

ACTORA: \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\*  
\*\*\*\*\*  
\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*

MAGISTRADA INSTRUCTORA:  
MTRA. GRACIELA VÁZQUEZ ARELLANO

SECRETARIO DE ACUERDOS:  
LIC. RIGOBERTO JESÚS ZAPATA GONZÁLEZ

Mérida, Yucatán, a seis de octubre de dos mil veinticinco. Integrada la Sala Regional en Yucatán del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados, **ALEJANDRO RAÚL HINOJOSA ISLAS**, **RAFAEL QUERO MIJANGOS**, como Presidente de esta Sala y, Maestra **GRACIELA VÁZQUEZ ARELLANO**, Instructora en el presente juicio contencioso administrativo federal; se procede a dictar sentencia definitiva, conforme a lo siguiente:

RESULTANDO

1o. Por escrito ingresado en la Oficialía de Partes de esta Sala el día 24 de septiembre de 2024, \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* , en representación de \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\* , interpuso juicio contencioso administrativo federal en contra del oficio 500-69-00-04-01-2024-10513, de 14 de agosto de 2024, a través de la cual, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán “1”, determinó un crédito de \$5'208,114.00, por concepto de impuesto al valor agregado de octubre 2022.

2o. Por acuerdo de 25 de septiembre de 2024, fue admitida la demanda.

3o. El 28 de noviembre de 2024, la autoridad demandada produjo contestación a la demanda, admitida por auto del día 13 de enero de 2025, y una vez transcurrido el plazo para ampliar formular alegatos, quedó cerrada la instrucción en el presente juicio.

CONSIDERANDO

**PRIMERO.** Es competente esta Juzgadora para resolver la controversia planteada, de conformidad con el artículo 3, fracción II, de la Ley

Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y por razón de territorio, conforme a los artículos 31, 32 y 34, de la misma Ley, y 48, fracción XVI, y 49, fracción XVI, del Reglamento Interior de este Tribunal.

**SEGUNDO.** La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 15, fracción III, y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por la exhibición que de la misma efectuó la actora, así como por el reconocimiento expreso que de su emisión realizó la demandada.

**TERCERO.** Por cuestión de método jurídico se procede al análisis conjunto de lo alegado por la actora en los conceptos de impugnación que identifica como *UNO* y *CINCO* del escrito de demanda:

*Uno*

- La constancia de notificación de 19 de agosto de 2024, relativa a la resolución impugnada, es ilegal por violar los artículos 17-I, 17-K, 50, primer y antepenúltimo párrafos y, 134 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 1º y 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, porque no se señaló el plazo, medio de defensa y la autoridad ante la cual tenía que interponer el mismo; solicitando se le tenga como sabedora el día 20 de septiembre de 2024.

- No obstante que, el último párrafo del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, dispone el señalamiento relativo al medio de defensa que procede y el plazo para agotarlo, lo cierto es que tiene que, prevalecer lo señalado en el numeral 23 de la Ley Federal de los Derechos de Contribuyente, que prevé que esa obligación debe cumplirse en la notificación.

- Tenía que señalarse que, el recurso de revocación debía formularse ante la Administración Desconcentrada Jurídica de Yucatán “1”, y el juicio contencioso administrativo federal, ante esta Sala.

- Es ilegal la constancia de notificación electrónica porque no contiene la firma del funcionario que la llevó a cabo, incumpliendo con los artículos 38, fracción V y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, no anexó el sello digital.

- En la constancia de notificación no se dio a conocer el procedimiento detallado que tenía que seguir para estar en aptitud de verificar la

**3**

integridad y autoría de la citada constancia de notificación, así como identificar al funcionario emisor competente, es decir, a la persona física que realizó la notificación y no así a la unidad administrativa.

- En consecuencia, es ilegal la resolución, ya que se emitió fuera del plazo de 6 meses que señala el artículo 50, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

*Cinco*

- El oficio de observaciones 500-69-00-04-01-2024-482 de 17 de enero de 2024, no fue emitido y notificado dentro del plazo de los doce meses que prevé el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

- Al tratarse de un acto intraprocesal, la notificación debió hacerse de manera personal, no a través del buzón tributario.

- La constancia de notificación electrónica de 23 de enero de 2024 es ilegal, porque no contiene la firma del funcionario que la llevó a cabo, incumpliendo con los artículos 38, fracción V y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, debió anexar el sello digital.

- En la constancia de notificación no se dio a conocer el procedimiento detallado que tenía que seguir para estar en aptitud de verificar la integridad y autoría de la citada constancia de notificación, así como identificar al funcionario emisor competente, es decir, a la persona física que realizó la notificación y no así a la unidad administrativa.

- La fiscalizadora tenía la obligación de pronunciarse respecto de los argumentos y pruebas que presentó mediante escrito de 20 de febrero de 2024, previó a la emisión y notificación de la resolución impugnada.

La autoridad demandada, calificó de infundado lo alegado por la actora, sosteniendo la legalidad de la resolución impugnada.

Esta Juzgadora estima que deviene **infundado** lo pretendido en los agravios que se analizan en forma conjunta, atento a las siguientes consideraciones:

El artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, en lo que al caso interesa, señala que las personas inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un Buzón Tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido; asimismo, establece la obligación de consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general.

Por su parte, la fracción I del artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, dispone que las notificaciones de los actos administrativos se harán, entre otros casos, por mensaje de datos con acuse de recibo en el Buzón Tributario.

Asimismo, prevé que la notificación electrónica de documentos digitales será realizada en el Buzón Tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Precisa, que el acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que hubiera sido enviado y que, las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente proceda a autenticarse para abrir el documento a notificar.

También, indica que previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K del Código, el cual contará con tres días para abrir el documento digital pendiente de notificar, dicho plazo será contado a partir del día siguiente a aquél en que sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior y en el caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá

por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que fue enviado el referido aviso.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario del documento remitido al autenticarse en el medio por el cual haya sido enviado el citado documento, las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Finalmente, indica que las notificaciones en el Buzón Tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

Del aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario (*folio 347 de autos*), es posible observar que informó la autoridad a la actual demandante, que a las 16 horas con 38 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 14 de agosto de 2024, fue enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el Buzón Tributario que fue asignado en [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx); asimismo, indicó que tenía tres días hábiles para abrir el documento digital pendiente de notificar, contados a partir del día siguiente al del envío del referido aviso y en caso de que no abriera el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo se tendría por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, párrafos sexto y séptimo, del Código Fiscal de la Federación vigente.

También consignó que el aviso electrónico fue enviado a los mecanismos de comunicación registrados en su Buzón Tributario, consistentes en los correos [\\*\\*\\*\\*\\*@\\*\\*\\*\\*\\*](mailto:*****@*****), [\\*\\*\\*\\*\\*@\\*\\*\\*\\*\\*](mailto:*****@*****), [\\*\\*\\*\\*\\*@\\*\\*\\*\\*\\*](mailto:*****@*****), así como el número de celular [\\*\\*\\*\\*\\*](tel:*****), observándose que contiene el sello digital que autentica el documento y la cadena original correspondiente.

Por su parte, en la constancia de notificación electrónica (*folio 348 de*

*autos*), es posible observar que, a las 10 horas con 59 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 19 de agosto de 2024, la contribuyente se autenticó con los datos de creación de su *e.firma* (certificado de la firma electrónica avanzada), para abrir el documento digital a notificar que contiene el **acto administrativo con número 500-69-00-04-01-2024-10513 de 14 de agosto de 2024**, signado con *e.firma* del funcionario competente para emitirlo, amparada con un certificado vigente a la fecha de su emisión, mismo documento que fue enviado a su buzón tributario.

Por lo que, **con dicha constancia de notificación electrónica, se acredita la notificación del día 19 de agosto de 2024, relativa a la resolución impugnada, contenida en el oficio número 500-69-00-04-01-2024-10513.**

También, en la constancia de notificación en análisis fue precisado que para dicha notificación fue considerado el huso horario correspondiente a su domicilio fiscal de conformidad con las Reglas 2.9.4. y 2.9.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, y que la integridad y autoría del citado documento podrían verificarse a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) conforme a lo previsto en la Regla 2.9.3. de la citada miscelánea.

Finalmente, de la citada constancia de notificación electrónica puede observarse que contiene el sello digital que autentica el documento y la cadena original correspondiente.

Ahora bien, del aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario (**folio 310 de autos**), es posible observar que informó la autoridad a la actual demandante, que a las 13 horas con 17 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 17 de enero de 2024, fue enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el Buzón Tributario que fue asignado en [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx); asimismo, indicó que tenía tres días hábiles para abrir el documento digital pendiente de notificar, contados a partir del día siguiente al del envío del referido aviso y en caso de que no abriera el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo se tendría por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, párrafos sexto y séptimo, del Código Fiscal de la Federación vigente.

Consignando los mecanismos de comunicación registrados en el Buzón Tributario, así como el número de celular **\*\*\*\*\***, conteniendo el sello

digital que autentica el documento y la cadena original correspondiente.

Por su parte, en la constancia de notificación electrónica (*folio 311 de autos*), fue hecho constar que el día 17 de enero de 2024, el Servicio de Administración Tributaria envió un aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario al contribuyente a través de los mecanismos que registró al habilitar su Buzón Tributario.

No obstante, al no abrir el documento digital enviado a su Buzón Tributario dentro del términos de tres días, contado a partir del día siguiente a aquel en que fue enviado dicho aviso, de conformidad con el artículo 134, párrafo primero, fracción I, y sus párrafos sexto y séptimo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 17-K, párrafos primero y segundo, del propio ordenamiento, la notificación del acto administrativo fue realizada al cuarto día, en términos de los preceptos mencionados, por lo que, fue **notificado el día 23 de enero de 2024**, mismo acto administrativo signados con *e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada)* del funcionario competente para emitirlo, estableciéndose que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 135 del Código Fiscal de la Federación vigente, dicha notificación surtió sus efectos el día 24 de enero de 2024.

Por lo que, **con dicha constancia de notificación electrónica, se acredita la notificación del día 23 de enero de 2024, relativa al oficio de observaciones número 500-69-00-04-01-2024-482 de 17 de enero de 2024.**

Conforme a todo lo anterior, puede observarse que la actuación de la autoridad demandada, al efectuar **la notificación de los oficios señalados, mediante Buzón Tributario, cumplió con las formalidades de la notificación por dicho medio**, en términos del artículo 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el numeral 17-K del propio ordenamiento.

Pretende la demandante que son ilegales las constancias de notificación electrónica porque no contienen la firma del funcionario que las llevó a cabo, incumpliendo con los artículos 38, fracción V y 134, fracción I, del Código

Fiscal de la Federación, siendo que debieron ser emitidas anexando el sello digital.

Alegando que en las constancias de notificación no se dio a conocer el procedimiento detallado que tenía que seguir para estar en aptitud de verificar la integridad y autoría del funcionario emisor.

Lo anterior es infundado, porque la notificación es la comunicación de una resolución, por lo que no tiene contenido particular, sino que transmite el del acto que la antecede, además de que constituye la actuación que complementa una decisión de la autoridad administrativa. Es decir, la finalidad que se persigue con la notificación de los actos administrativos es la de hacer del conocimiento del interesado la determinación autoritaria emitida en su contra, para darle oportunidad de que se formule la defensa que estime conducente.

En ese orden de ideas, para llevar a cabo la notificación de un acto, solamente es necesario que la autoridad dé a conocer el mandamiento escrito, por lo que no es factible considerar que la notificación pueda ser considerada en sí como el propio acto de molestia, al grado de que en el acta de notificación la autoridad tenga que fundar y motivar esa determinación y deba ostentar la firma autógrafa del funcionario que los emitió, como ilegalmente lo pretende la actora.

Tampoco los artículos 17-K y 134 del Código Fiscal de la Federación, establecen que el acuse de notificación electrónica tenga el carácter de un acto de molestia, por ende, que el mismo deba fundarse y motivarse, sino únicamente establecen que la autoridad debe cumplir con el procedimiento establecido en las mismas para que el contribuyente conozca la resolución, lo que en la especie fue cumplido por la autoridad demandada.

Robustece lo anterior la jurisprudencia con registro digital 2008654, número 2a./J. 13/2015 (10a.), visible en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 16, correspondiente al mes de marzo de 2015, tomo II, página 1293, cuyo rubro y texto es el siguiente:

***“CONSTANCIAS DE NOTIFICACIÓN EN MATERIA FISCAL. NO LES SON APLICABLES LAS EXIGENCIAS PREVISTAS PARA LOS ACTOS QUE DEBEN NOTIFICARSE. Conforme al artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, los actos que deben notificarse deben contener, entre otros, la firma del funcionario competente, lo cual es acorde con los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos***

*Mexicanos y con lo sostenido por esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el sentido de que ello otorga certeza del acto de molestia. Sin embargo, la ley no prevé tales exigencias respecto de las actas levantadas con motivo de la diligencia de notificación de dichos actos, en razón de que en éstos se contiene el poder decisorio ejercido por la autoridad, cuya naturaleza y efectos jurídicos son distintos al de aquellas que se levantan para circunstanciar la diligencia de comunicación, cuya finalidad consiste en poner de manifiesto la forma en que se da noticia del acto administrativo al interesado; de ahí que no les resultan aplicables las exigencias que el referido numeral dispone para los actos que han de notificarse. Por tanto, la manifestación de la parte actora en el contencioso administrativo, de que las constancias relativas a la notificación del acto impugnado no contienen la firma autógrafa del personal actuante, no puede tener los mismos efectos que la hecha en tal sentido respecto de la del funcionario competente en el acto impugnado, de suerte que no es dable exigir a la autoridad demandada en el juicio de nulidad que acredite que las constancias de la actuación ostentan firma autógrafa.”*

Además, de las constancias de notificación electrónica se puede advertir que cuentan con el sello digital correspondiente, por lo que, a consideración de este Tribunal, dichos documentos cuentan con pleno valor probatorio en el presente juicio.

Resulta aplicable el precedente IX-P-2aS-539, sustentado por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la Revista que edita este mismo Tribunal, Novena Época, año IV, número 42, junio-julio 2025, página 599, que a la letra dice:

**“AVISO ELECTRÓNICO Y ACUSE DE RECIBO DE NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA QUE CONTENGAN SELLO DIGITAL. DEBE OTORGÁRSELES PLENO VALOR PROBATORIO.-En términos de lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, las**

*personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita en documentos digitales. Asimismo, el diverso numeral 134 del aludido Código precisa que la notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario; puntualizando que el acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado, estableciendo que las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar y que en caso de que el contribuyente no abra el aviso que le haya sido enviado mediante el mecanismo elegido en el plazo de tres días, la notificación se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso; por último, destaca que las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado; dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentique, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación. Bajo ese razonamiento, las constancias de notificación electrónica consistentes en el aviso electrónico y el acuse de recibo, gozan de pleno valor probatorio cuando contienen el sello digital que autentica la información relacionada con el acto o resolución correspondiente.”*

Cabe precisar que, por lo que hace al aviso electrónico de notificación pendiente, no es formalmente la notificación del acto administrativo, sino una alerta de que la notificación está en el buzón tributario, por tanto, no puede considerarse como parte de la notificación.

Al respecto, es aplicable la jurisprudencia IX-J-SS-104, emitida por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con número identificador 47461, publicada en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Novena Época, año III, número 31, correspondiente al mes de julio 2024, página 7, cuyo rubro y texto es el siguiente:

**“NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA POR BUZÓN TRIBUTARIO.- EL**



**TFJA**

TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA REGIONAL EN YUCATÁN**

**EXPEDIENTE: 1449/24-16-01-8**

**ACTORA: \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\***

**\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\***

**\*\*\*\* \*\* \*\*\*\***



**11**

**AVISO ELECTRÓNICO DE NOTIFICACIÓN PENDIENTE, ENVIADO AL MEDIO DE COMUNICACIÓN SEÑALADO POR EL CONTRIBUYENTE, NO FORMA PARTE DE LA NOTIFICACIÓN, NI GENERA UN ACUSE DE RECIBO QUE ACREDITE SU RECEPCIÓN.-**

*En el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, se establecen los requisitos a los que deberán sujetarse las notificaciones de los actos administrativos, entre ellas, la notificación electrónica de documentos digitales, la cual se realizará en el buzón tributario conforme a las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria; puntualizando a su vez que la notificación se entenderá realizada hasta en tanto se emita el acuse de recibo, el cual consiste en el documento digital con firma electrónica que transmite el destinatario al abrir el documento digital que le sea enviado. Así, las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. De igual manera, para tener por debida una notificación electrónica, primero la autoridad deberá enviar un aviso electrónico al contribuyente, mediante el mecanismo de comunicación que hubiera elegido conforme al último párrafo, del artículo 17-K, del Código Fiscal de la Federación. Posterior a eso, los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar, el plazo transcurrirá a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el aviso respectivo, en el supuesto de no abrir el documento digital en el término señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso. Acorde a la normatividad en comento, la mecánica de las notificaciones por buzón tributario, no dispone que la autoridad fiscal esté obligada a recabar un acuse de recibo del aviso electrónico de notificación pendiente, con el que acredite la recepción por parte del contribuyente en alguno de los mecanismos de comunicación elegidos, en tanto, el citado aviso electrónico, no es formalmente la notificación del acto administrativo, sino una alerta de que la notificación está en el buzón tributario, por tanto, no puede considerarse como parte de*

*la notificación, ello toda vez que, este se realiza previo a que se genere la constancia de notificación; por ello, con el fin de dotar seguridad jurídica a los particulares, el acuse de la notificación se genera hasta el momento en el que estos ingresan con su e.firma, al citado buzón. Lo cual no deja en estado de indefensión a los particulares, puesto que el buzón en comento fue implementado entre otros casos, para dar mayor celeridad a las notificaciones, acotando las formalidades que debían de seguirse y para garantizar que quien ingresa al buzón tributario es el contribuyente al que está dirigido el acto administrativo.”*

Por otra parte, deviene infundado lo alegado por la actora en el sentido de que la constancia de notificación electrónica de 19 de agosto de 2024, relativa a la resolución impugnada, es ilegal por violar en su perjuicio los artículos 17-I, 17-K, 50, primer y antepenúltimo párrafos y, 134 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 1º y 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, porque no se señaló el plazo, medio de defensa y ante qué autoridad se debía interponer el mismo.

Al respecto, cabe reproducir la jurisprudencia 2a./J. 224/2007, con registro digital número 170782, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

**“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA DUPLICACIÓN DEL PLAZO PARA INTERPONER LOS MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LOS ACTOS FISCALES, A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 23 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, OPERA SI EN LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE NO SE HACE DEL CONOCIMIENTO DEL GOBERNADO LA VÍA, PLAZO Y ÓRGANO ANTE QUIEN ÉSTA DEBE FORMULARSE, AUN CUANDO TAL ANOMALÍA LA SUBSANE EL NOTIFICADOR.**

*El artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece el derecho de los contribuyentes para impugnar las determinaciones fiscales que les sean adversas; la obligación de las autoridades fiscales de señalar en la resolución el recurso o medio de defensa procedente en su contra, el plazo para su interposición y el órgano ante quien debe formularse, así como el hacer del conocimiento del contribuyente las cuestiones referidas en el supuesto que antecede al momento de notificar la determinación fiscal; y, que*

13

*en caso de que en la resolución administrativa se omita informar al gobernado el derecho, la vía y el plazo que tiene para combatir aquélla, se duplicará el plazo que las leyes prevén para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo. Ahora bien, de la interpretación literal, sistemática y teleológica de dicho precepto se concluye que la duplicación de los plazos para impugnar una resolución se actualiza cuando en el acto de autoridad se omite señalar al contribuyente lo relativo a los medios de defensa procedentes, resultando irrelevante que tal información se haga del conocimiento del particular en la diligencia de notificación, atendiendo a tres consideraciones básicas: 1. La fundamentación y motivación de las actuaciones de la autoridad deben constar en el cuerpo de la resolución y no en un documento diverso; 2. Los notificadores carecen de facultades para subsanar las deficiencias que contiene el documento a notificar; y, 3. Si el notificador omite informar al contribuyente el derecho que tiene para combatir la resolución, ello únicamente daría lugar a su responsabilidad administrativa.”*

De la reproducida jurisprudencia, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXVI, diciembre de 2007, página 181; es posible advertir que la autoridad fiscal tiene la obligación **de indicar en sus resoluciones**, el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para interponerlo y el órgano ante quien debe formularse, con la finalidad de garantizar que los contribuyentes puedan ejercer su derecho de defensa oportunamente y ante la autoridad correspondiente dentro del plazo legal previsto para ello **y no así en el acto de su notificación**, por lo que es infundado lo pretendido por la actora.

Además, esa obligación no tiene el alcance que pretende la actora, en el sentido de indicarle específicamente el órgano ante el cual tiene que presentar el medio de defensa, ya que el hecho de que la autoridad no lo hubiere señalado o bien hubiera señalado uno distinto al procedente, no exime al interesado de verificar lo establecido en las disposiciones legales, para establecer su procedencia; ya que el medio de defensa procede de conformidad con lo establecido en la legislación aplicable, no de la manifestación de la autoridad.

Al respecto, es aplicable la jurisprudencia IX-J-SS-73, sustentada por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Novena Época, año II, número 21, septiembre 2023, página 61, que a la letra dice:

**“AUTORIDADES FISCALES. LA OBLIGACIÓN DE INDICAR EL MEDIO DE DEFENSA PROCEDENTE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 23 DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE EN UN ACTO ADMINISTRATIVO, NO IMPLICA QUE SEA PROCEDENTE, YA QUE DEBE ATENDERSE A LAS DISPOSICIONES LEGALES APLICABLES.-** De la interpretación al artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se desprende que la autoridad fiscal tiene la obligación de indicar en sus resoluciones, el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para interponerlo y el órgano ante quien debe formularse; lo anterior, a fin de garantizar que los contribuyentes puedan ejercer su derecho de defensa oportunamente y ante la autoridad correspondiente dentro del plazo legal previsto para ello; sin embargo, no puede estimarse que por el hecho de que la autoridad hubiera señalado en una resolución dictada en cumplimiento a una sentencia emitida por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que procedía el recurso de revocación, el mismo tenga que considerarse como procedente; pues el propio precepto consigna, que se debe atender a los términos de las disposiciones legales respectivas; consecuentemente, el recurso de revocación que proceda en contra de los actos emitidos por las autoridades, deberá sujetarse indiscutiblemente a lo que determine para su procedencia la normatividad aplicable, esto es, los artículos 116, 117 y 124 del Código Fiscal de la Federación, y no por una manifestación de la autoridad; sin que lo anterior, implique que se vulnere el derecho de acceso a la justicia, el de debido proceso y la seguridad jurídica al contribuyente, pues en términos de la tesis y jurisprudencias: 1a. LXXXIV/2013 (10a.), de rubro: “PRINCIPIO PRO PERSONA Y RECURSO EFECTIVO. EL GOBERNADO NO ESTÁ EXIMIDO DE RESPETAR LOS REQUISITOS DE PROCEDENCIA PREVISTOS EN LAS LEYES PARA INTERPONER UN MEDIO DE DEFENSA.”; 1a./J. 22/2014 (10a.), cuyo rubro es: “DERECHO FUNDAMENTAL A UN RECURSO JUDICIAL EFECTIVO. EL HECHO DE QUE EN EL ORDEN JURÍDICO INTERNO SE PREVEAN REQUISITOS FORMALES O PRESUPUESTOS NECESARIOS PARA QUE LAS AUTORIDADES DE AMPARO ANALICEN EL FONDO DE LOS

15

*ARGUMENTOS PROPUESTOS POR LAS PARTES, NO CONSTITUYE, EN SÍ MISMO, UNA VIOLACIÓN DE AQUÉL.”; y 2a./J. 98/2014 (10a.), su rubro es: “DERECHO DE ACCESO A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA. SU APLICACIÓN RESPECTO DE LOS PRESUPUESTOS PROCESALES QUE RIGEN LA FUNCIÓN JURISDICCIONAL.”, respectivamente, se debe verificar que se cumplan los requisitos de procedencia previstos en las leyes nacionales para la interposición de cualquier medio de defensa, ya que las formalidades procesales son la vía que hace posible arribar a una adecuada resolución.”*

Sin que lo anterior, implique la vulneración al derecho de acceso a la justicia, debido proceso y la seguridad jurídica del contribuyente, en la inteligencia que éste debe verificar que se cumplan los requisitos de procedencia previstos en las leyes para la interposición del medio de defensa que corresponda, ya que las formalidades procesales son la vía que hace posible arribar a una adecuada resolución.

Siendo el caso que, en la especie, es posible advertir de la resolución impugnada (*folios del 321 al 346 de autos*), que la demandada cumplió con la obligación de indicar el medio de defensa que resultaba procedente, así como su plazo para la interposición y el órgano ante el cual debía formularse, específicamente a foja 51.

A mayor abundamiento, las ilegalidades que pretende la actora, respecto de la notificación de la resolución impugnada, no ocasionan perjuicio alguno, porque interpuso el presente juicio contencioso administrativo oportunamente, el cual fue admitido, satisfaciéndose en todo caso, la finalidad tutelada en el artículo 23 de la Ley Federal de Derechos de los Contribuyentes.

De igual forma, cabe precisar que, la notificación del oficio de observaciones número 500-69-00-04-01-2024-482 de 17 de enero de 2024, no afectó las defensas del contribuyente, porque, como se observa de la resolución impugnada, mediante escrito recibido en la oficialía de partes de la auditora, el día

21 de febrero de 2024, ofreció pruebas y realizó manifestaciones de manera oportuna, respecto de los hechos u omisiones que se dieron a conocer.

Por otra parte, es infundado lo pretendido por la actora, en el sentido de que la fiscalizadora tenía la obligación de pronunciarse respecto de los argumentos y pruebas que presentó mediante escrito de 20 de febrero de 2024, previo a la emisión y notificación de la resolución impugnada.

Lo anterior es así, debido a que el procedimiento establecido por el artículo 48, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, dispone que, si no se desvirtúan los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones o no se corrige totalmente la situación fiscal del contribuyente revisado, la autoridad procederá a emitir la resolución que determine las contribuciones omitidas, lo que de ninguna forma implica que tenga que pronunciarse respecto de los argumentos y pruebas de forma previa a la emisión de la resolución determinante, puesto que es precisamente en ese momento que realiza el pronunciamiento correspondiente.

En esta tesitura, si la revisión de gabinete se **inició el 25 de enero de 2023**, mediante la notificación del oficio número 500-69-00-03-00-2023-819 de 19 de enero de 2023 y, el oficio de observaciones número 500-69-00-04-01-2024-482, **fue notificado el 23 de enero de 2024, es evidente que se notificó dentro del plazo de 12 meses que establece el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.**

Establecido lo anterior, la actora sostiene que la resolución combatida no se emitió dentro del plazo de seis meses establecido en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

Con la finalidad de resolver la cuestión planteada por la demandante en el presente juicio, conviene establecer que, conforme al artículo 50 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2023, correspondiente a aquél en que fueron iniciadas las facultades de comprobación, preceptuaba que, cuando las autoridades fiscales practiquen, entre otras facultades, las revisiones de la contabilidad de los contribuyentes en las oficinas de la propia autoridad, tendrán la obligación de dictar la resolución correspondiente y notificarla personalmente al contribuyente o por medio de buzón tributario, en un plazo que no excederá de seis meses a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación; ello, a fin de brindar seguridad jurídica al particular, porque de lo contrario se dejaría en estado

17

de incertidumbre y al arbitrio de la autoridad el emitir cuando quisiera la resolución, no obstante que hubiera transcurrido en exceso el término previsto por dicho numeral.

Por su parte, de la literalidad del numeral 48, fracción VI, del Código Tributario Federal, se desprende que el oficio de observaciones, en el cual se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido, se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I del mismo, y el contribuyente contará con un plazo de veinte días, contado a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, durante los cuales podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen tales hechos u omisiones.

De lo anterior, se colige que el plazo al que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, **comenzará a contarse a partir de la fecha en que concluya el plazo de los veinte días** que la propia ley otorga al contribuyente visitado para desvirtuar las irregularidades encontradas por la autoridad en la revisión a que este afecto, las cuales son dadas a conocer mediante el oficio de observaciones.

Ahora bien, las disposiciones referidas deben interpretarse congruentemente con los demás preceptos que integran el Código Fiscal de la Federación, específicamente con las disposiciones que regulan lo concerniente al momento en que surten efectos las notificaciones de los actos administrativos.

Lo anterior es así, toda vez que el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación, prevé que las disposiciones que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, considerándose que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa; en cambio, las demás disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.

En el presente asunto, el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, no se trata de una norma que establezca cargas a los particulares o excepciones a las mismas, ni que se refiera a infracciones o sanciones, por lo que resulta válido aplicar cualquier método de interpretación jurídica, de tal suerte que no procede hacer una interpretación literal, restrictiva y aislada del citado numeral, sino que tal interpretación debe relacionarse con las normas que regulan lo concerniente al momento en que surten efectos las notificaciones de los actos administrativos.

En este orden de ideas y toda vez que el Código Fiscal de la Federación contiene normas que regulan lo concerniente a la forma en que se integran los plazos fijados en días y las notificaciones de los actos administrativos y, específicamente, del momento en que surten efectos esas notificaciones, en sus artículos 12, párrafo cuarto y 135, es con estas normas con las que debe armonizarse la interpretación del artículo 50 del ordenamiento legal citado.

Sin que obste que este último artículo se refiera al plazo en que las autoridades fiscales deben emitir su resolución y notificarla personalmente al contribuyente, en relación con las contribuciones omitidas detectadas con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 del Código Tributario Federal, ya que las disposiciones que establecen las reglas generales en relación a los plazos fijados por meses y a las notificaciones de los actos, administrativos son aplicables para determinar la forma de computar el plazo aludido.

Ahora bien, en los mencionados numerales 12, párrafo cuarto y 135 del Código Federal Tributario, se establece que los plazos fijados por meses, fenecen el mismo día del mes posterior que corresponda, así como que las notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que fueron hechas; de ahí, que la interpretación sistemática de los artículos 50, en relación con los invocados 12, párrafo cuarto y 135 del Código Fiscal de la Federación, permite colegir, que el plazo de seis meses, previsto en la primera norma, para que las autoridades fiscales notifiquen personalmente al contribuyente su resolución relacionada con las contribuciones omitidas, detectadas con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, no debe computarse a partir del día siguiente al en que la autoridad dé a conocer al contribuyente el acto y su notificación, sino a partir del día siguiente en que surta efectos la notificación, a través de la cual la autoridad dé a conocer al afectado las contribuciones omitidas, porque es principio

19

jurídico que las notificaciones de los actos administrativos, afectan a los particulares desde el momento en que surten efectos.

En esta tesitura, los artículos mencionados deben interpretarse en el sentido de que, habiendo una disposición general, lo establecido en el numeral 135 del Código Fiscal de la Federación, debe regir el cómputo del plazo de la autoridad fiscal para notificar al contribuyente la resolución que contiene las contribuciones omitidas, determinadas por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación fuera de la visita domiciliaria.

Por tanto, si el numeral 50 del mismo ordenamiento, establece que ese plazo máximo es de seis meses, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 del citado cuerpo de leyes (*veinte días contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones*), debe interpretarse que si la autoridad fiscal debe notificar personalmente al contribuyente dentro de ese plazo, la resolución en la que determine contribuciones omitidas, entonces es evidente que se está previendo que el plazo fenece a partir de que surte efectos la notificación por la que se da a conocer el acto y su notificación.

Ahora bien, tomando en consideración que fue el día **23 de enero de 2024, en que la autoridad notificó mediante buzón tributario, el oficio de observaciones**, en el que se dieron a conocer al actor las irregularidades determinadas en la revisión que se estaba efectuando, como se observa de la resolución impugnada y no es motivo de controversia en este juicio, y que el plazo de los veinte días a que refiere el numeral 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, comenzó a computarse el día **25 de enero de 2024** (*por ser el día hábil siguiente a aquél en que surtió efectos la notificación del citado oficio*), feneció dicho término el 22 de febrero de 2024, por lo que, **la fecha límite que la autoridad tenía para emitir y notificar la resolución impugnada, era hasta el 22 de agosto de 2024** (*seis meses después*).

Por lo tanto, si en el presente caso, ha quedado precisado que la resolución liquidadora, fue notificada legalmente por buzón tributario el día **19 de agosto de 2024**, es inconcuso que se emitió dentro del plazo que para tal fin establece el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, sin que haya sido violada esa disposición por la autoridad.

En consecuencia, atento a los razonamientos expuestos, es infundado lo pretendido por el actor en los agravios en análisis.

**CUARTO.** Por encontrarse relacionados entre sí, se procederá al análisis conjunto de lo alegado por la actora en los conceptos de impugnación identificados como *DOS*, *TRES* y *OCHO* del escrito de demanda:

*Dos*

➤ La resolución impugnada es violatoria de los artículos 14 y 16 constitucionales, en relación con el 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, porque tanto las solicitudes de datos, documentos e informes, contenidas en los oficios números 500-69-00-03-00-2023-819 de 19 de enero de 2023 y 500-69-00-04-01-2023-12134 de 19 de octubre del mismo año, y la misma resolución, no se encuentran debidamente fundados respecto a la competencia material y territorial.

*Tres*

➤ La resolución impugnada es violatoria de los artículos 14 y 16 constitucionales, en relación con el 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, porque en las solicitudes de datos, documentos e informes, y en el oficio de observaciones, no se encuentra debidamente fundada la competencia material y territorial de la autoridad emisora.

➤ Debió citarse el Acuerdo por el que se delegan facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de mayo de 2021, específicamente, el Artículo Quinto, fracción I, el cual ya se encontraba vigente.

*Ocho*

➤ Es ilegal la resolución impugnada porque no se encuentra debidamente fundada la competencia material de la autoridad para la determinación de los recargos en cantidad de \$920,368.50.

**21**

La autoridad demandada calificó de infundados los agravios que se analizan, sosteniendo la legalidad de la resolución impugnada.

Esta Juzgadora estima que deviene **infundado** lo argumentado por la demandante, atento a las siguientes consideraciones:

En términos de lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracciones IV y V, del Código Fiscal de la Federación, todo acto administrativo que afecte la esfera jurídica de los particulares, debe ser emitido por autoridad competente, lo cual significa que necesariamente debe emitirse por quien esté facultado para ello, debiéndose expresar en el acto mismo, el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación, en forma tan específica que incluya la fracción o fracciones, inciso o subinciso, a efecto de dar oportunidad al afectado de preparar su defensa.

Esto es así, porque no es permisible abrigar en la debida fundamentación ninguna clase de ambigüedad, máxime tratándose de la competencia, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de molestia, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

Así, la fundamentación de la competencia de la autoridad sólo se cumple si se invocan las normas legales que la facultan para emitir el acto de molestia, las que deben ser citadas con toda exactitud, claridad y detalle.

Al caso es aplicable la jurisprudencia 57/2001, registro digital 188432, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 31, del tomo XIV, noviembre de 2001, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que en su rubro dice: **“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA**

**ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO”.**

Se encuentran agregados a los autos del presente juicio, los siguientes:

➤ Oficio 500-69-00-04-01-2024-10513, de 14 de agosto de 2024, a través del cual, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán “1”, determinó el crédito en cantidad de \$5’208,114.00, por concepto de impuesto al valor agregado de octubre 2022, actualizaciones, recargos y multas (*folios del 321 al 346*).

➤ Oficio 500-69-00-03-00-2023-819, de 19 de enero de 2023, a través del cual, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán “1”, solicitó datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo la revisión de gabinete GRM7500004/23 (*folios 272 y 273*).

➤ Oficio 500-69-00-04-01-2023-12134, de 19 de octubre de 2023, a través del cual, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán “1”, solicitó datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo la revisión de gabinete GRM7500004/23 (*folios del 278 al 286*).

➤ Oficio 500-69-00-04-01-2024-482, de 17 de enero de 2024, a través del cual, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán “1”, comunicó las observaciones determinadas con motivo de la revisión de gabinete GRM7500004/23 (*folios del 301 al 309*).

Documentos de cuya valoración en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es posible advertir que la autoridad sustentó su competencia material y territorial, entre otros preceptos, en los siguientes: 1, 2, párrafos primero, segundo, apartado C, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXX, inciso a), 14, fracciones I y VI, en relación con el 11, fracciones XV y XXIII, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), último párrafo, en relación con el 22, párrafo primero, fracciones I, III, XII, XXIII, último párrafo, numeral 8, 28, párrafo primero, apartado B, fracción IX, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; de los cuales se aprecia que tiene competencia en todo el territorio nacional, esencialmente para realizar lo siguiente:

23

➤ **Requerir a los contribuyentes**, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, **para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades.**

➤ **Ordenar y practicar** visitas domiciliarias, **auditorías**, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen **y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales** y aduaneras, **para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones**, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

➤ **Dar a conocer a los contribuyentes**, responsables solidarios y demás obligados, **los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación** y de las verificaciones de origen practicadas **y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones** o en la última acta parcial que se levante; informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento correspondiente en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

➤ **Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes**, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de sus atribuciones.

De conformidad con los preceptos legales del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, se observa claramente la competencia material y territorial de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán "1" del Servicio de Administración Tributaria, para emitir los oficios relacionados; deviniendo infundado lo pretendido por la actora.

Sin que sea óbice a lo anterior, lo señalado por la actora en el sentido de que debió citarse el Acuerdo por el que se delegan facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de mayo de 2021, específicamente, el Artículo Quinto, fracción I.

Lo anterior es así, porque del contenido de la resolución impugnada, se observa que fue citado el artículo Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, en concordancia con el artículo Quinto fracción I del Acuerdo por el que se delegan diversas atribuciones a los Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de mayo de 2021.

Disposiciones que establecen esencialmente, que la facultad delegada es para determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, así como los aprovechamientos y sus accesorios, que deriven de la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación; siendo que, la cita de los Acuerdos Delegatorios únicamente era procedente en la resolución determinante del crédito fiscal.

Deviniendo fundado lo alegado por la actora en el sentido de que es ilegal la resolución impugnada porque no se encuentra debidamente fundada la competencia material de la autoridad para la determinación de los recargos.

El artículo 4 del Código Fiscal de la Federación, dispone que son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios sin hacer distinción alguna.

De tal suerte que, sí en el ejercicio de una facultad de comprobación se advierten hechos u omisiones que entrañen incumplimiento a las disposiciones fiscales y el contribuyente no los corrige, se determinarán las contribuciones o aprovechamientos omitidos, los cuales como se han visto no son otra cosa que créditos fiscales.

25

Las autoridades fiscales deben determinar no sólo las contribuciones y aprovechamientos sino también los accesorios de éstos, siendo que, dentro de las facultades de comprobación y determinación fiscal se encuentra la de determinar los accesorios, por considerarse créditos fiscales.

Tomando en consideración lo establecido en los artículos 2, 4 y 21 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 22, fracción XII y 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, la autoridad fiscalizadora cuenta con facultades para determinar además de contribuciones, los accesorios de éstas, como son los recargos que se generen desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Por lo que, bajo esta perspectiva, la autoridad cumplió la exigencia establecida en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

**QUINTO.** En el concepto de impugnación CUATRO, alegó medularmente la actora, lo siguiente:

- Es ilegal la resolución impugnada porque el oficio 500-69-00-03-00-2023-819 de 19 de enero de 2023, por el que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán “1”, solicitó información y documentación, carece de fundamentación y motivación, al requerírsele informes a manera de integraciones especiales que tuvo que elaborar, conforme a las exigencias y especificidad consideradas por la autoridad, mismos que no estaba obligado a llevar.
- Que en los puntos 9, 10 y 11 del oficio de 19 de enero de 2023, la autoridad solicitó integraciones de su contabilidad, pero ninguno de los artículos que cita se lo permiten.
- A pesar que la autoridad podía revisar su contabilidad y obtener los datos que en específico necesitaba, para satisfacer la especial forma en que los requería tuvo que efectuar un trabajo adicional para proporcionarlos, los cuales

sirvieron para que la autoridad fiscalizadora concluyera con la determinación del crédito.

Por su parte, la autoridad enjuiciada al contestar la demanda adujo que la autoridad al instruir alguna de sus facultades de comprobación, como la revisión de gabinete, puede requerir la presentación o la exhibición de papeles de trabajo, demás sistemas y otros documentos, siendo que, tales documentos están relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Esta Juzgadora estima que deviene **infundado** lo pretendido por la demandante en el agravio que se analiza, atento a las consideraciones siguientes:

A **folios 272 y 273** de autos, se encuentra agregada la solicitud de datos, documentos e informes, contenida en el oficio 500-69-00-03-00-2023-819 de 19 de enero de 2023, de cuya valoración en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es posible advertir que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Yucatán “1”, procedió a solicitar diversos datos, documentos e informes a efecto de realizar la revisión de gabinete por el periodo comprendido del 1º al 31 de octubre de 2022, entre ellos, los precisados en los puntos números 9, 10 y 11, en los siguientes términos:

“ ...

9.- *Papel de trabajo **que haya empleado** para la integración mensual de las ventas netas correspondientes al periodo sujeto a revisión, así mismo deberá proporcionar documentación comprobatoria original del periodo señalado.*

10.- *Papel de trabajo **que haya empleado** para la integración mensual relativo al Valor de los Actos o Actividades gravados y/o exentos efectivamente cobrados del periodo a revisión, así mismo deberá proporcionar documentación comprobatoria original correspondiente al periodo sujeto a revisión”.*

11.- *Papel de trabajo **que haya empleado** para la integración mensual relativo al Impuesto al Valor Agregado Acreditable efectivamente pagado en el periodo sujeto a revisión, así mismo deberá proporcionar documentación comprobatoria original correspondiente al periodo sujeto a revisión”.*

Lo anterior solo evidencia que la demandada en todo momento solicitó

27

la información sin ninguna característica especial, incluso es posible apreciar que en todo momento empleó la frase **“QUE HAYA EMPLEADO”**, lo cual, no se trata de una solicitud a manera de integraciones especiales, ya que no debe perderse de vista lo previsto en el segundo párrafo del artículo 30 del Código Fiscal de la Federación que obliga a los contribuyentes a conservar en el domicilio fiscal toda la documentación relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En ese contexto, considerando que la actora es la única que conoce como fueron llevadas a cabo sus operaciones, para entender el diseño de la contabilidad, es necesario que la demandada le requiera el origen y metodología plasmada en los registros contables, tal como lo **“HAYA EMPLEADO”**, a fin de conocer como fueron generadas ciertas obligaciones -registros fiscales- petición que no vulnera su esfera jurídica, puesto que se limita a ejercer las facultades previstas por el artículo 42 fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

Ante lo cual, en el presente caso no estamos frente a un requerimiento excesivo, arbitrario o ajeno a la contabilidad del contribuyente.

En términos de lo expuesto, es claro que la autoridad fiscal al ejercer facultades de comprobación además de la facultad de requerir la contabilidad del contribuyente (lo que comprende libros, sistemas, papeles de trabajo acta constitutiva y registros contables, etc.), también puede requerir datos u otros documentos, sin mayor límite que el hecho de que tenga relación directa con el cumplimiento de las obligaciones a revisar, en términos de lo previsto en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 33 del Reglamento del citado Código.

En estas consideraciones, si bien el requerimiento de integraciones especiales, es ilegal, de conformidad con el criterio IX-P-1aS-9, emitido por la Sala Superior, lo cierto es que, en el caso, no se actualiza dicho supuesto; lo cual puede corroborarse de la lectura efectuada al requerimiento de datos, documentos e informes que dieron origen a la revisión de gabinete.

Criterio consultable en la Revista que edita este mismo Tribunal, Novena Época, año I, número 4, abril 2022, página 484, que a la letra dice:

**“ILEGAL EL REQUERIMIENTO DE LA CONTABILIDAD AL CONTRIBUYENTE EN FORMA DE INTEGRACIONES ESPECIALES.-**

*De la interpretación conjunta y sistemática de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación, artículos 33 y 34 de su Reglamento, se tiene que la contabilidad se integra por todos aquellos documentos que el particular lleve de la manera en que sean de su utilidad, siempre y cuando cumplan con los requisitos exigidos por la ley. Por lo tanto, la autoridad fiscal al ejercer sus facultades de comprobación, debe limitarse a solicitar los documentos, datos e informes que conforman la contabilidad de la contribuyente de manera genérica, respetando los términos y forma en que esta la elabora, y no solicitar que tales documentos, datos e informes le sean proporcionados a manera de integraciones específicas, de la forma concreta y particular en que la propia autoridad lo indique, como por ejemplo, requerir a la contribuyente que la documentación comprobatoria que amparen los pagos por servicios profesionales, fletes y/o pagos de auto transporte, arrendamiento de inmuebles, debiera de contener un inventario inicial, con los datos de importe enajenado o contratado en el ejercicio, salvamentos pendientes de realizar y pagar, por cada venta o compra, descripción del bien o inmueble, total de servicios, entre otros; pues ello implica que el gobernado se vea en la necesidad de elaborar papeles de trabajo o integraciones especiales que no tenía, y que si bien pueden ser obtenidos a partir de los datos que se contienen en la contabilidad y que pueden ser revisados por la autoridad, estos no formaban parte de su contabilidad y tienen que elaborarse a petición de la autoridad de una forma específica. En consecuencia, al no estar expresamente regulado en la ley que la contribuyente elabore su contabilidad a manera de integraciones especiales, esta no puede ser solicitada por la autoridad fiscalizadora en esos términos, por no ser parte de la contabilidad de los contribuyentes.”*

**Similar criterio sostuvo esta Juzgadora mediante sentencia de 4 de agosto de 2025, dictada en el juicio 154/25-16-01-4, promovido por la actual demandante, \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\***

Ahora bien, respecto de las diversas sentencias que refiere la actora en su concepto de impugnación, solicitando sean consideradas por esta Sala, las mismas no son vinculantes y por lo tanto no es obligatoria su observancia, en



**TEJA**

TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**EXPEDIENTE: 1449/24-16-01-8**

\*\*\*\*\* \*\*\* \*\*\*\*\*

\*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\*



TRABAJANDO POR MÉXICO

términos del artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

**SEXTO.** En el concepto de impugnación SEIS alega medularmente la actora, lo siguiente:

- Es ilegal la resolución impugnada porque la cantidad de \$13,965,653.14, que la autoridad consideró como valor de actos o actividades presuntos por depósitos bancarios, se encuentra registrada en su contabilidad, además que cuenta con documentación comprobatoria, siendo que una parte, corresponde a una devolución de préstamos erróneo y un depósito igual erróneo, que no constituyen valor de actos y actividades.
- El artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, admite prueba en contrario, aunado a que se refiere a aquellos depósitos bancarios que no estén registrados en contabilidad, y no así que no se encuentren identificados o no se acredite su origen, como ilegalmente lo determinó la autoridad demandada.
- Respecto a la cantidad de \$5'500,000.00, exhibió la póliza de egresos 747 de 28 de octubre de 2022, por concepto “*DEVO PRÉSTAMO*”, que se refiere a la devolución de un préstamo otorgado al señor \*\*\*\* \*, lo que acreditó con el documento que genera el sistema bancario de la transferencia realizada, en donde se aprecia la cuenta ordenante con número \*\*\*\* \* del \*\*\*\* \*.
- Proporcionando copia certificada por Notario Público del contrato de reconocimiento de deuda contraída por parte del señor \*\*\*\* \*, celebrado el 5 de diciembre de 2021.
- Respecto a la cantidad de \$4'200,000.00, exhibió la póliza de egresos 850 de 7 de octubre de 2022, por concepto “*DEVO PRÉSTAMO*”, que se refiere a la devolución de un préstamo otorgado al señor \*\*\*\* \*.

\*\*\*\*\* , lo que acreditó con el documento que genera el sistema bancario de la transferencia realizada, en donde se aprecia la cuenta ordenante con número \*\*\*\*\* del \*\*\*\*\* \*\*\*.

- Proporcionando copia certificada por Notario Público del contrato de reconocimiento de deuda contraída por parte del señor \*\*\*\*\* , celebrado el 5 de diciembre de 2021.

- Dichos depósitos corresponden a una devolución de préstamo y no puede presumirse como valor de actos o actividades, para efectos del impuesto al valor agregado.

- Es ilegal considerar que el contrato de reconocimiento de deuda contraída, no obstante que estaba certificado por Notario Público, carecía de valor, porque el fedatario carece de facultades para cerciorarse de la veracidad de lo declarado.

- La demandada pierde de vista que, cuando un documento como el contrato se certifica ante un Notario Público, tal hecho da fecha cierta de emisión.

- Si la autoridad tenía duda de que los depósitos efectuados provenían de la devolución de un préstamo otorgado, pudo en ejercicio de sus facultades de comprobación, efectuar una compulsa con \*\*\*\*\* ,

- Respecto a la cantidad de \$2'800,000.00, exhibió la póliza de egresos 851 de 7 de octubre de 2022, por concepto "*DEVO DEPSITO ERRONEO*", que se refiere a la devolución de un préstamo otorgado al señor \*\*\*\*\* , lo que acreditó con el documento que genera el sistema bancario de la transferencia realizada, en donde se aprecia la cuenta ordenante con número \*\*\*\*\* del \*\*\*\*\* \*\*\*.

- Proporcionando copia certificada por Notario Público del contrato de reconocimiento de deuda contraída por parte del señor \*\*\*\*\* , celebrado el 17 de diciembre de 2021.

- Dichos depósitos corresponden a una devolución de préstamo y no puede presumirse como valor de actos o actividades, para efectos del impuesto al valor agregado.

31

- Es ilegal considerar que el contrato de reconocimiento de deuda contraída, no obstante que estaba certificado por Notario Público, carecía de valor, porque el fedatario carece de facultades para cerciorarse de la veracidad de lo declarado.

- Si la autoridad tenía duda de que los depósitos efectuados provenían de la devolución de un préstamo otorgado, pudo en ejercicio de sus facultades de comprobación, efectuar una compulsa con \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\*.

- Por lo que respecta a la cantidad de \$60,485.13, que la autoridad consideró como valor de actos y actividades por cobranzas, exhibió carpeta de devoluciones solicitadas por clientes, integrada por sus comprobantes, cartas de solicitud de devolución, identificación oficial, comprobantes de los estados de cuenta donde se realizaron las devoluciones y comprobantes de las operaciones realizadas; siendo que se restó del total de depósitos porque no eran ventas para los efectos del impuesto al valor agregado.

- También anexó carpeta con cargos realizados en la institución bancaria \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*, con cuenta número \*\*\*\*\* , correspondientes a devoluciones de reembolsos, esto es, devoluciones de pagos a proveedores, que no se consideran como valor de actos y actividades para los efectos del impuesto al valor agregado por el periodo fiscal de octubre de 2022.

La autoridad demandada calificó de infundado el agravio que se analiza, sosteniendo la legalidad de la resolución impugnada.

Esta Juzgadora estima que deviene **infundado** e **insuficiente** lo propuesto por la demandante, atento a las siguientes consideraciones:

Con la finalidad de resolver la cuestión efectivamente propuesta por la actora, se procede al análisis de la resolución impugnada, misma que obra agregada a folios del 321 al 346 de autos, concretamente en el capítulo denominado “I. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO” “EJERCICIO FISCAL REVISADO DEL 01 de octubre de 2022 al 31 de octubre de 2022.” “I.A.- VALOR DE ACTOS O

*ACTIVIDADES”. “I.A.1.- VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES A LA TASA DEL 16% PRESUNTOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS REGISTRADOS EN CONTABILIDAD QUE NO CUENTAN CON DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE”.*

Es posible advertir que la autoridad hizo constar en el oficio de observaciones, que del análisis a las declaraciones definitivas mensuales o complementarias correspondientes al periodo octubre de 2022, observó que la contribuyente declaró valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% en cantidad de \$64'141,680.00, sin embargo, del análisis a las balanzas de comprobación, libros de diario y de mayor, papeles de trabajo, pólizas de diario e ingresos y demás documentación proporcionada por la contribuyente mediante escritos de fechas 15 de febrero y 15 de noviembre de 2023, conoció que obtuvo valor de actos o actividades para efectos del impuesto, en cantidad de \$78'250,602.26, cuya diferencia se integraba con la cantidad de \$13'965,653.14, por concepto de *“Valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, Presuntos por Depósitos Bancarios Registrado en contabilidad que no cuentan con documentación comprobatoria correspondiente”*, y la cantidad de \$143,269.12, por concepto de *“Valor de Actos o actividades a la tasa del 16% por ventas (cobranza).*

Apreciándose que, previa valoración a las pruebas aportadas mediante escrito de 20 de febrero de 2014, la contribuyente desvirtuó en forma parcial las observaciones detectadas, acreditando depósitos en cantidad de \$1'465,653.14, de los que presentó documentación correspondiente a su origen.

Sin embargo, por lo que respecta a los depósitos en cantidades de \$5'500,000.00, \$4'200,000.00 y \$2'800,000.00, cuya suma asciende a **\$12'500,00.00**, corresponden a depósitos bancarios detectados en la cuenta bancaria \*\*\*\* \* \*, número \* \*, sin documentación comprobatoria, constituyendo ingresos presuntos en términos del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, conforme a lo cual, son ingresos y valor de actos o actividades por los que debe pagar contribuciones.

Señalando que no contó con los elementos necesarios para verificar la información conocida en los registros contables, de acuerdo con los artículos 32 y 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los artículos 1, primer párrafo, 5, primer párrafo, 6, párrafos primero, segundo, tercero y cuarto, fracción I, 28, primer párrafo, fracciones I, apartado A, II y III, y 30, primer y tercer párrafos, 59, fracción III, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.



**TFJA**

TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA REGIONAL EN YUCATÁN**

**EXPEDIENTE: 1449/24-16-01-8**

**ACTORA: \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\***

**\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\***

**\*\*\*\* \*\* \*\*\*\***



**33**

Precisando que, **por lo que respecta a los depósitos en cantidades de \$5'500,000.00 y \$4'200,000.00**, si bien proporcionó póliza de egreso 717 de 28 de octubre de 2022, comprobante de transferencia de 28 de octubre de 2022, en la cuenta **\*\*\*\*\***, a nombre de **\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\***, a la cuenta **\*\*\*\*\***, copia certificada del contrato de préstamo mercantil número 997, póliza de egreso 850 de 7 de octubre de 2022, comprobante de transferencia de 7 de octubre de 2022, en la cuenta **\*\*\*\*\***; con lo que demostró que recibió depósitos por esa persona, sin embargo, **no demostró** que los mismos sean devoluciones de préstamos, porque no acredita cuándo efectuó el depósito de \$17'772,350.00, a la cuenta del mismo, es decir, el origen del supuesto préstamo, al que se refiere el contrato, además que el notario público únicamente da fe de los hechos ante él suscitados, sin cerciorarse de la veracidad de lo ante él declarado.

Asimismo, **por lo que respecta al depósito en cantidad de \$2'800.000.00**, si bien proporcionó póliza de egreso 851 de 7 de octubre de 2022, comprobante de transferencia de 7 de octubre de 2022, en la cuenta **\*\*\*\*\***, a nombre de **\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\***, a la cuenta **\*\*\*\*\***, copia certificada del contrato de préstamo mercantil número 996, así como el estado de cuenta a nombre de esa persona; sin embargo, no demuestra que el depósito sea por devolución de préstamo, ya que no acredita cuándo efectuó el depósito de \$2'800,000.00, a la cuenta del mismo, es decir, el origen del supuesto préstamo, además que en el concepto del registro contable la contribuyente manifestó que se trató de una devolución de un depósito erróneo.

En contra de los motivos y fundamentos en los que se sustenta la resolución impugnada, la actora alegó que la cantidad que la autoridad consideró como valor de actos o actividades presuntos por depósitos bancarios, se encuentra registrada en su contabilidad, además que cuenta con documentación comprobatoria, siendo que una parte, corresponde a una devolución de préstamos erróneo y un depósito igual erróneo.

Aduciendo que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, admite prueba en contrario, aunado a que se refiere a aquellos

depósitos bancarios que no estén registrados en contabilidad, y no así que no se encuentren identificados o no se acredite su origen, como ilegalmente lo determinó la demandada.

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

Ahora bien, conforme a los artículos 28, fracciones I, II y III y, 30, primer y tercer párrafos del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 33, primer párrafo, apartado A, fracciones I, IV y VIII, apartado B, fracciones I, II, III, y XIV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad que deben llevar las personas obligadas a ello, se encuentra integrada 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.

Así, los registros o asientos contables deberán 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; y 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.

Por lo que, la contabilidad se encuentra integrada por los registros contables y los soportes documentales correspondientes, de ahí que, a efecto de



**TFJA**

TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA REGIONAL EN YUCATÁN**

**EXPEDIENTE: 1449/24-16-01-8**

**ACTORA: \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\***

**\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\***

**\*\*\*\* \*\* \*\*\*\***



**35**

determinar si un contribuyente proporcionó a la autoridad la documentación contable que esté obligado a llevar, evidentemente debe exhibir ante la autoridad fiscal los registros y sistemas contables que hubiere empleado, así como la documentación soporte de dichos registros.

De esta manera, a efecto de que pueda considerarse desvirtuado el supuesto de determinación presuntiva previsto en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, **no basta con que la contribuyente cuente con los asientos contables de las operaciones que dice haber realizado, sino que es imperativo que cuente con la documentación soporte de dichos registros y que ésta sea la idónea para tal efecto.**

Resulta orientadora al caso, la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, con registro digital número 164552, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXI, mayo de 2010, página 838, que a la letra dice:

***“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.”*

Ahora bien, la autoridad motivó su determinación en el hecho de que respecto de la cantidad de \$12'500,000.00, no advirtió evidencia documental alguna que administrada a los registros contables de la hoy actora, demuestre fehacientemente que el origen de los depósitos bancarios observados, corresponden a devolución de préstamos, por lo que se trata de un supuesto diverso al que refiere la hoy actora en su concepto de impugnación, es decir, si bien es cierto existen registros contables que fueron proporcionados a la autoridad fiscalizadora durante la revisión de gabinete, también lo es que de su análisis no se demostró que correspondan a los conceptos referidos por la actora, por lo tanto no existe documentación que soporte su registro contable como devoluciones por préstamos; procediendo a realizar la determinación presuntiva en términos del artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Al efecto, a fin de desvirtuar las observaciones detectadas por la autoridad, la contribuyente debió relacionar los depósitos con los registros contables correspondientes y con la documentación comprobatoria con la que se pueda tener la certeza plena del origen de dichos depósitos.

Conforme al citado numeral 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo, 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; razón por la cual, debe estimarse que no basta un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, porque de considerarse así, ese registro sería un simple número y no un registro contable.

A mayor abundamiento, no basta con que la actual demandante manifieste que los depósitos bancarios corresponden a devoluciones por préstamos, sino que, en todo caso, a él corresponde desvirtuar la presunción de legalidad de los actos de autoridad que confieren los artículos 59, fracción III y 68 del Código Fiscal de la Federación, mediante la exhibición de las pruebas conducentes.



**TFJA**

TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA REGIONAL EN YUCATÁN**

**EXPEDIENTE: 1449/24-16-01-8**

**ACTORA: \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\***

**\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\***

**\*\*\*\* \*\* \*\*\*\***



**37**

Consideración que ha sido sostenida por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, mediante jurisprudencia VIII-J-2aS-115, en la que determinó que, si la parte actora impugna la determinación presuntiva efectuada por la autoridad fiscalizadora en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, la cual se refiere a depósitos registrados en sus cuentas bancarias, aduciendo que los mismos constituyen un traspaso entre sus cuentas propias, entonces es ella quien se encuentra obligada a aportar la documentación idónea (**como lo sería estados de cuenta, papel de trabajo, copia del recibo en donde se especifique el monto y la cuenta de donde proviene el depósito, forma de pago, el número de cheque o reporte de transferencia, número y nombre de la cuenta bancaria abierta a su nombre de donde se visualice la salida del depósito, origen del importe depositado, entre otras**) a efecto de demostrar que dichos depósitos y registros contables provienen de un concepto distinto al determinado por la autoridad fiscal y adicionalmente ofrecer la prueba pericial contable, y con ello, se verifique el registro de cada operación, correspondencia de cantidades entre sus cuentas y que no se incrementó su patrimonio.

Jurisprudencia consultable en la Revista que edita este mismo Tribunal, Octava Época, año VI, número 53, abril 2021, página 22, que a la letra dice:

***“TRASPASOS ENTRE CUENTAS BANCARIAS. FORMA DE ACREDITARLOS CUANDO SE REALICE LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De conformidad con lo establecido en los artículos 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, el actor en el juicio se encuentra obligado a probar los hechos de los que deriva su derecho y el demandado de sus excepciones, en ese sentido, si la parte actora impugna la determinación presuntiva efectuada por la autoridad fiscalizadora en términos del artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, la***

*cual se refiere a depósitos registrados en sus cuentas bancarias, aduciendo que los mismos constituyen un traspaso entre sus cuentas propias, entonces es ella quien se encuentra obligada a aportar la documentación idónea (como lo sería estados de cuenta, papel de trabajo, copia del recibo en donde se especifique el monto y la cuenta de donde proviene el depósito, forma de pago, el número de cheque o reporte de transferencia, número y nombre de la cuenta bancaria abierta a su nombre de donde se visualice la salida del depósito, origen del importe depositado, entre otras) a efecto de demostrar que dichos depósitos y registros contables provienen de un concepto distinto al determinado por la autoridad fiscal y adicionalmente ofrecer la prueba pericial contable, y con ello, se verifique el registro de cada operación, correspondencia de cantidades entre sus cuentas y que no se incrementó su patrimonio.”*

Ante tal circunstancia, no basta con verter una serie de manifestaciones, aduciendo que los depósitos bancarios corresponden a devoluciones por prestamos, ya que, al tratarse de documentación de naturaleza contable, **se requiere sustentar su dicho con las pruebas que lo demuestren, como en el caso sería la pericial contable, la cual no fue ofrecida en la presente instancia**, siendo que, al no hacerlo, sus argumentos son insuficientes.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia IX-J-1aS-33, sustentada por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la Revista que edita este mismo Tribunal, Novena Época, año IV, número 40, abril 2025, página 83, que a la letra dice:

**“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS. FORMA DE DESVIRTUARLA TRATÁNDOSE DE TRASPASOS ENTRE CUENTAS BANCARIAS.-** Si la parte actora controvierte la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal de conformidad con la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, al considerar como ingresos los depósitos de sus cuentas bancarias que no corresponden a registros de su contabilidad que está obligada a llevar, aduciendo que se trata de traspasos entre cuentas propias, tiene la carga de demostrar sus pretensiones en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, **por lo que debe precisar y exhibir los estados de cuenta y demás documentos de donde se advierta dicho traspaso, además ofrecer la prueba pericial contable con la que mediante preguntas idóneas se apoye al juzgador a dilucidar si existe correspondencia entre las**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN YUCATÁN

EXPEDIENTE: 1449/24-16-01-8

ACTORA: \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\*

\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\*

\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*



39

*cantidades transferidas, si se registró contablemente dicha operación y que además, no se incrementó el patrimonio de la enjuiciante.”*

*(ÉNFASIS AÑADIDO)*

No es obstáculo a lo anterior el hecho que la contribuyente haya exhibido diversa documentación en el procedimiento fiscalizador, puesto que, al ser valorada por la autoridad conoció que, **por lo que respecta a los depósitos en cantidades de \$5'500,000.00 y \$4'200,000.00**, proporcionó póliza de egreso 717 de 28 de octubre de 2022, comprobante de transferencia de 28 de octubre de 2022, en la cuenta **\*\*\*\*\***, a nombre de **\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\***, copia certificada del contrato de préstamo mercantil número 997, póliza de egreso 850 de 7 de octubre de 2022, comprobante de transferencia de 7 de octubre de 2022, en la cuenta **\*\*\*\*\***; con lo que demostraba que recibió depósitos por esa persona, sin embargo, no demostró que los mismos sean devoluciones de préstamos, porque no acredita cuándo se efectuó el depósito a la cuenta del supuesto deudor, es decir, el origen del supuesto préstamo.

Asimismo, **por lo que respecta al depósito en cantidad de \$2'800.000.00**, si bien proporcionó póliza de egreso 851 de 7 de octubre de 2022, comprobante de transferencia de 7 de octubre de 2022, en la cuenta **\*\*\*\*\***, a nombre de **\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\***, copia certificada del contrato de préstamo mercantil número 996, así como el estado de cuenta a nombre de esa persona; no demostró que el depósito sea por devolución de préstamo, ya que no acredita cuándo efectuó el depósito a la cuenta del supuesto deudor, es decir, el origen del supuesto préstamo.

No pasa desapercibido que la actual demandante se duele en particular de la valoración realizada por la demandada a los contratos de préstamo mercantil celebrados con **\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\*** y **\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\*\*\*\***, alegando que fue ilegal considerar que los contratos de reconocimiento de deuda contraída, no obstante que estaban certificados por Notario Público, carecían de valor, porque el fedatario carece de facultades para cerciorarse de la veracidad de lo declarado.

Afirmando que la demandada perdió de vista que, cuando un documento como el contrato se certifica ante un Notario Público, tal hecho da fecha cierta de emisión.

Argumento que deviene inexacto e infundado.

Al respecto, se destaca que el hecho de que los contratos ostenten fecha cierta, es irrelevante para demostrar la materialidad del acto o servicio que en ellos se menciona, debido a que un contrato solo prueba la celebración de un acuerdo de voluntades, pero **nunca** éste es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que amparan.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia IX-J-2aS-83, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la Revista que edita este Tribunal, Novena Época, año IV, número 44, septiembre 2025, página 50, que a la letra dice:

**“IX-J-2aS-83**

**MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. LA FECHA DEL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO ES RELEVANTE PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.** - Con motivo del ejercicio de

*las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, **al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización.***

*En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que **la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado**, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, **por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión.** Por tanto, la fecha que dicho acto jurídico ostente, de ninguna forma puede ser un elemento determinante a fin de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, ante el cuestionamiento por*

41

*parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, resulta irrelevante que sea cierta la fecha en que se realizó el mismo, pues el contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.”*

(Énfasis propio)

Por lo que, es correcta la apreciación que hizo la fiscalizadora ya que no basta la exhibición de un contrato en el que se haga mención de que fue pactado la realización de un determinado servicio, puesto que, como ya se dijo, éste por sí mismo únicamente acredita la celebración del acto jurídico, **pero no demuestra que el acto o servicio contratado realmente se haya llevado a cabo**, por lo tanto, para acreditar su pretensión, el actor debió exhibir las probanzas vinculadas con dicho contrato, a efecto de demostrar que los actos objeto del mismo fueron efectivamente realizados.

De ahí que, los contratos solamente hacen constar acuerdos de voluntad de particulares, pero de ninguna forma prueban que lo pacto en ellos, se haya llevado a cabo.

De igual forma, resulta aplicable, la jurisprudencia VIII-J-2aS-110, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la Revista que edita este Tribunal, Octava Época, año VI, número 50, febrero 2021, página 15, que a la letra dice:

**“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. EL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO CONSTITUYE PRUEBA IDÓNEA PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.-** Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la

fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, **los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo, con todas las cuestiones pactadas entre los contratantes, sin embargo, su exhibición de ninguna forma podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado.** En consecuencia, ante el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, **un contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.**”

(Lo resaltado es propio)

Asimismo, es aplicable la jurisprudencia IX-J-SS-38 del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la Revista que edita este mismo Tribunal, Novena Época, año II, número 13, del mes de enero de 2023, página 70, que a la letra dice:

**“CONTRATOS. NO SON DOCUMENTOS IDÓNEOS PARA ACREDITAR POR SÍ MISMOS LA MATERIALIDAD DE LOS SERVICIOS PACTADOS.-** De conformidad con lo previsto en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscalizadora se encuentra facultada para verificar la existencia material de las operaciones realizadas por el contribuyente revisado cuando estas se consignen en la documentación exhibida durante el ejercicio de sus facultades de comprobación. Ahora bien, **los contratos como actos e instrumentos jurídicos, constituyen documentos privados** en los cuales se plasma la voluntad de las partes que lo celebran, de crear, transmitir o extinguir derechos u obligaciones; y en relación a dichos documentos privados el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, establece **que solo prueban los hechos mencionados en ellos en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, en caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse con otras pruebas.**

43

*De ahí, que en los casos en que el contribuyente pretende demostrar que las operaciones consignadas en su contabilidad efectivamente se materializaron, no basta la exhibición de los contratos en los que haya pactado la realización de determinado servicio, pues estos **por sí mismos únicamente otorgan certeza de la exteriorización de la voluntad de los contratantes, pero no demuestran que el acto o servicio contratado realmente se haya verificado.** Por lo tanto, para acreditar su pretensión, el contribuyente debe exhibir las probanzas que vinculadas con dichos contratos, demuestren que los actos objeto del mismo fueron efectivamente realizados.”*

(Énfasis añadido)

De ahí que los contratos que ofreció la contribuyente ante la auditora, por sí solos son insuficientes para acreditar de su acción.

Por otra parte, aduce la actora que, en relación con la cantidad de \$60,485.13, que la autoridad consideró como valor de actos y actividades por cobranzas, exhibió carpeta de devoluciones solicitadas por clientes, integrada por sus comprobantes, cartas de solicitud de devolución, identificación oficial, comprobantes de los estados de cuenta donde se realizaron las devoluciones y comprobantes de las operaciones realizadas; siendo que se restó del total de depósitos porque no eran ventas para los efectos del impuesto al valor agregado.

Afirmando que también anexó carpeta con cargos realizados en la institución bancaria \*\*\*\*\* , con cuenta número 50-00004465-9, correspondientes a devoluciones de reembolsos, esto es, devoluciones de pagos a proveedores, que no se consideran como valor de actos y actividades para los efectos del impuesto al valor agregado por el periodo fiscal de octubre de 2022.

Argumentos que devienen en inoperantes, atento a las siguientes consideraciones:

En la resolución impugnada, concretamente en el capítulo denominado “I.A.2- VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES POR CONCEPTO DE

*VENTAS (COBRANZA)*”, se puede apreciar que la autoridad concluyó que la contribuyente desvirtuó en forma parcial las observaciones detectadas, toda vez que demostró que los depósitos en cantidad de \$96,029.83, corresponden a devoluciones de viáticos y a depósitos que fueron devueltos a solicitud del cliente.

Señalando que, por lo que respecta a los depósitos en cantidad de \$70,162.57 (*integrado por el valor de actos o actividades en cantidad de \$60,485.13 e IVA en cantidad de \$9,677.44*), con la documentación aportada no se desvirtuó la observación, por lo que dicha cantidad se determinó como valor de actos o actividades por derivar de los depósitos por cobranza, por los que se deben pagar las contribuciones, de conformidad con lo establecido en el artículo 1, primer párrafo, fracción I, artículo 1-B, primer párrafo, 10 y 11, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2022 y artículo 1, primer párrafo, del Código vigente en 2022.

Siendo que lo pretendido por la actual demandante es inoperante porque no controvierte de manera frontal los motivos y fundamentos señalados por la autoridad fiscalizadora en la resolución impugnada.

En efecto, se limita a manifestar que, durante la revisión, exhibió la carpeta de devoluciones solicitadas por clientes, la cual se encuentra integrada por los comprobantes de las devoluciones realizadas, cartas de solicitud de devolución, identificación oficial, comprobantes de los estados de cuenta donde se realizaron las devoluciones y comprobantes de las operaciones realizadas.

Señalando que las citadas devoluciones, en su momento, se consideraron para el impuesto al valor agregado, y en el periodo de octubre de 2022, se restó del total de depósitos, aclarando con ello los depósitos por cobranza identificados como diferencia no declarada por el importe de \$98,371.18.

Sin embargo, pasa por alto que, respecto a la cantidad de \$98,371.18, la autoridad concluyó que desvirtuó el monto de \$28,479.00, siendo que, respecto a la cantidad de \$69,892.18, del análisis realizado a la información y documentación aportada, conoció que los importes que integran la cantidad señalada corresponden al periodo fiscal de septiembre de 2022.

Pero que no proporcionó información y/o documentación que acreditara que dichos importes ya se encontraban declarados en el mes de septiembre de 2022, concluyendo que no desvirtuó la cantidad de \$69,892.18,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL  
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN YUCATÁN

EXPEDIENTE: 1449/24-16-01-8

ACTORA: \*\*\*\*\* \* \*\*\*\*\* \*\*

\*\*\*\*\* \*\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*\*

\*\*\*\* \*\* \*\*\*\*



45

correspondiéndole un valor de actos o actividades en cantidad de \$60,251.88 y un impuesto al valor agregado en cantidad de \$9,640.30; lo cual no es negado ni controvertido por la accionante, así como tampoco exhibe prueba alguna con la cual demuestre lo contrario; de ahí lo inoperante del argumento que se analiza.

**SÉPTIMO.** En el agravio SIETE, alegó medularmente la actora que la resolución impugnada es ilegal debido a que carece de la debida fundamentación y motivación, por lo que hace a la determinación en cantidad de \$920,368.50, por concepto de recargos, ya que no se precisaron las operaciones matemáticas o aritméticas que aplicó la autoridad para llegar a esa cantidad, siendo que, si bien se hace referencia al artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, dicho precepto no se refiere a recargos y al factor de actualización.

La autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada.

Esta Juzgadora estima que deviene **infundado** el agravio que se analiza, atento a las siguientes consideraciones:

A folios del 321 al 346 de las constancias de autos, se encuentra agregada la resolución impugnada, de la cual es posible advertir, concretamente en el apartado de “RECARGOS”, que la autoridad citó los preceptos legales aplicables, esto es, el artículo 21, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, el numeral 8 de la Ley de Ingresos de la Federación, en relación con las diversas reglas de las Resoluciones Misceláneas Fiscales para los ejercicios de 2022 a 2024.

Asimismo, señaló el procedimiento que siguió para determinar la cuantía de los recargos determinados, esto es, que se presentaron calculados sobre las contribuciones omitidas actualizadas, multiplicadas por las diferentes tasas mensuales vigentes en cada uno de los meses transcurridos.

Señaló que los recargos se encuentran computados a partir del mes

de noviembre de 2022, que es el mes siguiente al que tenía la obligación la contribuyente de presentar la declaración definitiva mensual del periodo de octubre de 2022 y, hasta el mes de agosto de 2024, fecha en que se determinó el importe del crédito fiscal a su cargo.

De igual forma señaló las tasas mensuales de recargos durante los ejercicios fiscales de 2022 a 2024 y, los dispositivos legales que establecen la forma en la que se determinaron, así como la tasa acumulada de recargos por cada uno de los meses transcurridos.

Igualmente, la autoridad señaló las fuentes de las que obtuvo los datos para realizar tales operaciones, especificando la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que se obtuvieron las tasas de recargos que aplicó, precisando que el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación correspondió al vigente en cada uno de los ejercicios comprendidos del 2022 al 2024.

Señaló que la tasa mensual de recargos por mora aplicable en el ejercicio de 2022 fue de 1.47% mensual, dando una tasa mensual acumulada por los meses de noviembre a diciembre de 2022 de 2.94%.

La tasa mensual de recargos por mora en el ejercicio de 2023, fue de 1.47% mensual, dando una tasa mensual acumulada por los meses de enero a diciembre de 2023 de 17.64%

Y la tasa mensual de recargos por mora aplicable en el ejercicio de 2024, fue de 1.47% mensual, dando una tasa mensual acumulada por los meses de enero a agosto de 2024 de 11.76%.

De lo anterior, se aprecia que la determinación por concepto de recargos, se encuentra debidamente fundamentada y motiva, siendo que la actora pudo conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos, sin que sea necesario que la autoridad desarrolle las operaciones aritméticas correspondientes, porque éstas las podrá elaborar en la medida en que dispone del procedimiento matemático seguido para su cálculo.

Si bien es cierto que el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, no establece el factor de actualización, también lo es que ese dato corresponde a la determinación por concepto de actualización, la cual fue determinada por la

47

autoridad demandada a folio 36, fundándolo en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, el cual sí establece el procedimiento para obtener el factor de actualización.

Es aplicable al caso, la jurisprudencia 2a./J. 52/2011, con registro digital número 162301, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXXIII, abril de 2011, página 553, que a la letra dice:

**“RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL. REQUISITOS QUE DEBE CONTENER PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD EN RELACIÓN CON LOS RECARGOS.**

*Para que una liquidación, en el rubro de recargos, cumpla con la citada garantía, contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, basta con que la autoridad fiscal invoque los preceptos legales aplicables y exponga detalladamente el procedimiento que siguió para determinar su cuantía, lo que implica que, además de pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables, detalle claramente las fuentes de las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones, esto es, la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que se obtuvieron los índices nacionales de precios al consumidor, así como la tasa de recargos que hubiese aplicado, a fin de que el contribuyente pueda conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos, de modo que constate su exactitud o inexactitud, sin que sea necesario que la autoridad desarrolle las operaciones aritméticas correspondientes, pues éstas podrá elaborarlas el propio afectado en la medida en que dispondrá del procedimiento matemático seguido para su cálculo.”*

**OCTAVO.** En el concepto de impugnación NUEVE, alegó medularmente la actora, que es ilegal la resolución impugnada, porque la multa de

fondo en cantidad de \$1'441,831.76, por omisión en el pago de contribuciones, correspondiente al periodo de octubre de 2022, no se encuentra debidamente fundada y motivada.

Alegando que la demandada impuso la multa citando el precepto jurídico respectivo, pero sin exponer los razonamientos que justifiquen el porqué de la aplicación del porcentaje y de la determinación de las cantidades, ignorando la condición económica y la capacidad contributiva y si la infracción es leve o grave.

La autoridad demandada calificó de infundado el agravio que se analiza, sosteniendo la legalidad de la resolución impugnada.

Esta Juzgadora estima que resulta **infundado** el concepto de impugnación sujeto a estudio, por las consideraciones siguientes:

En principio cabe señalar que del análisis al agravio que se analiza, se observa que la actora se duele de la multa por infracción de fondo, establecida en el apartado de la resolución impugnada, denominado "*A) MULTAS DE FONDO*", en el que la autoridad fiscalizadora determinó que la contribuyente omitió pagar la contribución por concepto de impuesto al valor agregado correspondiente al mes de octubre de 2022, haciéndose acreedora a la multa en cantidad de \$1'441,831.76, equivalente al 55% de la contribución omitida en cantidad de \$2'621,512.29, de conformidad con el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento de su imposición.

Es de señalarse que la multa impuesta por la demandada es equivalente al 55% de la contribución omitida histórica de \$2'621,512.29, conforme al artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigentes en la fecha en que se cometió la infracción, lo cual equivale al monto mínimo.

Por lo tanto, el hecho de que la autoridad no hubiera razonado la imposición de la multa, no causa perjuicio alguno a la accionante, ya que únicamente en aquellos casos en que se determine una sanción arriba del mínimo es que se hace menester razonar su aplicación, pero no en aquellos casos en que es la propia Ley la que determina la cantidad mínima en concepto de multa, ya que en este caso la autoridad no tiene obligación de razonar su arbitrio, porque basta que se indique el supuesto en que se colocó el infractor, lo cual en la especie se cumplió como se ha demostrado, sin necesidad de expresar ninguna consideración

para individualizar el monto de las sanciones, lo que hace prevalecer la presunción de legalidad de que se encuentra investida la resolución impugnada.

Esto es así, ya que cuando en determinada resolución administrativa se demuestra fehacientemente que un contribuyente ha cometido cierta infracción que deba ser sancionada conforme a un precepto legal, en el cual, se establezca las bases para que la autoridad competente ejercite discrecionalmente su facultad sancionadora aplicando una multa entre un mínimo y un máximo, y la autoridad administrativa opta por imponer una multa con base en el mínimo establecido en el precepto legal que sirve de fundamento para ello, no tiene obligación de razonar su arbitrio, ni tiene por qué atender a las circunstancias específicas en las que se encuentre el afectado; ya que a pesar de cualquier razonamiento llevado a cabo por la autoridad sancionadora, no podría imponer una multa inferior a la establecida como mínimo en el dispositivo legal aplicable al caso concreto.

De ahí que resulte intrascendente si la autoridad omite señalar los elementos para individualizar esa sanción, como lo son: la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste, etc., porque como se ha indicado, no se podría aplicar una sanción menor a la señalada como mínimo en el precepto legal en cuestión.

Al caso resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 127/99, con registro digital número registro digital número 192796, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo X, del mes de diciembre de 1999, página 219, que a la letra dice:

***“MULTA FISCAL MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE MOTIVE SU IMPOSICIÓN, NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO POR VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL. Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 16 constitucional todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse***

*y motivarse, también lo es que resulta irrelevante y no causa violación de garantías que amerite la concesión del amparo, que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima prevista en la ley sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, como lo pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, su reincidencia, ya que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor. Ello no atenta contra el principio de fundamentación y motivación, pues es claro que la autoridad se encuentra obligada a fundar con todo detalle, en la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que la llevaron a considerar que, efectivamente, el particular incurrió en una infracción; es decir, la obligación de motivar el acto en cuestión se cumple plenamente al expresarse todas las circunstancias del caso y detallar todos los elementos de los cuales desprenda la autoridad que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho, sin que, además, sea menester señalar las razones concretas que la llevaron a imponer la multa mínima.”*

Igualmente, resulta aplicable al caso, la jurisprudencia VI.1o.A. J/39, con registro digital 172472, sustentada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXV, del mes de mayo de 2007, página 1812, que a la letra dice:

**“MULTA FISCAL MÍNIMA. CUANDO LA PARTE ACTUALIZADA SE ENCUENTRA INCORPORADA AL TEXTO DEL PRECEPTO CORRESPONDIENTE A TRAVÉS DE UN DECRETO LEGISLATIVO, LA AUTORIDAD NO ESTÁ OBLIGADA A EXPRESAR LOS MOTIVOS QUE LA CONDUJERON A IMPONER ESE MONTO.** *La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 95/2003, publicada en las páginas 153 y 154 del tomo XVIII, noviembre de 2003, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, con el rubro: "MULTA FISCAL MÍNIMA ACTUALIZADA. LA AUTORIDAD QUE LA IMPONE CON BASE EN LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL, DEBE MOTIVAR LA SANCIÓN, SÓLO EN CUANTO A LA PARTE*

**51**

*ACTUALIZADA.", ha señalado que cuando la autoridad hacendaria impone una multa fiscal mínima actualizada, aun cuando sigue siendo la mínima, aplica una cantidad diversa a la prevista en el Código Fiscal de la Federación, por lo que al ser la actualización de las multas un acto administrativo proveniente de la autoridad fiscal competente, el cual, por sí mismo, no modifica ni deroga los montos establecidos en aquel ordenamiento, pues únicamente los actualiza, en esos supuestos la autoridad debe fundar su acto tanto en las disposiciones aplicables del Código Tributario Federal, como en la Resolución Miscelánea Fiscal y motivar la parte actualizada de la sanción. Sin embargo, cuando dicha actualización, originalmente contenida en una Resolución Miscelánea Fiscal, se encuentra incorporada al texto del precepto respectivo, mediante un decreto del legislador, en hipótesis como ésta la autoridad hacendaria no se halla obligada a expresar los motivos que la condujeron a imponer ese monto mínimo que ya no es actualizado, toda vez que el principio de seguridad jurídica se encuentra salvaguardado en la medida en que el gobernado no tiene más que acudir al texto legal correspondiente, no así a una Resolución Miscelánea Fiscal, a fin de constatar que la autoridad le impuso la sanción de que se trate, en el monto mínimo previsto en la ley.”*

Asimismo, es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 68/2003, con registro digital 183250, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XVIII, del mes de septiembre de 2003, página 421, que a la letra dice:

**“MULTAS FISCALES. LAS ESTABLECIDAS EN CANTIDAD MÍNIMA, NO PIERDEN ESE CARÁCTER AL ACTUALIZARSE CONFORME AL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN LOS ARTÍCULOS 17-A Y 17-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** La actualización del monto de las multas establecidas en el Código Fiscal de la Federación cuando no se paguen en las fechas indicadas en las disposiciones fiscales, se encuentra

*prevista en su artículo 70, y debe llevarse a cabo conforme al procedimiento indicado en los artículos 17-A y 17-B de ese ordenamiento, el cual, además, impone a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la obligación de realizar operaciones aritméticas para la determinación del factor de actualización y publicarlo en el Diario Oficial de la Federación; dicha actualización, que generalmente se calcula de conformidad con lineamientos contenidos en resoluciones misceláneas fiscales o en sus anexos, implica darle a las multas su valor real al momento en que se efectúa su pago para que el fisco reciba una suma equivalente a la que hubiera percibido dentro del plazo legal. Las cantidades actualizadas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17-A de la codificación en cita, conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización y, en consecuencia, las multas mínimas previstas en el Código Fiscal de la Federación, actualizadas conforme a lo establecido en los artículos 17-A y 17-B referidos, mediante la aplicación del factor de actualización determinado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y publicado en el Diario Oficial de la Federación no pierden ese carácter, pues no constituyen multas diversas o independientes de las que se actualizan, sino que se trata de la propia multa mínima impuesta no cubierta en tiempo y a la que se le ha dado el valor real que le corresponde.”*

En las relatadas consideraciones, al haber resultado infundados los conceptos de impugnación de la demanda, la parte actora no desvirtuó la presunción de legalidad que goza la resolución impugnada, conforme al artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, procede reconocer la validez de la misma, con base en el artículo 52, fracción I, de la misma ley.

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 42, 49, 50 y 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

- I. La parte actora no probó su pretensión, en consecuencia,
- II. Se reconoce la validez de la resolución impugnada, precisada en el Resultando 1º del presente fallo.

III. Notifíquese.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Sala Regional en Yucatán del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la fe del Secretario de Acuerdos.

MAGISTRADO  
ALEJANDRO RAÚL  
HINOJOSA ISLAS

MAGISTRADO  
RAFAEL QUERO  
MIJANGOS

MAGISTRADA  
MTRA. GRACIELA VÁZQUEZ ARELLANO

SECRETARIO DE ACUERDOS  
RIGOBERTO JESÚS  
ZAPATA GONZÁLEZ

*“El día diecinueve de noviembre de dos mil veinticinco, el licenciado Rigoberto Jesús Zapata González, secretario de acuerdos con adscripción en la Sala Regional en Yucatán, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 115 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 y datos de la parte actora y de terceros, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Conste.”*