobante de pago respectivo.

...”

- Que con fecha **10 de junio de 2022**, la actora ingresó escrito por el que proporcionó, entre otra documentación, la siguiente:

- 3. Fotocopia legible de las declaraciones provisionales O definitivas mensuales de Impuestos Federales, así como el pago normal y/o complementario del Impuesto al Valor Agregado y de las retenciones del Impuesto sobre la renta, así como número de transferencia electrónica de fondos y comprobante de pago respectivo, por el periodo comprendido de)1 de marzo de 2022 al 31 de marzo de 2022. (Se anexa en dispositivo electrónico).
- Que de dicha documentación, se conoció que la contribuyente hoy actora presentó declaración normal del periodo de marzo de 2022, con fecha 24 de mayo de 2022 con número de folio 479631433 de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta, la cual fue considerada como definitiva por la autoridad en términos del artículo 32, párrafos primero y cuarto del Código Fiscal de la Federación, en la cual se señaló como importe pagado, la cantidad de **\$1'762,783.00**.
- Asimismo, con esa misma fecha presentó declaración normal del periodo de marzo de 2022, con número de folio 220360113925 de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta, en la que se señaló como importe pagado, la cantidad de **\$689,261.00**.
- Situación que fue informada a la actora mediante el oficio número **500-73-06-13-03-2023-4646** de **16 de mayo de 2023**, en el que se le otorgó el plazo de veinte días para que presentara los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones asentados en el mismo.
- Que si bien, con fecha **07 de junio de 2023**, la actora ingresó escrito por el que realizó diversas manifestaciones y proporcionó documentación, **no realizó manifestación alguna respecto a dicho rubro, por lo que se señaló que la observación contenida en el último oficio mencionado persistía.**

— 133 —

- Que en consecuencia, toda vez que la contribuyente presentó su declaración provisional normal correspondiente al mes de marzo de 2022, hasta el 24 de mayo de 2022 y efectuó el pago de las retenciones de Impuesto sobre la Renta por servicios profesionales, sueldos y salarios y asimilados a salarios del mes de marzo de 2022 después de iniciarse las facultades de comprobación por dicha autoridad, incurrió en el incumplimiento de lo dispuesto en los artículos 75, fracción III, 76, 77, fracción II, 81, fracción IV y 82, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, por cuanto hace a los rubros de **a) Retenciones del Impuesto Sobre la Renta por Servicios Profesionales, b) Retenciones del Impuesto Sobre la Renta por Asimilados a Salarios y Retenciones del Impuesto Sobre la Renta por Sueldos y Salarios** de la referida resolución, mismos que se señalan de foja 16 a 25, 25 a 34 y 34 a 41 de la misma, respectivamente **-visibles de foja 6242 reverso a 6229 del Tomo 9 del expediente administrativo-**, se advierte que la autoridad señaló:

a) Retenciones del Impuesto Sobre la Renta por Servicios Profesionales:

- Que la contribuyente presentó la declaración del Impuesto sobre la Renta y efectuó el pago correspondiente, con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, así como con posterioridad a la fecha en que se encontraba obligado, en términos del artículo 106, primer y último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según el cual se encontraba obligada a presentar la declaración y efectuar el pago correspondiente a más tardar el 17 del mes inmediato siguiente, sin que al efecto la accionante hubiere efectuado pago alguno por concepto de multa, por lo que no podía

considerarse que la accionante hubiere autocorregido su situación fiscal ni pagado de manera completa la contribución a su cargo, pues al haber pagado a gestión de la autoridad, no se consideraba pago espontáneo.

b) Retenciones del Impuesto Sobre la Renta por Asimilados

a Salarios:

- Que la contribuyente realizó el pago de contribuciones por adeudo de las Retenciones del Impuesto sobre la Renta por concepto de dicho impuesto retenido por asimilados a salarios a gestión de la autoridad, toda vez que dicho pago fue efectuado con la presentación de la declaración normal presentada con fecha 24 de mayo de 2022, esto es, con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, así como con posterioridad a la fecha en que se encontraba obligado, en términos de los artículos 6, cuarto párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 99 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según el cual se encontraba obligada a presentar la declaración y efectuar el pago correspondiente a más tardar el 17 del mes inmediato siguiente, sin que al efecto la accionante hubiere efectuado pago alguno por concepto de accesorios, por lo que no podía considerarse que la accionante hubiere autocorregido su situación fiscal ni pagado de manera completa la contribución a su cargo.

Retenciones del Impuesto Sobre la Renta por Sueldos y

Salarios

- Que la contribuyente presentó la declaración del Impuesto sobre la Renta por concepto de sueldos y salarios, con posterioridad al inicio de las facultades de comprobación, así como con posterioridad a la fecha en que se encontraba obligado, en términos de los artículos 6, párrafos primero y cuarto, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, 96, primer párrafo y 99, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según el cual se encontraba

— 135 —

obligada a presentar la declaración y efectuar el pago correspondiente a más tardar el 17 del mes inmediato siguiente, por lo que se estimó la falta de pago oportuno.

Señalando así que con todo lo anterior, se contravino lo dispuesto en los artículos 75, primer párrafo, fracción III, 76, primer párrafo, 77, primer párrafo, fracción III, 81, primer párrafo, fracción IV y 82, primer párrafo, fracción IV, del Código fiscal de la Federación

En ese sentido, esta Juzgadora estima necesario invocar el contenido de los preceptos legales citados por la autoridad a fin de fundamentar su determinación respecto de la omisión del pago en tiempo del Impuesto sobre la Renta por servicios profesionales, sueldos y salarios y asimilados a salarios del mes de marzo de 2022, a saber, los artículos 6, párrafos primero y cuarto, fracción I, 76, 81, fracción IV y 82, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación y 96, primer párrafo, 99, primer párrafo, fracción I, y 106, párrafos primero y último de la Ley del Impuesto sobre la Renta, mismos que en su parte conducente, a letra disponen:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

(...)

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

(...)

I. Si la contribución se calcula por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.

(...)"

“Artículo 76.- Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

(...)"

“Artículo 81.- Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:

(...)"

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.

(...)"

“Artículo 82.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información; con la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet o de constancias y con el ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:

(...)"

IV. De \$19,350.00 a \$38,700.00, respecto de la señalada en la fracción IV, salvo tratándose de contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, estén obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales o cuatrimestrales, supuestos en los que la multa será de \$1,930.00 a \$11,600.00.

(...)"

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“Artículo 96. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

— 137 —

(...)"

"Artículo 99. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 96 de esta Ley.

(...)"

"Artículo 106. Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta Sección correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

(...)

Las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el párrafo anterior, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como comprobante de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de las obligaciones de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones."

[Énfasis añadido]

De los artículos transcritos se desprende medularmente lo siguiente:

- Que las contribuciones se causarán conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, mismas que deberán pagar en la fecha o plazos que dispongan las disposiciones respectivas y, a falta de disposición expresa, el pago deberá efectuarse mediante declaración, la que se presentará ante las oficinas autorizadas.
- Que para el caso de contribuciones que se calculen por periodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o demás personas obligadas a recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente.
- Que **cuando la comisión de una o varias infracciones ocasione la omisión**, ya sea total o **parcial**, **en el pago de contribuciones -incluyendo las retenidas o recaudadas-**, con excepción de contribuciones al comercio exterior, **y ésta sea descubierta por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.**
- Que se consideran infracciones relacionadas con la obligación de pago de contribuciones, presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias y de ingreso de información a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, entre otros supuesto, el **no efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.**
- Que a quien cometa la infracción señalada en la fracción IV, del artículo 81 del citado Código, se le impondrá una multa de \$19,350.00 a \$38,700.00, salvo tratándose de contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta,

— 139 —

estén obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales o cuatrimestrales, supuestos en los que la multa aplicable será de \$1,930.00 a \$11,600.00.

- Mientras que de la Ley citada se desprende que quienes realicen pagos por concepto de salarios y, en general por servicios personales subordinados, tendrán la obligación de efectuar las retenciones y enteros mensuales del Impuesto sobre la Renta que corresponda, mismos que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.
- Asimismo, que los contribuyentes con actividades empresariales u profesionales deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración.

Ahora bien, del análisis efectuado a la resolución recurrida, específicamente en la parte relativa a la determinación de las multas por Impuesto Sobre la Renta como retenedor por dicho impuesto por los conceptos de servicios profesionales, asimilados a salarios y sueldos y salarios, páginas 175 a 184 de la misma **-visibles de foja 6162 a 6158 del Tomo 9 del expediente administrativo-**, se advierte que la autoridad demandada fundó las multas impuestas, entre otros, en los artículos 2, último párrafo, 6, cuarto párrafo, fracción I, 73, fracción II, 76, primer párrafo, 81, fracción IV, y 82, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, que omitiendo la transcripción de los ya citados con anterioridad, a la letra indican:

“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:

(...)

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 73.- No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo en el caso de que:

(...)

II. La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

(...)”

De los preceptos legales antes transcritos, se desprende las contribuciones se clasificarán en: a) impuestos, b) aportaciones de seguridad social, c) contribuciones de mejoras, y d) derechos.

- Que los recargos, sanciones, gastos de ejecución e indemnización previstos en el séptimo párrafo del artículo 21 del citado Código son accesorios de las contribuciones, por lo que cuando en dicho ordenamiento legal se haga referencia únicamente a contribuciones, no se entenderán incluidos los accesorios, salvo lo dispuesto en el artículo 1° del Código.
- Que no se impondrán multas cuando se cumpla espontáneamente con las obligaciones fiscales, aun cuando se realice fuera de los plazos señalados en las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito; sin embargo, existen supuesto en los cuales el cumplimiento no puede ser considerado espontáneo, como lo es el caso de que la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

— 141 —

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, la actora sostiene que la autoridad demandada omitió señalar en la resolución recurrida el mandato de ley o disposición legal supuestamente transgredida, lo que genera una insuficiente motivación de las multas controvertidas, argumento que atendiendo a todo lo anteriormente expuesto, deviene **infundado**.

Se dice lo anterior, toda vez que en el caso concreto, la autoridad sancionó a la accionante por no haber retenido y enterado oportunamente y correctamente el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a servicios profesionales, asimilados a salarios y sueldos y salarios, por lo que determinó Impuesto sobre la Renta a su cargo, tal como ha quedado señalado en párrafos anteriores.

En ese sentido, resulta evidente para esta Juzgadora que la resolución recurrida se encuentra **debidamente fundada y motivada**, toda vez que la autoridad señaló específicamente la conducta infractora de la accionante, esto es, su omisión de retener y enterar oportunamente y correctamente el Impuesto sobre la Renta a su cargo, en su carácter de retenedor, por los conceptos de servicios profesionales, asimilados a salarios y sueldos y salarios, señalando los preceptos legales específicos de la Ley del impuesto sobre la Renta y del Código Fiscal de la Federación (aplicable supletoriamente) que preveían las obligaciones de retención y entero del impuesto correspondiente dentro de los plazos de ley.

Mientras que por cuanto hace a la imposición de las multas respectivas, la autoridad citó debidamente el precepto legal que establece que la conducta atribuida a la contribuyente hoy actora constituye una infracción a las leyes fiscales, a saber, el artículo 81, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo que preveía la multa aplicable según la infracción cometida, esto es, el artículo 82, fracción IV, del citado Código.

Sin que en el caso la accionante hubiere desvirtuado las conductas que le fueron atribuidas, por lo que al subsistir la legalidad de la de la determinación en cuanto al entero del Impuesto sobre la renta a su cargo en su carácter de retenedor por los conceptos de servicios profesionales, asimilados a salarios y sueldos y salarios, fuera de los plazos correspondientes, persiste la **legalidad** de las multas impuestas.

DÉCIMO PRIMERO.- Finalmente, esta Sala se avoca al estudio del concepto de impugnación **DÉCIMO SÉPTIMO** del escrito de demanda, por el cual la actora refiere medularmente lo siguiente:

- Que resultan ilegales las multas por Impuesto al Valor Agregado al ser fruto de actos viciados de origen, pues al ser ilegal la determinación presunta del valor de actos o actividades, resultan ilegales los accesorios derivados de los mismos.

Por su parte la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda y a la ampliación de la misma, **sostuvo la legalidad y validez** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida.

A juicio de los suscritos Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se considera **FUNDADO** el concepto de impugnación en estudio, en atención a las consideraciones que a continuación se exponen:

La **litis** a resolver en el presente considerando consiste en determinar si resulta legal la imposición de multas por concepto de Impuesto al Valor Agregado.

En efecto, tal como quedó señalado en el Considerando **NOVENO** de la presente sentencia, la determinación presuntiva del valor de actos y actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado, misma que sirvió como base para la imposición de las multas controvertidas **fue declarada nula** al haberse basado la autoridad, para dicha determinación, en estados de cuenta bancarios de un contribuyente diverso a la hoy actora, por

— 143 —

lo que no podía estimarse que se surtiera el supuesto previsto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, atendiendo al principio general del derecho relativo a que *lo accesorio sigue la suerte de lo principal*, las multas impuestas por concepto de Impuesto al Valor Agregado, al tener su origen en **la determinación presuntiva del impuesto que fue declarada nula**, necesariamente deben correr la misma suerte.

Por lo que, en consecuencia, procede declarar **fundado** el concepto de impugnación en estudio, resultando **ilegales** las multas por Impuesto al Valor Agregado contenidas en la resolución recurrida, ello como consecuencia de la nulidad decretada en el Considerando **NOVENO** del presente fallo.

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

R E S U E L V E :

I. La parte actora **acreditó parcialmente** su pretensión,

II. Se declara la **NULIDAD** de la resolución impugnada y la originalmente recurrida, mismas que han quedado precisadas en el resultando primero del presente fallo, por los motivos, fundamentos y **PARA EL EFECTO** señalado en el Considerando **Noveno** del presente fallo.

III. **NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES**, de conformidad con lo previsto en el artículo 65 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante el Secretario de Acuerdos que actúa y da fe.

HPA/DAHG/MFGR

HUGO PÉREZ ARRIAGA

En su carácter de Magistrado por Ministerio de Ley e Instructor de la Primer Ponencia en términos del artículo 48, segundo párrafo de la Ley Orgánica de este Tribunal y el Acuerdo G/JGA/51/2026 de fecha 21 de abril de 2026, emitido por la Junta de Gobierno y Administración.

MAG. LUIS ÁNGEL LÓPEZ VERA

Titular de la Segunda Ponencia y
Presidenta de Sala

MAG. JORGE ENRIQUE MATA GÓMEZ

Titular de la Tercera Ponencia

DAVID ANDRÉS HERNÁNDEZ GÓMEZ

Secretario de Acuerdos de la Primera Ponencia.

“El 1º de junio de 2026, el licenciado Hugo Pérez Arriaga, Secretario de Acuerdos adscrito a la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto y 120 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de **nombre de la parte actora, de su representante legal, de los peritos de las partes y el tercero designado por la Sala; así como de una tercera persona moral; número de cédula de los referidos peritos; objeto social y actividad económica de la actora; datos de identificación de un juicio de amparo; diversos números de cuenta; nombre de una institución financiera; correo electrónico de la actora y estados de cuenta.** Conste.”