

EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

ACTORA: **** * & *
** **

MAGISTRADO INSTRUCTOR: FRANCISCO
JAVIER MARÍN SARABIA

SECRETARIA DE ACUERDOS:
PATRICIA NAVA SORIA

Ciudad de México, a **veintiséis de noviembre de dos mil veinticinco.-**
VISTOS los autos del juicio al rubro citado, con fundamento en lo dispuesto por los
artículos 49, 50 y 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso
Administrativo, se dicta la siguiente **sentencia definitiva**.

R E S U L T A N D O

1.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa el **22 de noviembre de 2024**, el **C. **** * ***,¹ en representación legal de la persona moral denominada ****** * & **** ***
****** * ***,² compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número *********,³ de fecha 09 de octubre de 2024, emitida por el Administrador de Fiscalización Internacional "1" de la Administración Central de Fiscalización Internacional de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, mediante la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$87,771,846.00, por concepto de Impuesto al Valor Agregado trasladado omitido actualizado, Impuesto al Valor Agregado compensado indebidamente actualizado, recargos y multas, todo ello correspondiente al ejercicio fiscal de 2017.

2.- Mediante proveído de **25 de noviembre de 2024**, se admitió a trámite la demanda de nulidad, ordenándose emplazar a la autoridad demandada para que dentro del término de ley formulara su contestación respectiva.

3.- Mediante oficio ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal el **06 de febrero de 2025**, la autoridad demandada formuló su contestación a la demanda; por lo que por acuerdo de **10 de febrero de 2025**, se tuvo por contestada

¹ NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL

² NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

³ DATOS RELATIVOS A LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA

la demanda, y por exhibido el expediente administrativo; asimismo, se citó a las partes para comparecer a la audiencia de fijación de litis.

4.- Con proveído de **26 de febrero de 2025**, el Magistrado Instructor dio cuenta de la vista dada a esta Sala por la autoridad demandada con el oficio dirigido al Presidente de este Tribunal, por el cual solicitó la facultad de atracción; motivo por el cual, se canceló la audiencia de fijación de litis programada para el 04 de marzo de 2025.

5.- Mediante oficio número SGA-PL-3003/25, recibido en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal el 11 de septiembre de 2025, la Secretaría General de Acuerdos de la Sala Superior de este Tribunal, informó que el Pleno Jurisdiccional no ejercerá la facultad de atracción en el asunto que nos ocupa, por lo que con auto de **12 de septiembre de 2025**, se dio cuenta con el oficio referido y se citó a las partes para comparecer a la audiencia de fijación de litis.

6.- En acta de **30 de septiembre de 2025**, se hizo constar que se llevó a cabo, con la presencia de la parte actora y la autoridad demandada, la audiencia de fijación de litis.

7.- Por acuerdo de **30 de septiembre de 2025**, se concedió a las partes el plazo legal para que formularan sus alegatos por escrito; por lo que habiendo transcurrido dicho plazo y habiendo quedado debidamente integrados los autos, se procede a dictar **sentencia definitiva**.

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

PRIMERO.- Esta Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo es plenamente competente para conocer del presente asunto, en virtud de que en la especie se configura la hipótesis jurídica prevista en el artículo 3, [fracción II](#), de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; asimismo, [esta Juzgadora es competente por razón de territorio de acuerdo con los artículos 28, primer párrafo, fracción III, 29 y 30, de la Ley Orgánica invocada, en relación con los diversos 9, fracción III y 50, primer párrafo, fracción VI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.](#)

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos, con la exhibición que de ella realiza la actora y que hace prueba plena de conformidad con los artículos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, así como con el reconocimiento expreso que hace la autoridad en su contestación a la demanda, en términos del



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

3

artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

TERCERO.- Este Órgano Colegiado procede al estudio del asunto que nos ocupa, así como al análisis y resolución de los agravios planteados por [la empresa actora](#) en contra del acto impugnado, para lo cual se estima conveniente señalar en este punto, que resulta innecesario transcribir los conceptos de impugnación hechos valer por ella en su demanda, habida cuenta que la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, no prevé como obligación dicha transcripción para cumplir con los requisitos de congruencia y exhaustividad, pues tales principios se satisfacen cuando **se resuelve la cuestión efectivamente planteada**, pues a éstos se les estudiará y dará respuesta.

Al respecto, por analogía, sirve como apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 58/2010**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 830, Tomo XXXI, mayo de 2010, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Registro 164618, de rubro y texto siguiente:

CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN. *De los preceptos integrantes del capítulo X "De las sentencias", del título primero "Reglas generales", del libro primero "Del amparo en general", de la Ley de Amparo, no se advierte como obligación para el juzgador que transcriba los conceptos de violación o, en su caso, los agravios, para cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad en las sentencias, pues tales principios se satisfacen cuando precisa los puntos sujetos a debate, derivados de la demanda de amparo o del escrito de expresión de agravios, los estudia y les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad o constitucionalidad efectivamente planteados en el pliego correspondiente, sin introducir aspectos distintos a los que conforman la litis. Sin embargo, no existe prohibición para hacer tal transcripción, quedando al prudente arbitrio del juzgador realizarla o no, atendiendo a las características especiales del caso, sin demérito de que para satisfacer los principios de exhaustividad y congruencia se estudien los planteamientos de legalidad o inconstitucionalidad que efectivamente se hayan hecho valer.*

Contradicción de tesis 50/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Noveno Circuito, Primero en Materias Civil y de Trabajo del Décimo Séptimo Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Vigésimo Primer Circuito. 21 de abril de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Arnulfo Moreno Flores.

Asimismo, cabe destacar que los argumentos de anulación planteados

por la demandante se analizarán, en atención a los hechos y los puntos debatidos, y sus planteamientos torales, **sin necesidad de atenderlos renglón por renglón**, ni en el orden en que se propusieron, según lo establece el artículo 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; lo que no implica inobservar su derecho de defensa y los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos consagrados en el artículo 17, constitucional, dado que como se adelantó, éstos se cumplen al estudiarse en su integridad **la cuestión efectivamente planteada**.

Lo anterior tiene sustento en la Tesis Aislada **1a. CVIII/2007**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, localizable en la página 793, del Tomo XXV, mayo de 2007, Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación, con Registro digital 172517, de rubro y texto siguientes:

GARANTÍA A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA COMPLETA TUTELADA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES. *El derecho fundamental contenido en el referido precepto constitucional implica, entre otras cosas, el deber de los tribunales de administrar justicia de manera completa, en atención a los cuestionamientos planteados en los asuntos sometidos a su consideración, analizando y pronunciándose respecto de cada punto litigioso, sin que ello signifique que tengan que seguir el orden expuesto por las partes o que deban contestar argumentos repetitivos, pues los órganos encargados de dirimir las controversias están en aptitud de precisar las cuestiones a resolver, lo que puede o no coincidir con la forma o numeración adoptada en los respectivos planteamientos, y aunque no pueden alterar los hechos ni los puntos debatidos, sí pueden e incluso deben definirlos, como cuando la redacción de los escritos de las partes es oscura, deficiente, equívoca o repetitiva. Esto es, los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos judiciales no pueden llegar al extremo de obligar al juzgador a responder todas las proposiciones, una por una, aun cuando fueran repetitivas, ya que ello iría en demérito de otras subgarantías tuteladas por el referido precepto constitucional -como las de prontitud y expeditez- y del estudio y reflexión de otros asuntos donde los planteamientos exigen la máxima atención y acuciosidad judicial, pues la garantía a la impartición de justicia completa se refiere únicamente a que los aspectos debatidos se resuelvan en su integridad, de manera que sólo deben examinarse y solucionarse las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión correspondiente.*

CUARTO.- Esta Juzgadora, antes de entrar al estudio de los conceptos de impugnación planteados por la actora en su escrito de demanda, y los argumentos de defensa planteados por la autoridad demandada al formular su contestación a la misma, estima conveniente señalar que en la **audiencia de fijación de litis** de fecha 30 de septiembre de 2025, desahogada de conformidad con lo dispuesto por el artículo 58-22, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la litis quedó fijada conforme a los siguientes puntos:

“ ...

1.- *Como único punto de litis, se deberá resolver si resulta legal la determinación de la autoridad fiscalizadora en el sentido de considerar que la actora omitió el pago del Impuesto al Valor Agregado, respecto de la cantidad de \$216,353,833.00, que recibió como pago por servicios de*



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

5

publicidad que, según refiere esta última, fueron exportados y por ello se encuentran gravados a la tasa del 0% de dicho impuesto.-----

Para lo anterior se deberá analizar y resolver lo siguiente:-----

a) Si como lo sostiene la demandante, los servicios por concepto de publicidad que prestó a su parte relacionada *****,⁴ fueron efectivamente exportados, al haber sido aprovechados en el extranjero, por lo que actualizan el supuesto previsto en el artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017, en relación con los artículos 58 y 59 del Reglamento de la Ley antes citada, y por tanto la cantidad percibida por esos servicios corresponde a valor de actos o actividades que deben gravarse a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado.-----

b) En su caso, si le asiste la razón a la autoridad fiscalizadora, al determinar en la resolución impugnada, que al haberse prestado los servicios por un residente en el país, se considera que se prestan en territorio nacional total o parcialmente, aunado a que los mismos, de manera efectiva, se realizaron en México, y la demandante no acredita que se hayan aprovechado en el extranjero, por lo que los servicios que prestó la actora durante los meses de enero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre, todos de 2017, valorados en cantidad total de \$216,353,833.00, fueron aprovechados en territorio nacional, de conformidad con lo establecido en los artículos 1, primer párrafo, fracción II, y segundo, tercer y cuarto párrafos, 14, primer párrafo, fracción I y 16, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que dicha cantidad es valor de actos o actividades que se debe gravar a una tasa del Impuesto al Valor Agregado del 16%. -----

c) Finalmente, dependiendo de lo que se resuelva en los puntos anteriores, se deberá determinar si resulta legal la determinación de contribuciones, actualización, recargos y multas.-----

...”

QUINTO.- Este Cuerpo Colegiado, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 50, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede al análisis conjunto de los conceptos de impugnación PRIMERO y SEGUNDO, planteados por la actora en su escrito inicial de demanda y de lo manifestado en su escrito de alegatos, extrayendo de ellos los argumentos esenciales, dada su repetitiva abundancia; en los que manifiesta lo siguiente:

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN PRIMERO

Que la resolución impugnada es ilegal ya que parte de una incorrecta apreciación de los hechos, así como de una incorrecta interpretación y aplicación de las disposiciones legales, específicamente el artículo 29, fracción IV, inciso c), de la

⁴ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con los diversos 58 y 59 de su Reglamento; al pretender determinar la omisión en el entero del Impuesto al Valor Agregado respecto de la cantidad \$216,353,833.00, correspondiente al servicio de publicidad, el que, de acuerdo con la autoridad fiscalizadora, se gravó indebidamente a la tasa del 0% al considerar que la prestación de servicios y el aprovechamiento se da en territorio nacional, por lo que deben estar gravados a la tasa del 16%.

Que los servicios de publicidad que prestó la actora fueron exportados y aprovechados en el extranjero por su parte relacionada en el extranjero (**** *.*.)⁵, llevados a cabo en los meses de enero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, en cantidades de \$14,466,712.00, \$9,170,054.00, \$14,091,370.00, \$10,120,760.00, \$13,943,755.00, \$9,327,598.00, \$20,593,743.00, \$60,253,135.00 y \$63,576,705.00, respectivamente, en suma total de \$216,353,833.00, por lo cual deben gravarse a la tasa del 0%.

Aduce la accionante, que en relación con el concepto de “*aprovechamiento en el extranjero*”, la entonces denominada Segunda Sala Regional Hidalgo-México de este Tribunal, en la tesis VII-CASR-2HM-29, consideró que tratándose de servicios prestados por concepto de publicidad, se considera que son exportados en la proporción que sean aprovechados en el extranjero, siendo que el artículo 58, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece lo que debe entenderse por este concepto, señalando que se considerarán aprovechados en el extranjero los servicios que hayan sido contratados y pagados por residente en el extranjero.

Asimismo señala la actora, que conforme al criterio sostenido en la tesis “*TASA DEL 0% DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. REQUISITOS PARA DEMOSTRAR SU PROCEDENCIA TRATÁNDOSE DEL APROVECHAMIENTO EN EL EXTRANJERO DE SERVICIOS DE ASISTENCIA TÉCNICA, SERVICIOS TÉCNICOS RELACIONADOS CON ÉSTA E INFORMACIONES RELATIVAS A EXPERIENCIAS INDUSTRIALES, COMERCIALES O CIENTÍFICAS*”, del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito (con apoyo del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región), independientemente de si el servicio prestado que se lleva a cabo en el extranjero o dentro del país, tendrá que probarse en donde surte sus efectos y se pagan en el extranjero, a través de la acreditación de que son contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador de servicios en instituciones de crédito.

Argumenta la actora, que la autoridad en la resolución impugnada en

⁵ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & **** *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

7

ningún momento cuestiona u objeta que se cumpla con los requisitos que establece el artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sino lo que objeta es que el servicio es prestado en territorio nacional, lo que resulta intrascendente para considerar que un servicio es aprovechado en el extranjero, y por ende, exportado.

Aduce la accionante, que celebró un contrato de servicios intercompañías denominado “*Third Amended and Restated Intercompany Service Agreement* – ****
****⁶ and **** ⁷, con **** ⁸, sociedad extranjera para efectos fiscales con residencia en Países Bajos, obligándose a prestar los servicios de: **promoción** de ****
****⁹, y de la App entre los socios (potenciales) y los usuarios (potenciales) del territorio; **contratación** de cualquier espacio publicitario en el territorio, a través de diversos medios, para dar a conocer **** ¹⁰, en el territorio; **pagos** a diferentes medios publicitarios o agencias de publicidad para aumentar la presencia de **** ¹¹, en el territorio; **informar** a los socios (potenciales) y a los usuarios (potenciales) del territorio sobre **** ¹², y la App; **informar** a **** ¹³, sobre los socios (potenciales) y los usuarios (potenciales) en el territorio; **realización** de actividades preparatorias y auxiliares ante las autoridades del territorio para cumplir con la normativa local y permitir el uso de la App por parte de (posibles) socios y (posibles) usuarios en el territorio.

Derivado de la contratación de los servicios prestados a **** ¹⁴, se aduce que dicha sociedad realizó el pago a través de transferencia de fondos mediante su cuenta bancaria número ****¹⁵ de la institución financiera Deutsche Bank AG (Ámsterdam); pago que fue recibido en la cuenta número ****¹⁶, aperturada en la institución financiera Banamex, S.A., identificado con la referencia número ****¹⁷, y los pagos recibidos se realizaron por concepto de servicio de publicidad, por los que se emitieron los comprobantes fiscales digitales por internet correspondientes.

⁶ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA
⁷ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁸ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁰ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹¹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹² NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹³ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁴ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁵ NÚMERO DE CUENTA BANCARIA
¹⁶ NÚMERO DE CUENTA BANCARIA
¹⁷ NÚMERO DE REFERENCIA BANCARIA

Aduce la actora, que contrario a lo sostenido por la autoridad demandada, en el caso concreto, sí se actualiza el requisito previsto en el artículo 58, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en virtud de que los servicios que le fueron contratados, sí fueron aprovechados en el extranjero, aunado a que éstos fueron pagados y contratados por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Argumenta la actora, que el inciso c), de la fracción IV, del artículo 29, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y el artículo 58 de su Reglamento, definen cuando un servicio se considera exportado, a saber, cuando los servicios sean contratados por un residente fiscal en el extranjero sin establecimiento en el país (****) ¹⁸; que los servicios sean pagados por un residente en el extranjero (**** ****) ¹⁹ sin establecimiento permanente, mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa; y que el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.

Afirma la accionante, que es ilegal que la autoridad fiscalizadora haya concluido que los servicios de publicidad se aprovecharon en México, al ser el país en donde se dieron los efectos buscados por la misma, consistentes en dar a conocer e impulsar la utilización de la App en México, y dar a conocer y aumentar en el país la presencia de *****, ²⁰ promoviendo y mercadeando la cobertura de la plataforma en línea en el territorio mexicano, atendiendo a que si bien, los servicios de publicidad fueron prestados en México, el impacto de ese servicio benefició al que se le prestó el servicio, esto es, a *****, ²¹ quien es el contratante de los servicios de publicidad, y que es quien efectivamente aprovecha el servicio tanto en sentido económico como operativo en el extranjero, lugar en el que se recibe el beneficio último de los servicios de publicidad que fueron prestados.

Lo anterior es así, afirma la actora, porque a través de la plataforma digital “****” ²² la entidad holandesa *****, ²³ funge como intermediario entre los usuarios de la referida aplicación y los prestadores independientes de los servicios privados de transporte; motivo por el cual, si los servicios de publicidad proporcionados a dicha empresa tienen como objetivo conseguir más usuarios, como consecuencia, se lleva a cabo una mayor generación de ingresos para ésta, así como un incremento en el valor, tanto de la marca como de la plataforma, por lo que evidente quien obtiene el aprovechamiento por la prestación de los servicios de publicidad es *****. ²⁴

¹⁸ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

¹⁹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

²⁰ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

²¹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

²² NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

²³ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

²⁴ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

ACTORA: **** ***** & ***** **** **



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

9

Aunado a lo anterior, aduce la accionante, la marca ****²⁵ es propiedad de **** *****²⁶,²⁶ sociedad residente para efectos fiscales en los Estados Unidos de América, la cual en todo caso, es quien recibe efectivamente el beneficio de la publicidad y, en consecuencia, recibe el aprovechamiento de los servicios, por lo que se concretan en el extranjero.

Manifiesta la accionante, que la propia autoridad en la resolución determinante del crédito fiscal reconoció que los servicios de publicidad prestados por la misma se hicieron a ****²⁷,²⁷ con el objeto de promocionar a la entidad extranjera y su servicio de aplicación para teléfonos inteligentes (APP), por lo que, a consideración de la actora, la autoridad reconoció que el beneficiario lo es la entidad que recibió los servicios de publicidad.

Argumenta la actora, que es ilegal que la autoridad demandada haya considerado que el criterio normativo “4/IVA/NV” no es aplicable al caso, ya que a su consideración, ese criterio establece que los servicios no se aprovechan en el extranjero cuando se realizan a través de un comisionista mercantil, lo que, a consideración de la actora, refuerza lo que ha venido sosteniendo, en cuanto a que ha sido criterio de las autoridades fiscales que, en materia de contratación de servicios de publicidad, para que exista un aprovechamiento es necesario que el titular de la marca sea quien contrate los servicios de publicidad, pues es quien recibirá el beneficio.

Manifiesta asimismo la demandante, que aunque el criterio “4/IVA/NV” no sea vinculativo, establece que los servicios de comisión y mediación prestados en territorio nacional a una residente en el extranjero se consideran aprovechados en el extranjero.

CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN SEGUNDO

Argumenta la actora, que no omitió enterar el pago de impuesto alguno en perjuicio del fisco federal, ya que enteró de manera correcta el Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los periodos de enero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre del ejercicio fiscal de 2017, por lo que siguiendo con el principio de que lo accesorio sigue a la suerte de lo principal, deberá declararse la

²⁵ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

²⁶ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

²⁷ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

nulidad de la resolución impugnada en lo que se refiere a la actualización, recargos y multas impuestas.

Solicita asimismo la actora, que se le reconozca el derecho subjetivo para obtener en devolución la cantidad indebidamente pagada, debidamente actualizada y con los intereses correspondientes, conforme a lo dispuesto en los artículos 17-A, 22 y 22-A del Código Fiscal de la Federación.

ESCRITO DE ALEGATOS

Aduce la accionante, que los criterios a que hace referencia la autoridad demandada, sustentados por el Poder Judicial de la Federación, no son aplicables, ya que si bien analizan el artículo 29, fracción IV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no toma en cuenta el contenido del artículo 58 del Reglamento de dicha Ley, mismo que establece cuando un servicio es aprovechado en el extranjero.

Manifiesta la actora, que los criterios sustentados en las tesis números **1.10o.A.36 A (11a.)**, titulada *“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA TASA DEL 0% PREVISTA EN EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN IV, INCISO D), DE LA LEY RELATIVA, ES APLICABLE A LA CONTRAPRESTACIÓN DE SERVICIOS POR COMISIÓN, ÚNICAMENTE CUANDO SE TRATE DE LA EXPLOTACIÓN DE BIENES O SERVICIOS QUE TENGAN VERIFICATIVO EN EL EXTRANJERO”*; **III.Io.A.24 A (11a.)** titulada *“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA TASA DEL 0% DE ESA CONTRIBUCIÓN ES APLICABLE A LA ASISTENCIA TÉCNICA”*; y **VII-CASR-2HM-29** titulada *“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. CONCEPTO DE APROVECHAMIENTO EN EL EXTRANJERO DE SERVICIOS DE PUBLICIDAD PRESTADOS POR RESIDENTES EN EL PAÍS, PARA EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA TASA DEL 0% (LEGISLACIÓN VIGENTE EN DOS MIL TRECE)”*, aplican al caso concreto.

Por su parte, en el **oficio de contestación a la demanda**, adujo la demandada, que los servicios prestados por la actora se llevaron a cabo en México, con el objeto de promocionar a la entidad extranjera y su servicio de aplicación para los teléfonos inteligentes (APP) entre los socios potenciales y los usuarios potenciales de México, para dar a conocer a ****²⁸ en México, para aumentar la presencia de la misma en México y para informar a los socios potenciales y a los usuarios potenciales en México; motivo por el cual los servicios de publicidad, en virtud de que fueron prestados y aprovechados en el territorio nacional, deben ser gravados a la tasa del 16% del Impuesto al Valor Agregado.

Manifiesta la demandada que no es suficiente que la actora pretenda

²⁸ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

11

acceder al beneficio de la tasa del 0%, el simple hecho de haber pactado la prestación de servicios de publicidad con un residente en el extranjero, ya que lo que verdaderamente es relevante, es que la aplicación de la tasa 0% del Impuesto al Valor Agregado, se asocie a la prestación del servicio, es decir, que real y materialmente se aprovechen en el extranjero y no en territorio nacional.

A juicio de los integrantes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo que suscriben el presente fallo, los conceptos de anulación en estudio resultan parcialmente fundados, pero suficientes para declarar la nulidad de la resolución impugnada, de conformidad con las consideraciones de hecho y de derecho que enseguida se exponen.

En principio, esta Juzgadora estima conveniente establecer cuáles son los fundamentos y motivos en los que se sustentó la autoridad fiscalizadora al emitir la resolución impugnada, por lo que se considera necesario realizar un análisis y revisión de la misma, la cual se encuentra visible de *foja 059 a 101* de autos, al haber sido ofrecida y exhibida como prueba por la parte actora, misma a la que, en su carácter de documento público, se le concede valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, de la Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; de la que se advierte, en lo que al caso interesa, lo siguiente:

- Que la Administración de Fiscalización Internacional “1” de la Administración Central de Fiscalización Internacional de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación (revisión de gabinete) le determinó a la actora un crédito fiscal.

- Que en el capítulo “I.- **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**”, en el apartado “**Improcedencia de la aplicación de la tasa del impuesto al valor agregado del 0% al valor de los actos o actividades gravados por la contribuyente**”, visible de la página 07 a la 63 de la resolución determinante del crédito fiscal, *folios 062 a la 089* de autos, se observa que la autoridad precisó que conoció que la contribuyente revisada, hoy actora, declaró para efectos del Impuesto al Valor Agregado, como valor de actos o actividades los siguientes:

IMAGEN

- Señala la autoridad fiscalizadora, que después de analizar la información y documentación proporcionada por la contribuyente revisada concluyó lo siguiente:

- ⇒ Que los servicios prestados por la actora a su parte relacionada, no se identifican dentro de los contemplados por el artículo 29, fracción IV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017.
- ⇒ Que la actora no acreditó que el aprovechamiento de los servicios prestados tenga verificativo en el extranjero, por lo que prevalece la aplicación de la tasa general del Impuesto al Valor Agregado del 16%, conforme al artículo 1, primer párrafo, fracción II, y segundo, tercer y cuarto párrafos, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- ⇒ Que la publicidad realizada por la actora se aprovechó en México, pues se realizó con el fin de que la aplicación publicitada fuera utilizada en el país por los potenciales socios y usuarios, por lo que no se puede considerar que se trata de un servicio exportado.
- ⇒ Que no es suficiente la actualización de los supuestos del artículo 58, del Reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017, para considerar que el servicio prestado satisfacía en sus términos requisitos para considerarlo como servicios de publicidad aprovechados en el extranjero.
- ⇒ Que el artículo 58 del Reglamento, debe ser interpretado de manera conjunta con el artículo 29, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que señala que la tasa del 0% debe calcularse cuando los bienes o la prestación de servicios se exporten y además se dé el aprovechamiento en el extranjero.
- ⇒ La autoridad hace valer el criterio sostenido en la tesis aislada 2a. CXXIX/2015 (10a) *“VALOR AGREGADO, ALCANCE DEL CONCEPTO DE “APROVECHAMIENTO”, CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN IV, DE LAS LEY RELATIVA, VIGENTE EN 2006”*.
- ⇒ Que no es suficiente que la contribuyente pretenda acceder al beneficio de la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, por el simple hecho de haber pactado la prestación de servicio de publicidad con un residente en el extranjero; pues lo relevante es que la aplicación de la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado se asocie a la prestación del servicio, esto es, que real y materialmente se aproveche en el extranjero y no en territorio nacional.
- ⇒ La autoridad hace valer el criterio sostenido en la tesis aislada con registro digital número 217542; *“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. INTERPRETACIÓN DE LO QUE DEBE ENTENDERSE POR APROVECHAMIENTO EN EL EXTRANJERO DE SERVICIOS PRESTADOS DE RESIDENTES EN EL PAÍS, POR CONCEPTO DE*



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

13

PUBLICIDAD, PARA EFECTOS DEL CALCULO DEL IMPUESTO EN MATERIA DE EXPORTACIÓN. (ART. 29 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, FRACCIÓN IV, INCISO C) Y ART. 44 DE SU REGLAMENTO)".

- ⇒ Que los servicios de publicidad que la actora considera como servicios de exportación a la tasa del 0%, fueron aprovechados en territorio nacional.
- ⇒ La autoridad hace valer el criterio sostenido por el Pleno de Sala Superior de este Tribunal en la tesis número VIII-P-SS-563: *"COMISIÓN MERCANTIL. TRATÁNDOSE DE AGENTES NAVIEROS, ES INDISPENSABLE QUE LOS SERVICIOS PRESTADOS SE ENCUENTREN ENCAMINADOS A LA EXPORTACIÓN, A EFECTO QUE LES RESULTE APLICABLE LA TASA DEL 0% A QUE HACE REFERENCIA LA FRACCIÓN IV, INCISO D) DEL ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"*.
- ⇒ Por lo que se refiere al criterio normativo *"4/IVA/NV Prestación de servicios en territorio nacional a través de la figura de comisionista mercantil"* contenido en el anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, la autoridad fiscalizadora hace referencia a la prestación de servicios a través de la figura de comisionista mercantil, actividad que no es aplicable en el caso concreto.
- ⇒ Reitera la autoridad que los servicios de publicidad prestados por la actora a su parte relacionada residente en el extranjero, de los meses de enero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, en cantidades de \$14,466,712.00, \$9,170,054.00, \$14,091,370.00, \$10,120,760.00, \$13,943,755.00, \$9,327,598.00, \$20,593,743.00, \$60,253,135.00 y \$63,576,705.00, respectivamente, las que suma un total de \$216,353,833.00, corresponden a valor de actos o actividades que deben gravarse a la tasa del 16%.

Atendiendo a los motivos expuestos en la resolución impugnada, en relación con los argumentos de anulación planteados por la actora en su demanda, así como lo argumentado por la autoridad al formular su contestación a la misma, y lo señalado en el acta que se levantó con motivo de la **audiencia de fijación de litis** de fecha 30 de septiembre de 2025, desahogada con fundamento en lo dispuesto por el artículo 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, corresponde a esta Sala Especializada dilucidar como único punto de litis, si resulta legal la determinación de la autoridad fiscalizadora, en el sentido de considerar que la actora omitió el pago del Impuesto al Valor Agregado, respecto de la cantidad de \$216,353,833.00, que recibió como pago por servicios de publicidad que, según refiere

esta última, fueron exportados y por ello se encuentran gravados a la tasa del 0% de dicho impuesto.

Para lo anterior esta Sala deberá analizar y resolver en primer término lo señalado en el inciso a) del punto identificado como 1 del acta levantada con motivo de la audiencia de fijación de litis, esto es, si como lo sostiene la demandante, los servicios por concepto de publicidad que prestó a su parte relacionada *****²⁹, fueron efectivamente exportados, al haber sido aprovechados en el extranjero, por lo que actualizan el supuesto previsto en el artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017, al cumplir con lo dispuesto en los artículos 58 y 59 del Reglamento de la Ley antes citada, y por tanto la cantidad percibida por esos servicios corresponde a valor de actos o actividades que deben gravarse a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado.

En ese tenor, conforme al marco jurídico aplicado al caso concreto, esta Juzgadora considera necesario precisar que los artículos 1°, fracción II y segundo párrafo, 14, fracción I, 16, primer párrafo, 18, primer párrafo, y 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establecen lo siguiente:

Ley del Impuesto al Valor Agregado
"CAPÍTULO I
DISPOSICIONES GENERALES

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

...

II. Presten servicios independientes.

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

..."

"14.- Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

..."

"16.- Para los efectos de esta Ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

..."

"18.- Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

²⁹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

15

...

“29.- Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.

Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios:

...

IV.- El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de:

...

c).- Publicidad.

...”

De los preceptos legales reproducidos, se desprende que las personas físicas y morales que, en territorio nacional, presten servicios independientes, están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado; señalándose al efecto que se considera prestación de servicios independientes, entre otros, la prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, sin importar el acto que le de origen, ni la denominación o clasificación que a ese acto le den otras leyes, y, especificándose que se entiende que el servicio se presta en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

Asimismo, entre otras cuestiones, prevén, como regla general, que las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 16%, al total de la contraprestación pactada por la prestación de los servicios, así como las cantidades que se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolso, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Sin embargo, el último numeral transcrito establece que las empresas residentes en el país calcularán el Impuesto al Valor Agregado aplicando la tasa del 0%, a la contraprestación pactada por la prestación de servicios, cuando éstos se exporten, considerando como exportación de servicios, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país por concepto de *publicidad*.

De lo anterior resulta evidente, que para que se surta el supuesto de exportación de servicios de publicidad prestados por residentes en el país y por tanto sea aplicable la tasa del 0%, en estricto sentido jurídico, conforme a lo expresamente

señalado en el artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, debe darse el supuesto de que el aprovechamiento de tales servicios se lleve a cabo en el extranjero, destacándose el hecho de que ni el numeral en comento, ni ningún otro de la Ley de la materia, establece algún otro requisito para que se considere que el servicio prestado por un residente en el país se exportó, bastando por tanto para ello, con que se actualice el aprovechamiento en el extranjero de los servicios por concepto de publicidad prestados por residentes en el país.

En ese orden de ideas, resulta necesario clarificar y delimitar el alcance del concepto de “*aprovechamiento en el extranjero*” al que alude tal porción normativa.

Para ello, se estima necesario acudir a lo previsto en los artículos 58 y 59, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017, que a la letra señalan:

“Artículo 58. Para los efectos del artículo 29, fracción IV de la Ley, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero.

Asimismo, se entiende, entre otros supuestos, que los servicios a que se refiere la fracción mencionada, se aprovechan en el extranjero cuando sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.

“Artículo 59. Para los efectos del artículo 29, fracción IV, inciso c) de la Ley, se considera que son exportados los servicios de publicidad, en la proporción en que dichos servicios sean aprovechados en el extranjero.

Del primer numeral transcrito se desprende claramente y sin lugar a duda, lo siguiente:

a) Que para los efectos del artículo 29, fracción IV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el aprovechamiento en el extranjero, de servicios prestados por residentes en el país, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero.

b) Que, entre otros supuestos, se entenderá que los servicios a los que se refiere la fracción IV, del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, entre los que se encuentran los de publicidad, se aprovechan en el extranjero, cuando sean proporcionados por residentes en el país; contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país; y se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

17

Por su parte, en términos del artículo 59, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se considera que son exportados los servicios de publicidad, en la proporción en que dichos servicios sean aprovechados en el extranjero.

Ahora bien, para el análisis que se efectúa, debe precisarse la naturaleza del Impuesto al Valor Agregado que grava un índice indirecto de riqueza, es de naturaleza real, en virtud de que la descripción del hecho imponible se efectúa sin referencia al elemento subjetivo y se establece, en principio, sobre todas las entregas de bienes y prestación de servicios.

El Impuesto al Valor Agregado data del año 1979, y su establecimiento tuvo como finalidad aumentar la recaudación del Estado, al mismo tiempo que favorecer el comercio internacional, buscar una mayor generalidad en la aplicación del tributo y definir los lineamientos a seguir en materia tributaria.

En efecto, en la parte relativa de la exposición de motivos que dio origen a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se señalaron, entre otras cosas, lo siguiente:

“ ...

Un elemento importante en las modificaciones propuestas lo constituye el mecanismo del impuesto al valor agregado que se contiene en esta Iniciativa y que de aprobarse vendrá a sustituir al impuesto federal sobre ingresos mercantiles...la principal deficiencia que hoy muestra el impuesto federal sobre ingresos mercantiles deriva de que se causa en cascada, es decir, que debe pagarse en cada una de las etapas de producción y comercialización y que, en todas ellas, aumenta los costos y los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales que, en definitiva, afectan a los consumidores finales...Para eliminar los resultados nocivos del impuesto en cascada, la generalidad de los países han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas, similares a nuestro impuesto sobre ingresos mercantiles y, en su lugar han adoptado el impuesto al valor agregado que destruye el efecto acumulativo del gravamen en cascada y la influencia que la misma ejerce en los niveles generales de precios, elimina la desigualdad en la carga fiscal que favorece a los artículos de consumo suntuario en relación con los bienes que adquiere la generalidad de la población, hace desaparecer la ventaja competitiva de las mayores empresas frente a las medianas y pequeñas y favorece la exportación.

...”

Del contenido de la parte relativa de la exposición de motivos citada, se advierte que en el caso específico del Impuesto al Valor Agregado, además del fin recaudatorio que es común a todas las contribuciones, destaca como se hizo notar con anterioridad, la tendencia del legislador a impulsar la economía nacional y favorecer la

exportación.

Al tenor de lo expuesto en la iniciativa y ulterior proceso legislativo que derivó en la creación del Impuesto al Valor Agregado, se dejó en claro que dicha contribución es indirecta, que se adoptó, entre otras finalidades, para disipar efectos negativos del anterior impuesto federal sobre ingresos mercantiles así como de otros diecinueve impuestos especiales que, se reconoció, hacían complicado el sistema de tributación indirecta, así como para fomentar la exportación y facilitar la integración económica entre países, entre otras razones; que por lo mismo, entre los objetos del Impuesto al Valor Agregado se incluyó la prestación de servicios, considerando su importación, dejando en claro que por su trascendencia en el desarrollo económico del país había de resaltarse que este impuesto permite dar a la exportación de servicios un trato especial, sobre todo estimando que – como su nombre indica- gravaría el valor agregado, conocido por los economistas como la diferencia entre el valor de las ventas y el valor de las compras, esto es, el valor que se agrega en cada etapa y que la intención de este impuesto indirecto es gravar el consumo nacional, no así las exportaciones y que es ilógico que un artículo o servicio destinado a la exportación vaya gravado como si fuera de consumo interno.

Sin embargo, del contenido de la exposición de motivos que se plasmó en la iniciativa de la Ley del Impuesto al Valor Agregado publicada el 29 de diciembre de 1978, así como de las diversas iniciativas de Ley que derivaron en las reformas y adiciones al numeral 29, fracción IV, entre las que cabe destacar, la publicada el 28 de junio de 2005, de la que deriva una específica consideración en el sentido de que el supuesto general de aplicación de la tasa 0, que establece el primer párrafo, del artículo 29, de la ley en comento, aplicable a las enajenaciones de bienes o prestación de servicios de las empresas cuando sean exportados, en el rubro que interesa al caso (exportación de servicios previstos en esa fracción IV), atiende a los siguientes elementos característicos.

En lo conducente, en la exposición de motivos aludida, se dijo lo siguiente:

El primer párrafo del artículo 29 de la ley crea el supuesto general de aplicación de la tasa 0, que es aplicable a las enajenaciones de bienes o prestación de servicios de las empresas cuando sean exportados, luego entonces, el criterio general para la aplicación de la tasa 0, en el rubro que nos interesa, es la exportación de servicios, de la que se puede inferir, que el elemento característico o la ratio de la disposición en la exportación, se centra en la calidad del destinatario como residente de un territorio, cuando el bien intangible, o el servicio, es dado o prestado, a un residente en el extranjero.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

ACTORA: **** * & * *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

19

La exportación de la prestación de servicios por empresas a los que se les aplica la tasa cero, se caracteriza porque el aprovechamiento del servicio prestado se hace en el extranjero, incluyendo expresamente, entre otros, los servicios de publicidad, es decir, se funda en un elemento objetivo, como es el disfrute, aprovechamiento o utilización del servicio fuera del país, y otro subjetivo, la calidad de residente en México del prestador del servicio.

De lo anterior se puede inferir claramente que la ratio de la exportación sujeta a tasa cero es:

1.- En bienes intangibles, cuya similitud con los servicios es innegable, la residencia fuera del país del adquirente o usufructuario del bien, o sea, un elemento netamente subjetivo.

2.- En servicios, en un caso, lo es un elemento objetivo que se funda en el lugar del aprovechamiento de éste, que es fuera del país y, otro de carácter subjetivo, que consiste en que el prestador del servicio sea residente en México.

De ello, deriva que el Legislador consideró los siguientes elementos:

1. Elemento objetivo, que se funda en el lugar en que ocurre el disfrute, aprovechamiento o utilización del servicio, mismo que se indicó, debe concretarse fuera del país, tanto es así que se puntualizó que dicho elemento se caracteriza porque el aprovechamiento del servicio prestado se hace en el extranjero;

2. Elemento subjetivo, pues se condiciona a la calidad de residente en México del prestador del servicio.

De las razones expuestas en esta última iniciativa y dictamen se advierte un énfasis especial hecho en el sentido de que ante la ausencia de uno solo de los elementos indicados, el servicio no reuniría las características de adecuación exigidas para el tipo legal, con la consiguiente inaplicabilidad de la tasa 0 al contribuyente que pretenda la aplicación de ésta con motivo de tal servicio.

En esa medida, se advierte que el legislador confirió invariablemente un tratamiento diferencial a la prestación de los servicios previstos en la fracción IV, del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, precisamente porque a aquéllos

confirió un pago del 0% al valor de su prestación.

Asimismo, es de considerarse que este tratamiento distintivo, también se debió desde luego a móviles de carácter económico y social como son los antes precisados, de entre los que destacan los compromisos del mercado internacional de no exportar impuestos indirectos, aunque originalmente ello se encontraba referido a la exportación de bienes (no así de servicios).

De esta manera, la aplicación de la tasa del 0% a los servicios prestados por residentes en el país que sean exportados, se encuentra sujeta a que –realmente– se aprovechen en el extranjero y no así dentro del país, ya que de no reunirse tales requisitos, resulta aplicable la regla general de gravación.

Ahora bien, aun cuando es cierto que la concepción de aprovechamiento³⁰ para efectos de exportación de servicios se entiende como una utilidad, un beneficio y como la acción de aprovechar o aprovecharse, lo que es indiscutible dada la significación propia del término que sugiere efectivamente tales connotaciones; también lo es que a fin de no desnaturalizar las razones que justifican tal trato diferenciado, el alcance de dicho concepto de aprovechamiento no debe ser entendido en sentido lato o amplio, tampoco en el sentido de que el beneficio obtenido en el extranjero consista en la utilidad ni en la eventual ganancia que obtenga la persona residente en el exterior, que celebra contrato con la empresa nacional prestataria de servicios.

Esto es así, porque, **en primer término**, de entenderse en sentido literal y amplio el parámetro del aprovechamiento en el extranjero, no constituye una excepción a la regla general de causación en tanto que podría aplicarse a toda persona que preste servicios, lo que no es intención del legislador.

En **segundo**, porque la aplicación de la norma de excepción quedaría constreñida a los resultados favorables para la persona extranjera que recibiera los servicios, lo que tampoco puede entenderse que fue el ánimo del legislador al regular la materia del Impuesto al Valor Agregado aplicable en nuestro país, máxime que todas las hipótesis que prevé la fracción IV, del artículo 29, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esto es, todos los servicios que reciben trato de aplicación de la tasa del 0%, y que son prestados por residentes en el país aprovechables en el extranjero

³⁰ Conforme al Diccionario de la Real Academia Española:

Aprovechamiento.

1. m. Acción y efecto de aprovechar o aprovecharse. aprovechar.

Aprovecharse:

1. tr. Emplear útilmente algo, hacerlo provechoso o sacarle el máximo rendimiento. Aprovechar la tela, el tiempo, la ocasión.

2. tr. p. us. Hacer bien, proteger, favorecer. U. t. c. intr.

3. intr. Dicho de una cosa: Servir de provecho.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

21

constituyen supuestos que, por sí mismos, no se vinculan necesariamente con el éxito económico (o de algún otro tipo) del contratante.

A mayor abundamiento, los términos aprovechamiento y prestación del servicio, como se patentizó, se encuentran estrechamente vinculados en tanto que al momento en que el servicio es efectivamente prestado, de manera simultánea es susceptible de aprovechamiento por quien lo solicita.

En ese sentido, el aprovechamiento se configura con la prestación del servicio de que se trate, precisamente porque a la par de que éste se brinda, surge la posibilidad de aprovecharlo por quien lo solicitó.

Empero, según fue indicado, para que en materia del Impuesto al Valor Agregado el servicio pueda entenderse que es de exportación, precisa que el aprovechamiento tenga lugar en el extranjero.

Por exportación se entiende el envío de mercaderías, productos o servicios del país propio a otro, lo que lleva implícita la idea de que estos últimos han de tener una trascendencia hacia el exterior, traspasando la frontera del país que exporta.

En ese sentido, como ya se ha señalado anteriormente, el artículo 58, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país comprende:

- a)** Los que se proporcionen en el extranjero y,
- b)** Los que se presten en el territorio nacional.

Lo que hace patente el hecho de que legalmente, para determinar si un servicio es aprovechado en el extranjero, no tiene importancia alguna el lugar en el que el mismo se presta, esto es los servicios prestados en el extranjero, igual que los prestados en territorio nacional, pueden en realidad ser aprovechados en el extranjero y por ello considerarse jurídicamente como exportados.

Ahora bien, en el caso concreto, la actora sostiene que a través de la

plataforma digital “****”³¹ la entidad holandesa ****³²,³² funge como intermediario entre los usuarios de la referida aplicación y los prestadores independientes de los servicios privados de transporte; motivo por el cual, si los servicios de publicidad proporcionados a dicha empresa tienen como objetivo conseguir más usuarios, como consecuencia, se lleva a cabo una mayor generación de ingresos para ésta, así como un incremento en el valor, tanto de la marca como de la plataforma, por lo que resulta evidente que quien obtiene el aprovechamiento por la prestación de los servicios de publicidad, es ****³³

Asimismo señala la demandante, que la marca ****³⁴ es propiedad de ****³⁵ sociedad residente para efectos fiscales en los Estados Unidos de América, la cual en todo caso, es quien recibe efectivamente el beneficio de la publicidad y, en consecuencia, recibe el aprovechamiento de los servicios, por lo que se concretan en el extranjero.

En el Diccionario de la Lengua Española,³⁶ se definen los términos de propaganda, publicidad y publicitar de la manera siguiente:

“Propaganda. (Del lat. *propaganda*, que ha de ser propagada).

1. f. Acción o efecto de dar a conocer algo con el fin de atraer adeptos o compradores.

2. f. Textos, trabajos y medios empleados para este fin.

[...].”

“Publicidad. 1. f. Cualidad o estado de público. La publicidad de este caso avergonzó a su autor.

2. f. Conjunto de medios que se emplean para divulgar o extender la noticia de las cosas o de los hechos.

3. f. Divulgación de noticias o anuncios de carácter comercial para atraer a posibles compradores, espectadores, usuarios, etc”.

“Publicitar. 1. tr. Promocionar algo mediante publicidad”.

De las anteriores definiciones se obtiene que la publicidad constituye el medio a través del cual se dan a conocer al público consumidor, los productos y servicios que ofertan los diversos agentes del proceso económico, precisamente para atraer a posibles compradores o usuarios.

No obstante que de manera ordinaria los gastos de propaganda y de publicidad tienden a atraer a clientes potenciales, en el caso concreto, la parte actora aduce que llevó a cabo servicios de publicidad a ****³⁷,³⁷ para dar a conocer la aplicación móvil propiedad de dicha empresa, que conecta a pasajeros con

³¹ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

³² NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

³³ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

³⁴ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

³⁵ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

³⁶ Vigésima segunda y vigésima tercera ediciones.

³⁷ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

23

conductores privados para servicios de transporte, esto es, los posibles clientes potenciales se trata por un lado, de las personas que utilizan el servicio y por otro lado, las que prestaron el servicio a través de la aplicación.

Desde la óptica de la autoridad demandada, debido a que los clientes potenciales se encuentran en territorio nacional, consistentes como ya se dijo, en los que utilizan el servicio de transporte y los que proporcionan ese servicio, todo a través de la aplicación de “****”³⁸, el aprovechamiento no trasciende la frontera, motivo por el cual, la autoridad fiscalizadora determinó que el servicio de publicidad que la actora prestó a ****³⁹ durante el ejercicio de 2017, se trata de actos o actividades gravadas a la tasa general del 16 % del Impuesto al Valor Agregado, concluyendo que no hubo exportación de servicios.

Atendiendo a lo antes expuesto, esta Sala procede a valorar las pruebas ofrecidas por la actora, con la cuales pretende acreditar que el servicio que prestó a ****⁴⁰ por concepto de publicidad, cumple con los requisitos establecidos en los artículo 29, fracción IV, inciso c) de la ley del Impuesto al Valor Agregado y, 58 y 59 del Reglamento de la citada Ley.

1.- El contrato de servicios intercompañías, que obra de forma digital en uno de los dispositivos de almacenamiento de tipo disco compacto, que se encuentran adjuntos al expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada al momento de formular su contestación de demanda, documental privada a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III⁴¹, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133⁴², 197⁴³, 203⁴⁴ y 210⁴⁵, del Código Federal de

³⁸ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

³⁹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁴⁰ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁴¹ “Artículo 46.- La valoración de las pruebas se hará de acuerdo con las siguientes disposiciones:

...
III. El valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala.”

⁴² “Artículo 133.- Son documentos privados los que no reúnen las condiciones previstas por el artículo 129.”

⁴³ “Artículo 197.- El tribunal goza de la más amplia libertad para hacer el análisis de las pruebas rendidas; para determinar el valor de las mismas, unas enfrente de las otras, y para fijar el resultado final de dicha valuación contradictoria; a no ser que la ley fije las reglas para hacer esta valuación, observando, sin embargo, respecto de cada especie de prueba, lo dispuesto en este capítulo.”

⁴⁴ “Artículo 203.- El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.”

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.”

⁴⁵ “Artículo 210.- El documento privado que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra, de acuerdo con los artículos anteriores.”

Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; y **con dicha prueba se acredita** que la actora y la empresa *****,⁴⁶ llevaron a cabo la celebración y firma de dicho instrumento, cuyo objeto consistió en la prestación de servicios de publicidad e intermediación.

Cabe señalar en este punto, que en relación con la prueba consistente en el “**contrato de servicios intercompañías**”, a juicio de esta Juzgadora carece de fecha cierta, al no obrar dentro del expediente administrativo la fecha de inscripción del instrumento en el Registro Público de la Propiedad, la fecha en que se presentó ante un fedatario público o en la que se demuestre que haya muerto alguna de las partes contratantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **2a./J. 161/2019 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Décima Época, en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, página 466, con Registro digital 2021218, de rubro y texto siguiente:

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

Dicho contrato, en la parte que interesa, es del tenor siguiente:

CONTRATO DE SERVICIOS INTERCOMPAÑÍAS

(visible en el disco compacto integrado en el expediente administrativo “PAPELES DE TRABAJO”, identificado como “****⁴⁷ 2017 17/01/2022”, en la ubicación “F:**** *****⁴⁸ Ejercicio 2017 USB 17-01-2022\Anexo IX”, se digitaliza la primera y última hojas)

IMAGEN

Del contrato referido se desprenden los siguientes datos principales:

a) ****⁴⁹ es una compañía tecnológica que utiliza servicios de aplicación para

⁴⁶ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁴⁷ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

⁴⁸ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

⁴⁹ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** ***** & ***** **** **



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

25

teléfonos inteligentes (“APP”) que proporciona servicios de generación de contactos en una base de intermediación, de pago a las compañías que prestan servicios de transporte a la demanda (“socios”) por lo que los socios son capaces de recibir y aceptar solicitudes de transporte realizadas por los usuarios de la app.

- b) ****⁵⁰ es parte del grupo de compañías ****,⁵¹ colectivamente propiedad de **** *****⁵²
- c) Las partes acordaron que la actora prestará servicios de publicidad e intermediación a, en beneficio de y a petición de ****,⁵³ bajo los términos y condiciones establecidos es dicho contrato.
- d) **** ****,⁵⁴ es una sociedad privada limitada constituida bajo la ley holandesa, inscrita en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio; **** ***** & *****⁵⁵ es una sociedad privada limitada constituida conforme a las leyes de México.
- e) ****⁵⁶ compensará a la actora por los servicios de publicidad e intermediación que preste y reembolsará a la compañía los costos en que incurra durante la realización de esos servicios.
- f) El contrato comenzará en la fecha del mismo (31 de diciembre de 2013) por un plazo inicial de 1 año, renovándose automáticamente cada año.
- g) Los servicios de publicidad e intermediación, prestados a, en beneficio de, y a petición de ****⁵⁷ incluirán: **promoción** de ****⁵⁸ y de la app entre los socios y los usuarios potenciales del territorio; **contratación** de cualquier espacio publicitario para dar a conocer a ****⁵⁹; **pago** a medios publicitarios o agencias de publicidad, para aumentar la presencia de ****⁶⁰; **informar** a los socios y usuarios potenciales sobre ****⁶¹ y la app; **informar** a ****⁶² sobre los socios y usuarios potenciales; realización de actividades preparatorias y auxiliares ante las autoridades para cumplir con la normatividad y permitir el uso de la app.
- h) Las partes acuerdan que la realización de las actividades señaladas en el inciso g) que antecede, no crea una relación de asociación o compañía conjunta entre las partes.

2.- Los **comprobantes de transferencias**, que obran de forma digital en uno de los dispositivos de almacenamiento de tipo disco compacto, que se encuentran adjuntos al expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada al momento de formular su contestación de demanda; asimismo, se encuentran anexos

⁵⁰ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

⁵¹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵² NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵³ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵⁴ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵⁵ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵⁶ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵⁷ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵⁸ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁵⁹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁶⁰ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁶¹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁶² NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

al expediente principal de la foja 323 a la 350 de autos, documental que fue exhibida en idioma distinta al español con su respectiva traducción, a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; **con dichas pruebas se acredita** que la empresa *****,⁶³ durante el año de 2017, realizó diversas transferencias a la empresa actora. Documental de la que, a manera de ejemplo se digitaliza una de ellas a continuación:

COMPROBANTES DE TRANSFERENCIAS

(Se digitaliza un comprobante de transferencia a manera de ejemplo, visibles en el disco compacto integrado en el expediente administrativo “PAPELES DE TRABAJO”, identificado como “****64 2017 28/01/2022”, en la ubicación “F:**** 65 Ejercicio 2017 USB 28-01-2022\Anexo XI”)

IMAGEN

Se compila a continuación, los datos más relevantes de los comprobantes de transferencia:

BANCO DEUTSCHE BANK AG, ÁMSTERDAM, CUENTA *****, ⁶⁶ A NOMBRE DE *****, ⁶⁷						
FECHA DE LA TRANSACCIÓN	REFERENCIA	MONTO EN DÓLARES	MONTO EN PESOS	TIPO DE CAMBIO	NÚMEROS RELACIONADOS	TRADUCCIÓN VISIBLE EN FOJA DE AUTOS
01.16.2017	****	7,519,502.65	\$162,797,232.44	21.65	***** *****	324
02.13.2017	****	2,940,713.99	\$59,657,676.56	20.2868	***** *****	NO SE EXHIBE
04.13.2017	*****	3,783,822.86	\$70,102,886.18	18.527	***** *****	NO SE EXHIBE
04.13.2017	*****	816,167.73	\$15,120,405.00	18.5261	*****	327
05.18.2017	*****	3,240,192.00	\$60,383,246.00	18.6357	*****	330
06.14.2017	*****	4,792,849.24	\$86,518,118.00	18.0515	*****	333
07.17.2017	*****	5,470,889.47	\$96,012,469.00	17.5497	***** *****	336
08.15.2017	*****	5,902,218.23	\$104,723,058.00	17.743	*****	339
09.15.2017	*****	11,879,893.31	\$209,550,626.00	17.6391	*****	342
10.18.2017	***** ⁶⁸	8,019,087.21	\$150,070,000.00	18.7141	***** ***** ⁶⁹	345

3.- Los informes de detalles del estado de cuenta, que fueron ofrecidos como prueba por la parte actora, los cuales se encuentran anexos al expediente

⁶³ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁶⁴ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA
⁶⁵ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA
⁶⁶ NÚMERO DE CUENTA BANCARIA
⁶⁷ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁶⁸ TODO LO TESTADO EN ESTA COLUMNA CORRESPONDE A NÚMEROS DE REFERENCIAS BANCARIAS
⁶⁹ TODO LO TESTADO EN ESTA COLUMNA CORRESPONDE A NÚMEROS DE REFERENCIAS BANCARIAS

ACTORA: **** ***** & ***** **

EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

principal de la foja 172 a la 322 de autos, documental que fue exhibida en idioma distinta al español con su respectiva traducción, a la que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; **con dicha prueba se acreditan** los movimientos que se realizaron en la cuenta número *****⁷⁰ de la Institución bancaria CITIBANK, que la empresa actora facturó a la empresa **** *,⁷¹ diversas cantidades en las que se observa que se aplicó la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado.

INFORME DE DETALLE DEL ESTADO DE CUENTA

(Se digitaliza el informe de detalle del estado de cuenta del mes de enero de 2017 a manera de ejemplo, documental visible de foja 174 y 175 de autos)

IMAGEN

Se compila a continuación, los datos más relevantes de los documentos en análisis:

BANCO CITIBANK, CUENTA ***** ⁷² A NOMBRE DE **** ***** & ***** ⁷³					
FECHA DEL EXTRACTO	REFERENCIA BANCARIA	REFERENCIA DEL CLIENTE	IMPORTE DE LA TRANSACCIÓN	NÚMEROS RELACIONADOS	TRADUCCIÓN VISIBLE EN FOJA DE AUTOS
17/01/2017	*****	*****	\$162,797,232.44	*****	174 y 175
17/04/2017	*****	*****	\$70,102,886.18	*****	180 y 181
17/04/2017	*****	*****	\$15,120,405.00	*****	180 y 181
18/05/2017	*****	*****	\$60,383,246.00	*****	201 a la 217
14/06/2017	*****	*****	\$86,518,118.00	*****	232 a la 244
17/07/2017	*****	*****	\$96,012,469.00	*****	247
15/08/2017	*****	*****	\$104,723,058.00	*****	254 a la 258
15/09/2017	*****	*****	\$209,550,626.00	*****	263 a la 265
18/10/2017	***** ⁷⁴	***** ⁷⁵	\$150,070,000.00	***** ⁷⁶	284 a la 300

⁷⁰ NÚMERO DE CUENTA BANCARIA
⁷¹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁷² NÚMERO DE CUENTA BANCARIA
⁷³ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁷⁴ TODO LO TESTADO EN ESTA COLUMNA CORRESPONDE A NÚMEROS DE REFERENCIAS BANCARIAS
⁷⁵ TODO LO TESTADO EN ESTA COLUMNA CORRESPONDE A NÚMEROS DE REFERENCIAS BANCARIAS
⁷⁶ TODO LO TESTADO EN ESTA COLUMNA CORRESPONDE A NÚMEROS DE REFERENCIAS BANCARIAS

4.- Los comprobantes fiscales digitales por internet, que obran de forma digital en CD que se encuentra adjunto al expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada al momento de formular su contestación de demanda, mismos a los que se concede valor probatorio **indiciario**, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 29, 29-A y 63, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, y **con dichas pruebas se acredita** que la empresa actora facturó a la empresa **** *,⁷⁷ diversas cantidades, en las que se observa que se aplicó la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado.

FACTURAS EMITIDAS POR LA ACTORA A LA EMPRESA **** *.⁷⁸

(se digitaliza una factura a manera de ejemplo, visibles en el disco compacto identificado como “****⁷⁹ 2017 28/01/2022”, en la ubicación “F:**** ⁸⁰ Ejercicio 2017 USB 28-01-2/022\Anexo XI”,)

IMAGEN

Cabe precisar en este punto que los comprobantes fiscales digitales por internet no fueron objetados por la autoridad fiscalizadora.

Se compila a continuación, los datos más relevantes de los comprobantes fiscales digitales por internet:

EMISORA **** & **** ⁸¹ - RECEPTORA **** ⁸²				
EFECTO: Ingreso. USO DEL CFDI: gastos en general. FORMA DE PAGO: Transferencia electrónica de fondos.				
FOLIO FISCAL	FECHA	IMPORTE TOTAL	IVA TRASLADADO (SUBTOTAL)	DESCRIPCIÓN
*****	2019-02-18	\$8,035,540.54	0.00	Cost Plus Reimbursement January 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$70,155,084.97	\$9,676,563.44 \$60,478,521.53	Cost Plus Reimbursement January 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$9,170,054.05	0.00	Cost Plus Reimbursement February 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$84,483,061.73	\$11,652,836.10 \$72,830,225.63	Cost Plus Reimbursement February 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$14,901,370.37	0.00	Cost Plus Reimbursement March 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$87,553,440.51	\$12,076,336.62 \$75,477,103.89	Cost Plus Reimbursement March 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$10,120,759.75	0.00	Cost Plus Reimbursement April 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-	\$62,924,755.65	\$8,679,276.64	Cost Plus Reimbursement

⁷⁷ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁷⁸ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
⁷⁹ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA
⁸⁰ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA
⁸¹ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA
⁸² NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** ***** ***** & ***** **** **



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

	18		\$54,245,479.01	April 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$13,943,754.88	0.00	Cost Plus Reimbursement May 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$82,213,699.67	\$11,339,820.64 \$70,873,879.03	Cost Plus Reimbursement May 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-19	\$11,204,035.55	0.00	Cost Plus Reimbursement June 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$95,395,459.67	\$13,157,994.44 \$82,237,465.23	Cost Plus Reimbursement June 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$18,717,306.03	0.00	Cost Plus Reimbursement July 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$96,266,588.59	\$13,278,150.15 \$82,988,438.44	Cost Plus Reimbursement July 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$60,253,134.69	0.00	Cost Plus Reimbursement August 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$156,965,333.00	\$21,650,390.76 \$135,314,942.24	Cost Plus Reimbursement August 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$63,576,705.09	0.00	Cost Plus Reimbursement September 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$87,939,047.93	\$12,129,523.85 \$75,809,524.08	Cost Plus Reimbursement September 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$59,836,533.57	0.00	Cost Plus Reimbursement October 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$146,461,915.65	\$20,201,643.54 \$126,260,272.11	Cost Plus Reimbursement October 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$21,322,725.59	0.00	Cost Plus Reimbursement November 2017 (VAT 0%)
*****	2019-02-18	\$122,648,896.35	\$16,917,089.15 \$105,731,807.20	Cost Plus Reimbursement November 2017 (VAT 16%)
*****	2019-02-18	\$16,936,649.18	0.00	Cost Plus Reimbursement December 2017 (VAT 0%)
***** ⁸³	2019-02-18	\$165,334,591.54	\$22,804,771.25 \$142,529,820.29	Cost Plus Reimbursement December 2017 (VAT 16%)

5.- El certificado de residencia de la empresa *****,⁸⁴ que fue ofrecido como prueba por la parte actora, el cual se encuentra anexo al expediente principal en fojas 160 y 161 de autos, documental que fue exhibida en idioma distinta al español con su respectiva traducción, a la que se concede valor probatorio

⁸³ TODO LO TESTADO EN ESTA COLUMNA CORRESPONDE A NÚMEROS DE FOLIOS FISCALES
⁸⁴ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

indiciario, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo; **con dicha prueba se acredita** que la empresa **** **⁸⁵ en el año de 2017, tenía su residencia en los Países Bajos.

CERTIFICADO DE RESIDENCIA DE LA EMPRESA **** **⁸⁶

(visible en el disco compacto identificado como "****⁸⁷ 2017 28/01/2022", en la ubicación "F:**** **⁸⁸ Ejercicio 2017 USB 28-01-2022\Anexo XIV")

IMAGEN

Atento a lo antes expuesto, este Cuerpo Colegiado estima que, conforme a lo previsto en los artículos 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 58 y 59 del Reglamento de dicha ley, le asiste la razón a la actora cuando afirma que los servicios que prestó a **** **, ⁸⁹ por concepto de publicidad, fueron exportados, al cumplirse con los requisitos para estimar que los mismos fueron aprovechados en el extranjero, reiterando en este punto que, como ya se ha determinado anteriormente, el numeral, fracción e inciso primeramente indicados, establece como únicos requisitos para considerar que los servicios de publicidad fueron exportados, el que los mismos sean prestados por un residente en el país y que su aprovechamiento se realice en el extranjero.

Lo anterior es así, ya que a consideración de esta Juzgadora, se actualiza el supuesto previsto en el artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017, en relación con los artículos 58 y 59 del Reglamento de la Ley en mención.

En efecto, en términos del artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los residentes en el país calcularán el Impuesto al Valor Agregado, aplicando la tasa del 0%, al valor de la prestación de servicios de publicidad, cuando éstos se exporten; y en el caso que nos ocupa, la empresa actora, residente en el país, para calcular el Impuesto al Valor Agregado por los servicios de publicidad que prestó a una empresa residente en el extranjero, aplicó al total de la contraprestación pactada por dichos servicios, una tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, al tratarse de una exportación de servicios que realizó durante el ejercicio de 2017; prestación de servicios de publicidad que se acordó mediante contrato de servicios intercompañías, operación en la que, como ya se señaló, quien contrató y pagó los servicios fue una empresa residente en el extranjero sin establecimiento en

⁸⁵ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁸⁶ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁸⁷ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

⁸⁸ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

⁸⁹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** ***** ***** & ***** **** **



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

31

el país.

En ese orden de ideas tenemos que en términos de los artículos 58 y 59 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entenderá que un servicio se aprovecha en el extranjero, cuando sea proporcionado por residentes en el país, contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente, siempre y cuando se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero; y en el caso que no ocupa, aunado a que como ya se dijo los servicios fueron contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país y dichos servicios fueron prestados por una persona moral residente en México, la actora exhibe los comprobantes de transferencia que acreditan que **** **, ⁹⁰ empresa con residencia en el extranjero conforme al certificado de residencia que obra en autos, realizó el pago de los servicios contratados mediante transferencia de su cuenta bancaria *****⁹¹ de la institución financiera Deutsche Bank AG, Ámsterdam, a la cuenta número *****⁹² a nombre de **** ***** ***** & ***** **** **, ⁹³ de la institución Citibank, lo que se observa en los documentos denominados “Estado de Cuenta Diario” e “Informe de detalles del estado de cuenta”, antes analizados, con lo que queda demostrado que se cumplió con los requisitos para estimar que los servicios de publicidad fueron exportados.

Lo anterior tiene sustento en la tesis con clave VII-CASR-2HM-29, criterio de la entonces denominada Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que esta juzgadora comparte, visible en la Revista de este Tribunal, Séptima Época. Año V. No. 45. abril 2015. p. 207, de rubro y texto siguientes:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. CONCEPTO DE APROVECHAMIENTO EN EL EXTRANJERO DE SERVICIOS DE PUBLICIDAD PRESTADOS POR RESIDENTES EN EL PAÍS, PARA EFECTOS DE LA APLICACIÓN DE LA TASA 0% (LEGISLACIÓN VIGENTE EN DOS MIL TRECE).-El artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que las empresas residentes en el país calcularán el impuesto relativo aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten; que para los efectos de dicha ley, se considera exportación de

⁹⁰ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁹¹ NÚMERO DE CUENTA BANCARIA

⁹² NÚMERO DE CUENTA BANCARIA

⁹³ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

bienes o servicios, entre otros, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, el cual comprende como objeto del impuesto, entre otros supuestos, la publicidad. Por su parte, el artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en su primer párrafo, que para los efectos del artículo 29, fracción IV, de la citada ley, el aprovechamiento en el extranjero de los servicios que ahí se citan, entre otros, los de publicidad, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como en el extranjero, asimismo, señala que se entiende que estos servicios se aprovechan en el extranjero, en la medida que sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero, cuestión que se corrobora por el artículo 59 del citado reglamento, mismo que es reiterativo en razonar que los servicios, en específico, de publicidad, son exportados en la proporción en que sean aprovechados en el extranjero, siendo que el artículo 58 citado ya nos indica lo que debe entenderse por este último concepto (que sean aprovechados en el extranjero). Así, de la interpretación armónica que se realice a los preceptos anteriores, se concluye que para que los servicios prestados por residentes en el país, se consideren aprovechados en el extranjero, basta que estos hayan sido contratados y pagados por un residente en el país extranjero sin establecimiento en el país, cumpliendo con las formalidades a que alude el artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ello con independencia de donde se haya suscitado el aprovechamiento real del servicio (en territorio nacional o en el extranjero), para que así aplique la tasa del 0% prevista por el artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en dos mil trece.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4360/14-11-02-2-OT.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 12 de enero de 2015, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez.- Secretaria: Lic. Denisse Juárez Herrera.

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 45. Abril 2015. p. 207

No pasa desapercibido para esta Sala, el argumento de la autoridad demandada en el que aduce que en el caso concreto no hubo aprovechamiento de los servicios en el extranjero pues la prestación de servicios de publicidad que llevó a cabo la empresa actora se realizó en territorio nacional con el objeto de promocionar a la entidad extranjera y su servicio de aplicación para los teléfonos inteligentes (APP) entre los socios potenciales y los usuarios potenciales de México, para dar a conocer a **** **⁹⁴ en México, para aumentar la presencia de la misma en México y para informar a los socios potenciales y a los usuarios potenciales en México, lo que a consideración de esta Juzgadora es **infundado**, pues, en principio, como ya se ha señalado anteriormente y lo prevé el primer párrafo del artículo 59 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero; aunado a que se estima que los servicios de publicidad en análisis si fueron realmente aprovechados en el extranjero, porque si bien los clientes y socios que utilizan el servicio que proporciona **** **⁹⁵, se encuentran en territorio nacional, el beneficio económico,

⁹⁴ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁹⁵ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** ***** & ***** **** **



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

33

que es el que toda empresa busca, se ve reflejado directamente a la empresa ****
****,⁹⁶ la cual, como ya se dijo, tiene su residencia en Países Bajos, y es el
intermediario entre el socio y el usuario, atento a que ****⁹⁷ es una empresa de
tecnología que ofrece una plataforma para que socios conductores se conecten con
usuarios que buscan un medio de transporte.

Aunado a lo anterior, si bien, como lo señala la autoridad demandada,
podría parecer que el aprovechamiento se da en México, atendiendo a que los socios
y usuarios al ser residentes de México utilizan la aplicación de ****⁹⁸ en territorio
nacional, a consideración de esta Sala, el aprovechamiento no debe de observarse
desde el lado del socio o del usuario, sino de la empresa extranjera que es la que
solicitó y pagó el servicio de publicidad a una empresa establecida en el país, para
expandir la marca ****.⁹⁹

Así, los términos "aprovechamiento" y "prestación de servicio" están
vinculados estrechamente, porque al momento en que el servicio es prestado, de modo
simultáneo, es susceptible de apreciación el aprovechamiento por quien lo solicita, por
tanto, éste se configura a través de la prestación del servicio de publicidad.

Sin que sea óbice a lo anterior, que la autoridad demandada haga valer,
entre otros, el criterio sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia
de la Nación en la tesis aislada 2ª CXXIX/2015(10ª), derivada del amparo directo en
revisión 2007/2015, de rubro "VALOR AGREGADO. ALCANCE DEL CONCEPTO DE
"APROVECHAMIENTO", CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 29, FRACCIÓN IV, DE LA
LEY RELATIVA, VIGENTE EN 2006", en la cual, se lleva a cabo un análisis de los
requisitos para que se actualice la aplicación de la tasa del 0% del Impuesto al Valor
Agregado, y se refiere al alcance del concepto "aprovechamiento", pues lo cierto es
que ese criterio fue emitido cuando no existía en el Reglamento de la Ley del Impuesto
al Valor Agregado una conceptualización de que se debería entender por
"aprovechamiento en el extranjero de los servicios prestados", al no existir en ese
momento el artículo 58 del citado reglamento; numeral este último que, a la fecha de
la realización de las operaciones observadas por la autoridad fiscalizadora (2017),
establece en su primer párrafo, que para los efectos del artículo 29, fracción IV, de la

⁹⁶ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

⁹⁷ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

⁹⁸ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

⁹⁹ NOMBRE DE LA PARTE ACTORA

citada ley, el aprovechamiento en el extranjero de los servicios que ahí se citan, entre otros, los de publicidad, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como en el extranjero, asimismo, señala que se entiende que estos servicios se aprovechan en el extranjero, en la medida que sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.

Asimismo, el criterio que invoca la autoridad demandada, sustentado por el Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el recurso de revisión fiscal 154/2019, versa únicamente sobre el contenido del artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que a consideración de esta Sala lo hace inaplicable, al caso concreto, porque es la propia autoridad quien, en el oficio de contestación a la demanda, señala que el artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, debe ser interpretado en conjunción con el numeral 29 de la Ley relativa.

En las relatadas consideraciones, esta Sala resuelve que los servicios por concepto de publicidad que prestó la actora a su parte relacionada *****¹⁰⁰, fueron exportados, dado que los mismos fueron aprovechados en el extranjero, al cumplirse los requisitos o condiciones que señalan los artículos 58 y 59 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que actualizan el supuesto previsto en el artículo 29, fracción IV, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017, y por tanto la cantidad percibida por esos servicios corresponde a valor de actos o actividades que deben gravarse a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado.

Por tanto, resulta ilegal la determinación de la autoridad fiscalizadora a la que arribó en la resolución determinante del crédito fiscal, específicamente en el apartado ***“Improcedencia de la aplicación de la tasa del impuesto al valor agregado del 0% al valor de los actos o actividades gravados por la contribuyente”***, al considerar que la actora omitió el pago del Impuesto al Valor Agregado, por los servicios que prestó durante los meses de enero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre, todos de 2017, respecto de la cantidad de \$216,353,833.00 que recibió como pago por servicios de publicidad que fueron exportados y por ello se encuentran gravados a la tasa del 0% de dicho impuesto.

Lo anterior es así, pues como ya se había dicho, un servicio se aprovecha en el extranjero, cuando sea proporcionado por residentes en el país, contratados y

¹⁰⁰ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO

ACTORA: **** ***** ***** & ***** **** **



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

35

pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente, siempre y cuando se pague mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero, lo que en el caso concreto se ha probado que ocurrió así.

En efecto, la actora acredita en el juicio que se resuelve, que **** *,¹⁰¹ durante el ejercicio fiscal de 2017, tenía su residencia en Países Bajos, esto es, se trata de una empresa que no tiene residencia en territorio nacional; que a través de un contrato de servicios de intercompañías, contrató de la actora, diversos servicios de publicidad, a saber, **promoción** de ****¹⁰² y de la app entre los socios y los usuarios potenciales del territorio; **contratación** de cualquier espacio publicitario para dar a conocer a ****,¹⁰³ pago a medios publicitarios o agencias de publicidad, para aumentar la presencia de ****,¹⁰⁴ **informar** a los socios y usuarios potenciales sobre ****¹⁰⁵ y la app; **informar** a ****¹⁰⁶ sobre los socios y usuarios potenciales; realización de actividades preparatorias y auxiliares ante las autoridades para cumplir con la normatividad y permitir el uso de la app; que **** *,¹⁰⁷ realizó el pago de los servicios contratados a la actora, a través de transferencia electrónica de una institución financiera ubicada en el extranjero proveniente de una cuenta bancaria a su nombre a una cuenta bancaria a nombre de la actora.

Atendiendo a lo anterior, resulta evidente para este Cuerpo Colegiado que la resolución impugnada es ilegal, pues los hechos u omisiones que dieron origen a la controversia fueron apreciados por la autoridad en forma indebida, aunado a que dicha resolución fue emitida en contravención a las disposiciones legales aplicables, lo que actualiza las causales de nulidad previstas en el artículo 58-27, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por último, cabe precisar que la actora, en el concepto de impugnación segundo, solicita, entre otras cuestiones, que se le reconozca el derecho subjetivo para obtener en devolución la cantidad indebidamente pagada, debidamente actualizada y con los intereses correspondientes conforme a lo dispuesto en los artículos 17-A, 22 y

¹⁰¹ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁰² NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁰³ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁰⁴ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁰⁵ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁰⁶ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL
¹⁰⁷ NOMBRE DE TERCERO, PERSONA MORAL

22-A del Código Fiscal de la Federación, lo que a consideración de esta Sala es **improcedente**, atento a que la solicitud de devolución a la que alude, no fue materia de análisis en la resolución determinante del crédito fiscal, ni forma parte de la litis en el juicio que se resuelve; por tanto, si la actora considera que tiene el derecho subjetivo a obtener una devolución, debe promover su solicitud de devolución ante el Servicio de Administración Tributaria, al tratarse de un trámite mediante el cual un contribuyente, ya sea persona física o moral, puede solicitar la restitución de cantidades, que a su consideración, ha pagado indebidamente o que constituyen un saldo a favor, resultante de la aplicación de las leyes fiscales.

Atendiendo a todo lo determinado anteriormente, este **Órgano Jurisdiccional concluye, que al haber resultado fundados los conceptos de impugnación planteados por la demandante**, se actualizan los supuestos de anulación previstos en el artículo 58-27, fracciones II y III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y en tal virtud, lo procedente es **declarar la nulidad** de la resolución impugnada, conforme a lo previsto en el artículo 58-28, fracción II, del mismo ordenamiento legal citado.

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en lo establecido en los artículos 49, 50, 58-27, fracciones II y III y 58-28, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

I.- Ha resultado **procedente** el presente juicio de nulidad, en el que la **parte actora acreditó los extremos de su pretensión**, en consecuencia;

II.- Se **DECLARA LA NULIDAD** de la resolución impugnada, descrita en el resultando 1 de este fallo.

III.- NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman, los integrantes de la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo: Magistrado **FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA**, Titular de la Primera Ponencia e Instructor en este juicio; Magistrado **AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS**, Titular de la Segunda Ponencia; y la Licenciada **MARÍA MAGDALENA DÍAZ ZAVALA**, Primera Secretaria de Acuerdos de la Tercera Ponencia, en suplencia por ausencia del Magistrado Titular de la citada Ponencia, en términos de lo dispuesto por el artículo 48, segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y conforme a los puntos Primero y Segundo, del Acuerdo G/JGA/16/2025, de fecha 20 de mayo de 2025, aprobado por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal Administrativo,



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SALA ESPECIALIZADA EN MATERIA DEL
JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE
FONDO**

ACTORA: **** * & *



EXPEDIENTE: 148/24-ERF-01-7

37

fungiendo además como Presidenta de la Sala; ante la Secretaria de Acuerdos,
Licenciada **PATRICIA NAVA SORIA**, que actúa y da fe.

FRANCISCO JAVIER MARÍN SARABIA

AXEEL MIGUEL ARANA CASTAÑOS

MARÍA MAGDALENA DÍAZ ZAVALA

PATRICIA NAVA SORIA
Secretaria de Acuerdos

“El 6 de febrero de 2026, la licenciada Patricia Nava Soria, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombre de la parte actora, datos relativos a la resolución impugnada, nombre del representante legal, nombre de tercero, persona moral, número de cuenta bancaria, número de referencia bancaria, números de folios fiscales. Conste.”