

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

MAGISTRADO INSTRUCTOR:
FRANCISCO JAVIER MARÍN
SARABIA.

SECRETARIA DE ACUERDOS:
SANDRA JANET HERNÁNDEZ
CHÁVEZ.

Ciudad de México, a 21 de abril de
2025.

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 procede a dictar sentencia definitiva.

RESULTANDO

1. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de la Sala Especializada en Materia de Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo de este Tribunal, el 09 de diciembre de 2024, el C. *****¹, por propio derecho, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número *****², de fecha 11 de noviembre de 2024, emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "1" de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$83,310,007.41, por concepto de Impuesto Sobre la Renta omitido actualizado, recargos y multas, correspondientes al retorno de capitales efectuado en el año 2017.

¹ Nombre del actor
² Datos relativos a la resolución impugnada

2. Mediante proveído de **10 de diciembre de 2024**, se admitió a trámite la demanda de nulidad; asimismo, se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que produjera la contestación respectiva, así como para que al producir su contestación de demanda exhibiera los expedientes administrativos que dieron origen a la resolución impugnada y al acuerdo conclusivo tramitado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, lo que se efectuó de manera oportuna.

3. Mediante proveído de **24 de febrero de 2025**, se tuvo por contestada la demanda y por cumplido el requerimiento formulado a la autoridad demandada para que exhibiera los expedientes administrativos; por último, se señaló fecha para la celebración de la audiencia de fijación de litis.

4. El día **11 de marzo de 2025**, se llevó a cabo la audiencia de fijación de litis, levantándose al efecto el acta respectiva.

5. Por acuerdo de **11 de marzo de 2025**, se otorgó terminó a las partes para que formularan sus respectivos alegatos, en los plazos y términos señalados del artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

6. Habiendo transcurrido el término otorgado a las partes para formular alegatos, por disposición legal, conforme a lo previsto en los artículos 47 y 58-26, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, quedó cerrada la instrucción sin necesidad de declaración expresa, por lo que se procede a dictar esta sentencia.

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

PRIMERO. Esta Sala es competente para resolver el presente juicio, de conformidad con lo señalado en los artículos 3, [fracción II, 28, fracción III](#), 29 y 30 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 3

también, de conformidad con lo preceptuado por el artículo 50, fracción VI, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

SEGUNDO. La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos, en términos de lo dispuesto en los artículos 199, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, en virtud de que la parte actora la acompañó a su demanda y por el reconocimiento que de la misma hizo la autoridad al momento de producir la contestación a la demanda.

TERCERO. En el único concepto de impugnación que el actor hace valer en el escrito de demanda, aduce que es ilegal la resolución impugnada, al no estar debidamente fundada y motivada.

Señala el demandante, que la enjuiciada incumplió con el acuerdo conclusivo que fue firmado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el 17 de mayo de 2024.

Sostiene el actor, que tanto en el procedimiento de fiscalización como en el acuerdo conclusivo, la autoridad fiscal, al amparo del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017 y el diverso Decreto modificatorio publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017, observó, únicamente, que sobre el importe de \$63,108,823.00, de los \$77,029,295.00 que fueron repatriados, no se acreditó el pago del Impuesto Sobre la Renta.

Afirma el actor, que conforme a lo que se estableció en el acuerdo

conclusivo de 17 de mayo de 2024, la demandada se encontraba limitada a la determinación de un crédito fiscal al contribuyente, considerando como base, únicamente, la cantidad de \$63,108,823.00, y además, a considerar que a esa cantidad le es aplicable el Decreto de repatriación, y por ello le corresponde el pago de una tasa del 8% para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Sostiene el actor, que pasando por alto el acuerdo conclusivo, la autoridad fiscal tomó como base para la determinación del crédito fiscal, la cantidad de \$77,029,295.00, indicando que ese importe no se ubica dentro del marco del Decreto de repatriación.

Destaca el demandante, que en el procedimiento de adopción de acuerdo conclusivo, la demandada tuvo por desvirtuada su consideración en el sentido de que el importe de \$77,029,295.00, se considera dentro del rubro de “De los demás ingresos que perciban las personas físicas”, y en ese sentido, estimó que el importe citado cumplía con los requisitos señalados en el Decreto de repatriación, y señaló que a esa cantidad le correspondía la tasa del 8% para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Precisa el actor, que ante la adopción de acuerdos conclusivos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la autoridad fiscalizadora no se encuentra en posibilidad de desconocer los puntos que fueron objeto de análisis en dicho procedimiento, ni los acuerdos a los que se haya llegado con motivo de dicho procedimiento, lo que se encuentra establecido en el artículo 69-H del Código Fiscal de la Federación.

Sigue diciendo el actor, que es ilegal que la demandada haya determinado el Impuesto Sobre la Renta tomando como base la cantidad de \$77,029,295.00, la cual corresponde a la totalidad de los ingresos retornados al país al amparo del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del

EXPEDIENTE: [157/24-ERF-01-4](#)

ACTORA: *****

Página: 5

Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, ya que pasó por alto que de ese importe, la cantidad de \$13,920,472.00, ya fue objeto de determinación y pago del Impuesto Sobre la Renta respectivo, por lo que es contrario a derecho que pretenda gravar nuevamente el mismo importe.

Afirma el demandante, que considerando el propio formulario de preguntas y respuestas publicado por el Servicio de Administración Tributaria, en su portal de internet institucional, se autorizó la integración de la base gravable respectiva, únicamente por lo que hace al diferencial contenido en las cuentas bancarias del contribuyente en el extranjero entre el 01 de enero de 2012 y la fecha en que se retornaron al país los recursos respectivos, por lo que el importe excluido de la base para la determinación el Impuesto Sobre la Renta, corresponde precisamente a los saldos iniciales en sus cuentas bancarias en el extranjero al 01 de enero de 2012.

Sostiene el demandante, que ante la enjuiciada exhibió los estados de cuenta de las cuentas bancarias en el extranjero de donde provienen los recursos repatriados al país, para efectos de acreditar el importe que conforme a la mecánica establecida en el Decreto de repatriación mencionado, no se encontraba sujeto al pago del Impuesto Sobre la Renta.

Manifiesta el actor, que la autoridad demandada carece de atribuciones para efectos de revisar y/o cuestionar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo el demandante por ingresos o depósitos percibidos con motivo de inversiones en el extranjero previos al 01 de enero de 2012.

Refiere el demandante, que en el Decreto de repatriación se autorizó a los contribuyentes que contaran con inversiones en el extranjero, retornar las mismas al país, debiendo enterar únicamente el Impuesto Sobre la Renta considerando la tasa del 8%, sobre la base de los ingresos percibidos por el contribuyente respectivo, durante el período que comprende del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2016. Y que el propio Decreto de repatriación, establece que del importe total objeto de repatriación, los importes mantenidos en las cuentas bancarias en el extranjero al 31 de diciembre de 2011, no se considerarían ingresos sujetos al pago del Impuesto Sobre la Renta.

Argumenta el actor, que respecto de la cantidad de \$63,108,823.00, no enteró el Impuesto Sobre la Renta, ya que ese importe se encontraba contenido en las cuentas bancarias en el extranjero (de donde se retiraron los recursos que fueron objeto de repatriación en 2017) al 31 de diciembre de 2011.

Señala el demandante, que a lo anterior es aplicable lo previsto en el Artículo Cuarto, segundo párrafo, del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017; asimismo, señala que es aplicable lo dispuesto en la Regla 11.8.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017.

Sigue diciendo el actor, que el Decreto de repatriación, autoriza excluir de la base del Impuesto Sobre la Renta, aquellos importes correspondientes a ingresos percibidos por los contribuyentes hasta el 31 de diciembre de 2011, pues el propósito del referido Decreto fue gravar los rendimientos generados partir del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2016, pues de no ser así, ninguna razón existiría para la mención -en el Decreto- del límite temporal a que alude el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 7

Sostiene el actor, que la fiscalizadora se encontraba en posibilidad de determinar el Impuesto Sobre la Renta a cargo, únicamente, por los ingresos obtenidos con motivo de inversiones en el extranjero retornadas al país que se hayan generado con posterioridad al 01 de enero 2012, siendo que respecto de los ingresos generados previo a dicha fecha, las atribuciones de la autoridad fiscalizadora caducaron, en términos de lo expresamente señalado en el Decreto en cita, y el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

En el oficio de contestación a la demanda, la enjuiciada manifestó que toda vez que el asunto constituye un asunto de resolución exclusiva de fondo, las pretensiones del actor relativas a la caducidad de las actuaciones de la autoridad, son infundadas.

Sigue diciendo la demandada, que la Sala está impedida para pronunciarse sobre la figura de la caducidad, ya que ese argumento es de forma; asimismo, refiere que no le asiste razón al accionantes cuando sostiene que no podía solicitarse documentación del ejercicio fiscal de 2011, e inclusive anteriores, ya que al dar efectos fiscales en 2017, es evidente que no caducaron las facultades de la autoridad para cuestionar lo consignado en la declaración del Impuesto Sobre la Renta por ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país.

Afirma la enjuiciada, que no incumplió con lo estipulado en el acuerdo conclusivo.

Sostiene la demandada, que del análisis a la información y documentación proporcionada por el actor, se conoció que no cumplió con los

requisitos y condiciones previstos en el Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y el Decreto por el que se modifica el diverso que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017.

Aduce la demandada, que respecto al incumplimiento del artículo Primero del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, el actor no aportó la información y documentación comprobatoria que acreditara que la cantidad de \$77,029,295.00, corresponda a ingresos provenientes de inversiones directas o indirectas que haya mantenido en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016, ni acredita que el origen de los recursos retornados correspondan a actividades propias del contribuyente, provenientes de instituciones o entidades financieras, herencias, donaciones, premios y/o préstamos.

Sostiene la enjuiciada, que respecto al incumplimiento del artículo Segundo del decreto referido, el demandante no aportó información y documentación comprobatoria que acredite que la cantidad de \$77,029,295.00 se haya retornado a través de operaciones realizadas entre instituciones de crédito o casas de bolsa constituidas en México y entidades constituidas fuera del territorio nacional que presten servicios financieros, y que el remitente en el extranjero coincida con el beneficiario en el país de los recursos o cuando éstos sean partes relacionadas en términos de la legislación fiscal nacional.

Refiere la demandada, que por lo que hace al incumplimiento del artículo Sexto del decreto mencionado, el actor no aportó la información y

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: ***** ***** ***** *****

Página: 9

documentación comprobatoria que acredite que la cantidad de \$77,029,295.00, se haya invertido en cualquiera de los fines referidos en ese artículo.

Aduce la demandada, que de los estados de cuenta bancarios proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a nombre del actor, por los ejercicios de 2017, 2018 y 2019, se conoció que en la cuenta 20134 de la

se recibieron depósitos en cantidad total de \$76,073,278.02 por concepto de “VENTA DE DIVISAS”, así como un retiro por la cantidad de \$76,074,209.04 por concepto de “RET TRASPASO ENTRE CUENTAS”, los cuales no tienen relación con el importe total retornado en cantidad de \$77,029,295.00, aunado a que los estados de cuenta de los meses de agosto de 2017 a julio de 2019, tienen un saldo de \$0.00, por lo que es evidente que en meses subsecuentes, el actor no dejó el importe retornado para su inversión en el país por un período de 2 años subsecuentes a la fecha del retorno de las inversiones, incumpliendo con lo establecido en el artículo Sexto del mencionado decreto.

Además, sostiene la demandada que el actor no demostró haber efectuado el pago del Impuesto Sobre la Renta por lo que hace al importe de \$63,108,823.00, de los \$77,029,295.00 retornados a territorio nacional.

Sostiene la demandada, que al no haber demostrado el cumplimiento de los requisitos establecidos en el decreto referido, entonces no tiene derecho a acogerse a los beneficios del programa de retorno de capitales, inversiones o

³ Nombre de tercero persona moral

recursos y en consecuencia, queda excluido de los beneficios fiscales previstos al respecto.

Afirma la demandada, que la información contenida en las “preguntas frecuentes retorno de capitales”, no es vinculante, ni constituye una norma o regla de observancia obligatoria o norma legal de aplicación estricta que obligue a la autoridad a respetar la mecánica que en ella se señaló, aunado a que es en los decretos en los que se contienen los requisitos y si éstos no se cumplieron, la autoridad ajustó su proceder a los mismos al desvincular al actor de los beneficios que dichos decretos otorgaron en 2017.

A juicio de los Magistrados que integran esta Sala Especializada en Materia de Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, son **parcialmente fundados** los argumentos de agravio que hizo valer la demandante, de conformidad con los razonamientos que se exponen a continuación.

Para una mejor comprensión del asunto, es necesario acudir a los fundamentos y motivos que se desprenden de la resolución impugnada, en donde la autoridad que la emitió medularmente señaló lo siguiente⁴:

CONSIDERANDO ÚNICO

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

- 1. POR LA OBTENCIÓN DE INGRESOS PROVENIENTES DE INVERSIONES DIRECTAS E INDIRECTAS MANTENIDAS EN EL EXTRANJERO HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2016.**

EJERCICIO FISCAL QUE SE LIQUIDA.- DEL 01 DE ENERO DE 2017 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017.

⁴ Ver hojas 29 a 156 de la numeración de la resolución impugnada.

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 11

- Que se conoció que con fecha 16 de julio de 2017, el actor presentó la declaración del Impuesto Sobre la Renta de ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país (forma oficial 100), con los siguientes datos:

IMAGEN ⁵

- Que el detalle de los ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país, es el siguiente:

IMAGEN ⁶

- Que de la información y documentación con que contó la autoridad, se determinó que el actor no cumplió con los requisitos y condiciones del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017 y el diverso Decreto modificatorio, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017, es decir, que no cumplió con los requisitos para acogerse a los beneficios del programa de retorno de capitales, inversiones o recursos, y en consecuencia, queda excluido de los beneficios fiscales previstos en el mismo.
- Preciso la autoridad, que el actor no cumplió con los requisitos previstos en los artículos primero, segundo y sexto del mencionado decreto, ya que:

⁵ Datos de cuenta bancaria

⁶ Datos de cuenta bancaria

- ✓ no aportó la información y documentación comprobatoria que acredite que la cantidad de \$77,029,295.00, corresponda a ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas, que se hayan mantenido en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016;
- ✓ que tampoco se acreditó que la cantidad referida se haya retornado a través de operaciones realizadas entre instituciones de crédito o casas de bolsa constituidas en México y entidades constituidas fuera del territorio nacional que presten servicios financieros, y que el residente en el extranjero coincida con el beneficiario del país, y no se acreditó que el importe en mención se haya invertido en cualquiera de los fines previstos en dicho decreto y que la inversión haya permanecido en territorio nacional por un plazo de al menos dos años contados a partir de la fecha en que se retornen.
- Que además, el actor no efectuó el pago del Impuesto Sobre la Renta establecido en el citado Decreto, por el importe de \$63,108,823.00, razón por la cual se determinó que no cumplió con lo previsto en el artículo cuarto, primer y segundo párrafos, del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y su modificación mediante el Decreto publicado el 17 de julio de 2017, que modificó el artículo cuarto, segundo párrafo, en donde se prevé que se deberá contar con el documento que acredite el pago correspondiente y éste podrá ser comprobado por la autoridad fiscal, y en caso de que el pago se hubiere efectuado en su oportunidad, se podrá optar por pagar el impuesto en los términos del Decreto y cumplir con los requisitos establecidos en el mismo, ello en relación con la regla 11.8.1. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 13

el 15 de mayo de 2017, y en consecuencia el actor se ubicó en el supuesto establecido en el último párrafo del artículo sexto del Decreto mencionado.

...

ESCRITO SIN FECHA, RECIBIDO EL 11 DE AGOSTO DE 2023.

...

VALORACIÓN DE PRUEBAS Y ARGUMENTOS.

- Que con la información y documentación aportada, el actor demostró que retornó los ingresos provenientes de inversiones mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016, por lo que cumplió con el requisito previsto en el artículo primero del multicitado Decreto.

...

ESCRITO SIN FECHA, RECIBIDO EL 11 DE DICIEMBRE DE 2023.

...

VALORACIÓN DE PRUEBAS Y ARGUMENTOS.

- Que de la información y documentación novedosa proporcionada por el actor, se determinó que sí demostró que la cantidad de \$74,960,509.04, fue invertida como una aportación de capital en su parte variable, a la persona moral *** ***** **** ** *.⁷

...

ESCRITO SIN FECHA, RECIBIDO EL 26 DE ENERO DE 2024.

...

VALORACIÓN DE PRUEBAS Y ARGUMENTOS.

⁷ Nombre de tercero persona moral

- Que de los argumentos formulados por el actor y de la documentación novedosa aportada, se conoció que la aportación de capital en su parte variable, a la persona moral *** ***** ** **⁸, por la cantidad de \$74,960,509.04, no disminuyó por un período de dos años, contados a partir de la fecha en que se retornaron los recursos, por lo que se determinó que sí cumplió con lo previsto en el último párrafo del artículo sexto del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, en relación con lo previsto en el tercer párrafo del artículo segundo del mencionado Decreto.
- Que aun y cuando se demostró lo referido con antelación, el actor no efectuó el pago del Impuesto Sobre la Renta por el importe de \$63,108,823.00, por lo que se determinó que no cumplió con lo previsto en el artículo cuarto del mencionado Decreto, y en consecuencia, se ubicó en el supuesto establecido en el último párrafo del artículo sexto del decreto en cita.
- Que aun cuando el actor manifestó que la autoridad no consideró el límite temporal de 5 años que establece el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2017, lo cierto es que el ejercicio fiscal de 2012 y anteriores tienen impacto directo en el ejercicio fiscal revisado, por lo que se encontraba obligado a conservar la documentación que demuestre que los recursos de que se trate se recibieron del extranjero, que el pago del impuesto respectivo se efectuó, los comprobantes de los depósitos o inversiones realizados en territorio nacional, así como la declaración de pago del impuesto correspondiente, es decir, la información y documentación comprobatoria que demuestre que ya pagó el Impuesto Sobre la Renta por dichos recursos en cantidad de \$63,108,823.00, lo que no fue proporcionado

⁸ Nombre de tercero persona moral

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 15

por el actor.

- Que el actor no tenía derecho a acogerse a los beneficios del programa de retorno de capitales, inversiones o recursos, y en consecuencia, quedó excluido de los beneficios fiscales previstos en el mismo.

...

2. DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS, EN CANTIDAD DE \$77,029,295.00.

- Que como consecuencia de lo anterior, se conoció que el actor, en el ejercicio fiscal de 2017, obtuvo ingresos distintos a los señalados en los demás capítulos del I al VIII del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017, por lo que se determinó ingresos omitidos, en términos del capítulo IX, del mencionado título de la ley en comento, los cuales debió haber considerado para el cálculo y determinación del Impuesto Sobre la Renta, como sigue:

CONCEPTO	IMPORTE
De los demás ingresos que obtengan las Personas Físicas omitidos.	\$77,029,295.00
De los demás ingresos que obtengan las Personas Físicas declarados.	\$0.00
De los demás ingresos que obtengan las Personas Físicas por concepto de ingresos acumulables determinados que incrementaron su patrimonio.	\$77,029,295.00

- Que de la “DECLARACIÓN DEL ISR POR INGRESOS DE INVERSIONES EN EL EXTRANJERO RETORNADAS AL PAÍS FORMA OFICIAL 100”, se conoció que el actor manifestó un monto total de la inversión que retorna en cantidad de \$77,029,295.00, y toda vez que se determinó que no cumplió con los requisitos y condiciones previstos en el Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos

a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y su modificación mediante el Decreto publicado el 17 de julio de 2017, por los motivos señalados en el apartado denominado I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA, numeral 1. POR LA OBTENCIÓN DE INGRESOS PROVENIENTES DE INVERSIONES DIRECTAS O INDIRECTAS MANTENIDAS EN EL EXTRANJERO HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2016, de esa resolución, se determinó que esa cantidad corresponde a ingresos acumulables.

- Que del análisis a la información y documentación proporcionada por el actor en los escritos sin fecha presentados los días 11 de agosto de 2013, 18 de octubre de 2023, 11 de diciembre de 2023 y 26 de enero de 2024, efectuada en el diverso apartado de esa resolución y que debía tenerse por reproducido como si se insertara a la letra, se determinó que si bien es cierto que se demostró que cumplió con lo previsto en los artículos primero, tercero y sexto del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y su modificación mediante el Decreto publicado el 17 de julio de 2017, también lo es que no demostró haber efectuado el pago del Impuesto Sobre la Renta por el importe de \$63,108,823.00, razón por la que se determinó que no cumplió con lo señalado en el artículo cuarto del mencionado decreto, y en consecuencia se ubicó en el supuesto establecido en el último párrafo del artículo sexto del decreto mencionado, razón por la cual no tenía derecho a acogerse a los beneficios del programa de retorno de capitales, inversiones o recursos, y en consecuencia, queda excluido de los beneficios fiscales previstos en el mismo.
- Que por ello, se determinaba como ingresos acumulables la cantidad de \$77,029,295.00, los cuales debió haber considerado para el cálculo y

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 17

determinación del Impuesto Sobre la Renta, así como para el cálculo y determinación de los pagos provisionales del mencionado impuesto.

La determinación de la autoridad fiscal se representa de la siguiente forma:

IMAGEN⁹

Esta juzgadora estima conveniente, en principio, establecer cual era la finalidad del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 18 de enero de 2017, por lo que se transcribe a continuación la parte considerativa del mismo, la cual es del tenor siguiente:

“(…)
CONSIDERANDO

Que conforme a lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas físicas y morales están obligadas a acumular los ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero;

Que es necesario fomentar la inversión productiva en áreas estratégicas y en la generación de empleos mediante acciones que promuevan que los recursos que se mantienen en el extranjero retornen al país y se inviertan en beneficio de la población;

Que ante el entorno económico que se prevé para el ejercicio fiscal de 2017, resulta necesario adoptar medidas para reforzar el ahorro interno con la finalidad de blindar la economía nacional;

⁹ Nombre del actor

Que con base en lo observado en el contexto internacional, se propone establecer un esquema de facilidades para el pago del impuesto sobre la renta con la finalidad de incentivar el retorno de los recursos mantenidos en el extranjero;

Que este esquema fomentará y facilitará el retorno del capital mantenido en el extranjero, el cual se deberá aplicar en actividades productivas que coadyuven al crecimiento económico del país, a la vez que se generen ingresos tributarios para destinarse a sufragar el gasto público, por lo que se considera conveniente otorgar un estímulo fiscal a las personas físicas y morales que retornen recursos al país, consistente en aplicar la tasa del 8%, sin deducción alguna, para efectos del impuesto sobre la renta sobre el monto total de los mismos;

Que esta medida es oportuna y complementaria a las necesidades de inversión al interior del país derivadas de las reformas estructurales, con lo cual se contará con recursos adicionales para la inversión productiva, la generación de empleos y el fortalecimiento de la rama industrial del país;

Que con el fin de que las facilidades sean efectivas en cuanto al retorno de los recursos mantenidos en el extranjero, se propone que la vigencia del programa sea de seis meses;

Que en el caso de las personas morales se considera conveniente reconocer el impuesto sobre la renta pagado por los recursos que retornen e inviertan en el país, por lo que resulta necesario establecer la posibilidad de que dichas personas adicionen a la cuenta de utilidad fiscal neta que deben llevar conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta el monto que resulte de disminuir a la utilidad fiscal derivada de los recursos retornados, el impuesto pagado por el retorno, y

Que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal tiene la facultad de dictar medidas relacionadas con la administración, control, forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, y conceder estímulos fiscales, he tenido a bien expedir el siguiente (...)"

De la transcripción que antecede se desprende, esencialmente, lo siguiente:

- A. Que la finalidad del Decreto en comento era la de incentivar el retorno de los recursos mantenidos en el extranjero, como una medida para reforzar el ahorro interno con la finalidad de blindar la economía nacional.
- B. Que para lograr lo anterior se estableció un esquema de facilidades para el pago del Impuesto Sobre la Renta, que consistió esencialmente en un

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 19

estímulo fiscal consistente en aplicar la tasa del 8%, sin deducción alguna, sobre el monto total de los recursos mantenidos en el extranjero que fueran retornados al país al amparo de dicho Decreto.

- C. Que lo anterior, obedeció al hecho de que se estimó necesario fomentar la inversión productiva en áreas estratégicas y en la generación de empleos, mediante acciones que promovieran que los recursos que se mantenían en el extranjero retornaran al país y se invirtieran en beneficio de la población; ello ante el entorno económico que se preveía para el ejercicio fiscal de 2017.
- D. Que el esquema de facilidades para el pago del Impuesto Sobre la Renta que se estableció mediante el Decreto en análisis fomentaría y facilitaría el retorno del capital mantenido en el extranjero, el cual se debería aplicar en actividades productivas que coadyuvaran al crecimiento económico del país, con lo que además se generarían ingresos tributarios para destinarse a sufragar el gasto público.
- E. Que el esquema de facilidades para el pago del Impuesto Sobre la Renta en comento estaría dirigido a las personas físicas y morales que retornaran al país los recursos mantenidos en el extranjero.

En este sentido, para este Cuerpo Colegiado queda claro que la finalidad del Decreto en estudio era la de incentivar el retorno de los recursos mantenidos en el extranjero, para fomentar la inversión productiva en áreas estratégicas y en la generación de empleos, y que al efecto esos recursos deberían aplicarse en actividades productivas que coadyuvaran al crecimiento económico del

país, con lo que además se generarían ingresos tributarios para destinarse a sufragar el gasto público; tan es así, que este Decreto se conoció de manera popular como el “Decreto de repatriación de capitales”.

Resultando evidente también para esta Juzgadora, que los “beneficios” del Decreto, se encontraban dirigidos a las personas físicas y morales que retornaran al país los recursos mantenidos en el extranjero; esto último incluso se corrobora del contenido del Artículo Primero del Decreto en comento, en el que se indicó que podrían pagar el Impuesto Sobre la Renta de acuerdo al mismo, las personas físicas y morales residentes en México y las residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que hubieren obtenido ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas, que se hubieran mantenido en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016.

Establecido lo anterior, se estima pertinente transcribir la parte conducente del acta que se levantó con motivo de la audiencia de fijación de litis celebrada el día 11 de marzo de 2025, en donde se indicó lo siguiente:

“1. Como primer punto de litis se deberá resolver si es legal, o no, que la autoridad demandada haya determinado que el actor obtuvo ingresos acumulables por la cantidad de \$77,029,295.00, en términos del Capítulo IX, del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017, los cuales, sostiene, debió haber considerado para el cálculo y determinación del impuesto mencionado. -----

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

a) Si como lo sostiene el actor, la enjuiciada incumplió con lo pactado en el acuerdo conclusivo que fue firmado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el 17 de mayo de 2024, en donde se acordó que la cantidad de \$77,029,295.00, cumplió con los requisitos señalados en el Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y que atento a ello, en todo caso, la demandada se encontraba limitada a la determinación de un crédito fiscal considerando como base gravable la cantidad de \$63,108,823.00, y además, que a ese importe le resultaba aplicable la tasa del 8% para efectos del Impuesto Sobre la Renta; o bien, si es legal que la autoridad considerara que al no haber enterado el impuesto referido por dicha cantidad, ello tiene como consecuencia que se excluya la totalidad del importe

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 21

retornado al país, del beneficio contenido en el Decreto de repatriación en
cita.-----

...”

Ahora bien, de las constancias que integran el expediente en que se
actúa, se observa que en el caso ocurre una circunstancia particular, consistente en
la adopción del acuerdo conclusivo de fecha 17 de mayo de 2024, emitido dentro del
expediente administrativo *****^{10, 11}.

En relación a lo anterior, es importante destacar que los acuerdos
conclusivos tienen como finalidad que la autoridad y el contribuyente lleguen a un
acuerdo sobre hechos u omisiones detectadas por la autoridad dentro de los actos
de fiscalización, en donde la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tiene una
intervención de gran importancia en estos acuerdos, pues además de facilitarlos,
sirve como órgano de vigilancia a efecto de que se lleven a cabo con transparencia
y respeto a los derechos del contribuyente.

De este modo, el acuerdo conclusivo es una herramienta promovida
ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente que sirve para resolver las
controversias originadas en las revisiones de gabinete, visitas domiciliarias o
revisiones electrónicas practicadas por la autoridad fiscalizadora a los
contribuyentes.

¹⁰ Documental visible a fojas 157 a 161 de autos, a la que se concede valor probatorio pleno, de conformidad con lo previsto en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
¹¹ Datos relativos a la resolución impugnada

Al respecto, se tiene que los artículos 69-C, párrafos primero y segundo, y 69-H del Código Fiscal de la Federación, a la letra disponen lo siguiente:

“Artículo 69-C.- Cuando los contribuyentes sean objeto del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX de este Código y no estén de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, podrán optar por solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo. Dicho acuerdo podrá versar sobre uno o varios de los hechos u omisiones consignados y será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes podrán solicitar la adopción del acuerdo conclusivo en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones.

...”

“Artículo 69-H.- En contra de los acuerdos conclusivos alcanzados y suscritos por el contribuyente y la autoridad no procederá medio de defensa alguno; cuando los hechos u omisiones materia del acuerdo sirvan de fundamento a las resoluciones de la autoridad, los mismos serán incontrovertibles. Los acuerdos de referencia sólo surtirán efectos entre las partes y en ningún caso generarán precedentes.

Las autoridades fiscales no podrán desconocer los hechos u omisiones sobre los que versó el acuerdo conclusivo, ni procederá el juicio a que se refiere el artículo 36, primer párrafo de este Código, salvo que se compruebe que se trate de hechos falsos.”

De las disposiciones transcritas, se desprende que:

- ✓ Cuando los contribuyentes sean objeto del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42, fracciones II, III o IX del Código Fiscal de la Federación (como en el caso, **la revisión de gabinete**) y no estén

EXPEDIENTE: [157/24-ERF-01-4](#)

ACTORA: *****

Página: 23

de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final, **en el oficio de observaciones** o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, podrán optar por solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo ante la Procuraduría Federal de Defensa del Contribuyente;

- ✓ Que dicho acuerdo conclusivo podrá versar sobre uno o varios de los hechos u omisiones consignados;
- ✓ Que será definitivo en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse, por lo que en contra los acuerdos alcanzados y suscritos por el contribuyente y la autoridad no procederá medio de defensa alguno, razón por la cual las autoridades fiscales deberán tomar en cuenta los alcances del acuerdo conclusivo para, en su caso, emitir la resolución que corresponda, **quedando impedidas para desconocer su contenido.**

Sirve de apoyo a lo anterior, el precedente IX-P-2aS-283 de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, publicado en la Revista de este órgano jurisdiccional, Novena Época, año III, número 25, de enero de 2024, página 290, cuyo rubro y texto son los siguientes:

ACUERDOS CONCLUSIVOS ADOPTADOS ANTE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. LO PACTADO EN SUS CLÁUSULAS CONSTITUYE LA REAL VOLUNTAD DE LAS PARTES.- La figura de los acuerdos conclusivos previstos en el artículo 69-C del Código Fiscal de la Federación, se introdujo a través del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 09 de diciembre de 2013, de cuyo espíritu se advierte que el acuerdo conclusivo: 1) Constituye un medio alternativo para la regularización de la situación fiscal de los contribuyentes activado durante

el ejercicio por la autoridad fiscal de sus facultades de comprobación; 2) Tiene por objeto brindar facilidades a los contribuyentes para el debido cumplimiento de sus obligaciones en el rubro fiscal; 3) En dicho acuerdo intervienen el contribuyente, la autoridad fiscalizadora y la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; asimismo, la intervención de esta última se circunscribe a lo siguiente: 3.1) Ser facilitadora y testigo del procedimiento para la adopción del acuerdo conclusivo y 3.2) constatar que el acuerdo se encuentre apegado a las disposiciones jurídicas aplicables, especialmente en lo tocante a los derechos de los contribuyentes; a su vez, los artículos 69-D y 69-E, del mismo ordenamiento regulan lo relativo al trámite del acuerdo conclusivo por parte 1) del contribuyente, 2) de la autoridad revisora, quien tiene las siguientes opciones: i) aceptar o no los términos en que el contribuyente plantea el acuerdo conclusivo; ii) señalar los motivos y fundamentos para no aceptarlo, o bien, iii) expresar los términos en que procederá la adopción del acuerdo y 3) finalmente, de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Por lo tanto, si dentro del procedimiento de referencia el contribuyente y la autoridad fiscalizadora concilian las diferencias contenidas en el oficio de observaciones, entonces se suscribe el acuerdo de conclusión, el cual deberá ser firmado por las tres partes y lo pactado en las Cláusulas del acuerdo conclusivo será la real voluntad de las partes; de esta guisa, se concluye que la autoridad liquidadora no se encuentra obligada a observar las propuestas que inicialmente haya realizado el contribuyente al solicitar la adopción del acuerdo conclusivo, si estas no fueron reflejadas en las cláusulas del mismo, pues únicamente el clausulado del acuerdo de mérito constituye el consenso para dar por terminadas las diferencias entre el contribuyente y la autoridad fiscalizadora.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 62/19-ERF-01-1/306/20-S2-08-02.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de enero de 2023, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Verónica Roxana Rivas Saavedra.

(Tesis aprobada en sesión de 9 de noviembre de 2023)

Bajo dicho contexto, se puede concluir que la autoridad se encuentra obligada a observar y acatar –al momento de emitir la resolución que determina la situación fiscal de la contribuyente–, únicamente lo que fue materia de consenso

EXPEDIENTE: [157/24-ERF-01-4](#)

ACTORA: *****

Página: 25

entre el contribuyente y ella; sin que, –como lo sostiene la Sala Superior de este Tribunal en el precedente antes transcrito–, se encuentre permitido que pueda allegarse de las manifestaciones o posturas vertidas dentro del procedimiento de acuerdo conclusivo, sobre puntos que no fueron materia de conciliación o acuerdo entre las partes.

Ahora bien, esta Juzgadora a fin de resolver el tema en controversia considera que debe resolverse la interrogante que se plantea enseguida:

¿La enjuiciada incumplió con lo pactado en el acuerdo conclusivo que fue firmado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el 17 de mayo de 2024?

En primer lugar, es pertinente recordar que la autoridad demandada, basó la determinación de considerar como ingresos acumulables la cantidad de \$77,029,295.00, en el hecho consistente en que si bien el actor demostró que cumplió con lo previsto en los artículos primero, tercero y sexto del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y su modificación mediante el Decreto publicado el 17 de julio de 2017, también lo es que no demostró haber efectuado el pago del Impuesto Sobre la Renta por el importe de \$63,108,823.00, razón por la que se determinó que no cumplió con lo señalado en el artículo cuarto del mencionado decreto, y por ello se ubicó en el supuesto establecido en el último párrafo del artículo sexto del decreto mencionado, razón por la cual no tenía derecho a acogerse a los beneficios del programa de retorno de capitales, inversiones o

recursos, y por tanto, quedaba excluido de los beneficios fiscales previstos en el mismo, y por lo anterior, se determinaba como ingresos acumulables la cantidad de \$77,029,295.00, los cuales debió haber considerado para el cálculo y determinación del Impuesto Sobre la Renta, así como para el cálculo y determinación de los pagos provisionales del mencionado impuesto.

Ahora bien, como ya se anticipó en párrafos que anteceden, en el presente asunto, con fecha 17 de mayo de 2024 fue suscrito un acuerdo conclusivo, emitido dentro del expediente administrativo *****¹²¹³, y las cláusulas a las que se sometieron la autoridad revisora y el actor respecto de los hechos consignados en el oficio de observaciones, son del contenido siguiente:

IMÁGENES¹⁴

De las imágenes insertadas, se observa medularmente lo siguiente:

- Que las partes convinieron en que la cantidad observada de \$77,029,295.00, **no** calificaba como ingreso acumulable omitido para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado.
- Que el actor logró acreditar que repatrió la cantidad de \$77,029,295.00, considerada como ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero con anterioridad al 01 de enero de 2017.
- Que a la cantidad de \$13,920,472.00, le aplicó la tasa del 8%, conforme a lo previsto en el Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que

¹² Datos relativos a la resolución impugnada

¹³ Documental visible a fojas 157 a 161 de autos, a la que se concede valor probatorio pleno, de conformidad con lo previsto en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

¹⁴ Nombre del actor, nombre de tercero persona moral, datos relativos a la resolución impugnada, datos de cuenta bancaria

EXPEDIENTE: [157/24-ERF-01-4](#)

ACTORA: *****

Página: 27

se reciban en México publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y su modificación mediante el Decreto publicado el 17 de julio de 2017, por lo que resultó un Impuesto Sobre la Renta a cargo de \$1,113,638.00, el cual fue pagado.

- **Que respecto de la cantidad observada por \$63,108,823.00, ambas partes aceptaron y reconocieron que no lograron alcanzar el consenso, únicamente en cuanto a si el contribuyente efectuó o no el pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al 8% establecido en el decreto mencionado.**
- La autoridad fiscal aceptó que cualquier resolución que llegara a emitir y notificar al actor respecto del Impuesto Sobre la Renta a cargo por el ejercicio revisado, debía de excluir las partidas y montos por los que sí se alcanzó consenso.

En este orden de ideas, se tiene que en el acuerdo conclusivo materia de análisis, ambas partes reconocieron que la cantidad repatriada por el actor por el importe de \$77,029,295.00, como ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero con anterioridad al 01 de enero de 2017, **no calificaba como ingreso acumulable omitido para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado**, y que de esa cantidad, la hoy demandante únicamente consideró como base gravable para efectos del Impuesto Sobre la Renta, el importe de \$13,920,472.00, al que aplicó la tasa del 8% según lo previsto en el multicitado decreto de repatriación de capitales, y que el impuesto a cargo en cantidad de \$1,113,638.00, **sí fue pagado**.

Mientras que respecto a la partida relativa a la cantidad de \$63,108,823.00, cantidad que resulta ser la diferencia del total de la cantidad repatriada y aquella considerada como base gravable por la actora y respecto de la que pagó el Impuesto Sobre la Renta a la tasa del 8%, no se llegó a un consenso para dar por terminadas las diferencias en cuanto a si el actor efectuó o no el pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al 8%, acorde al decreto de repatriación de capitales.

En relación a lo anterior, se destaca que en el oficio¹⁵ por el cual la autoridad demandada dio contestación al Acuerdo de Trámite de 06 de febrero de 2024, dentro del Acuerdo Conclusivo, a la letra precisó lo siguiente:

IMAGEN¹⁶

De la imagen insertada, se observa que la autoridad reconoce expresamente que el actor demostró haber cumplido con todos los requisitos previstos en el Decreto de repatriación de capitales, **pero que respecto de la cantidad de \$63,108,823.00, no demostró haber realizado en pago del Impuesto Sobre la Renta previo al retorno del capital, ni que dicho importe no esté afecto al pago del Impuesto Sobre la Renta por la obtención de ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016**, por lo que debía efectuar el pago del impuesto mencionado por el importe total de recursos retornados en cantidad de \$77,029,295.00.

De lo expuesto, esta Sala observa que la autoridad demandada reconoció lo siguiente:

- Que el actor repatrió la cantidad total de \$77,029,295.00.

¹⁵ Número ***** de 22 de febrero de 2024, visible a fojas 168 a 184 de autos.

¹⁶ Nombre del actor, datos relativos a la resolución impugnada

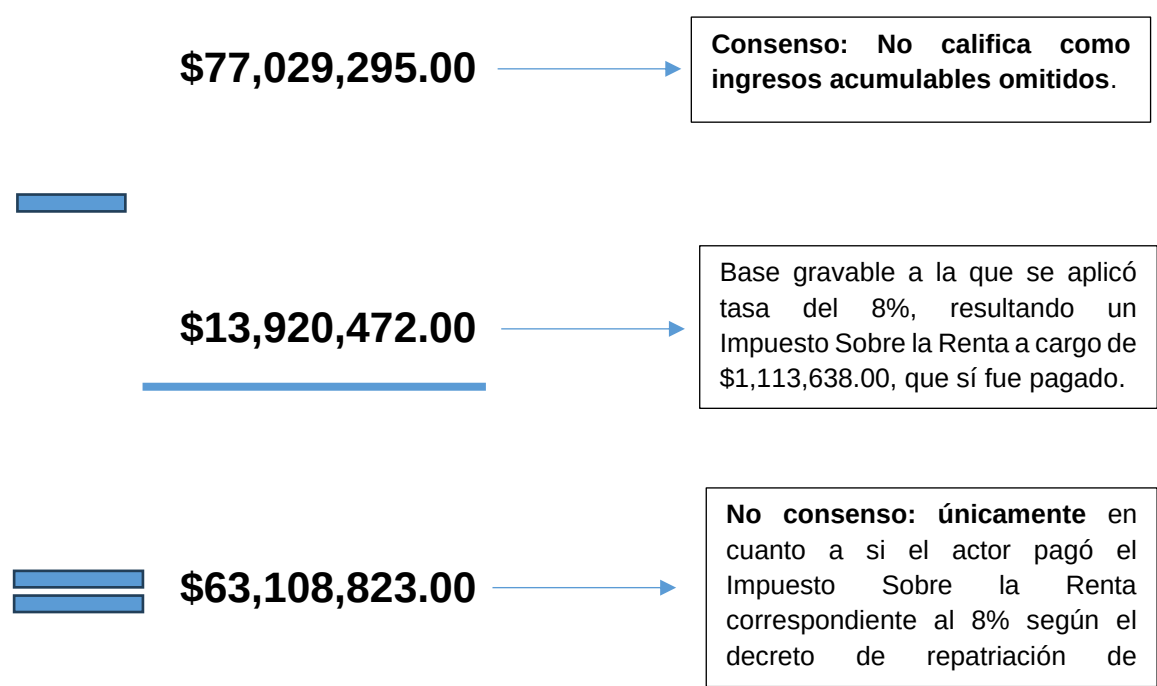
EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 29

- Que el actor respecto de dicha cantidad demostró haber cumplido con todos los requisitos establecidos en el decreto de repatriación de capitales.
- Que de dicha cantidad (\$77,029,295.00), el actor tomó como base gravable solamente la cantidad de \$13,920,472.00, al que aplicó la tasa del 8% según lo previsto en el decreto de repatriación de capitales, y pagó el impuesto a cargo en cantidad de \$1,113,638.00.
- Que del importe restante, es decir, la cantidad de \$63,108,823.00, que forma parte del total repatriado (que la propia autoridad reconoció que sí cumplió con los requisitos establecidos en el decreto de repatriación de capitales), el actor no pagó el Impuesto Sobre la Renta previo a dicha repatriación, ni demostró que no estuviera afecto al pago del Impuesto Sobre la Renta por la obtención de ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016.

Lo anterior se representa de forma esquemática, de la manera siguiente:



De lo anterior, es evidente que del importe total repatriado, el actor ya pagó una parte de Impuesto Sobre la Renta, y que únicamente queda pendiente el pago del Impuesto Sobre la Renta que corresponde a la base gravable de \$63,108,823.00.

Bajo dicho contexto, asiste razón a la actora, ya que no obstante la negociación y consenso entre la demandada y la actora, que quedó plasmada en el acuerdo conclusivo de 17 de mayo de 2024 (el cual tiene el carácter de ser firme y obligatorio para las partes que lo suscribieron), en la resolución impugnada la enjuiciada determinó que el importe total de los recursos retornados en cantidad de \$77,029,295.00, se trata de ingresos acumulables y por ello afectos al Impuesto Sobre la Renta, lo que resulta ilegal, puesto que pretende desconocer el carácter obligatorio y definitivo del acuerdo al que llegó el actor con la autoridad fiscal.

En efecto, si posterior a la existencia del acuerdo conclusivo definitivo, la autoridad fiscalizadora varió, modificó y/o corrigió el mencionado acuerdo en perjuicio del contribuyente, ello va en contra de la finalidad de ese medio alternativo de solución de diferencias en el procedimiento de fiscalización, lo que vulnera la garantía de seguridad y certeza jurídica del contribuyente.

Por lo anterior, si la autoridad fiscal aceptó que el importe de \$77,029,295.00, **no** calificaba como ingreso acumulable omitido para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado, como expresamente lo reconoció en el acuerdo conclusivo, y se precisó que de esa cantidad el actor consideró únicamente como base gravable el importe de \$13,920,472.00, al que aplicó la tasa del 8% según lo previsto en el decreto de repatriación de capitales, tal cuestión no puede ser materia de disenso en el presente juicio al resultar incontrovertible.

En este orden de ideas, es ilegal que en la resolución impugnada se

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 31

haya determinado que al no haber enterado el Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de \$63,108,823.00 (por lo que se estimó que no se cumplió con lo señalado en el artículo cuarto del decreto de repatriación de capitales, y en consecuencia de ubicó en el supuesto establecido en el último párrafo del artículo sexto del decreto mencionado, razón por la cual no tenía derecho a acogerse a los beneficios del programa de retorno de capitales, inversiones o recursos), ello traía como consecuencia que se excluyera la totalidad del importe retornado al país (\$77,029,295.00) del beneficio contenido en el Decreto de repatriación en cita, **pues esta circunstancia resulta ilegal, además de que evidentemente modifica lo pactado en el citado acuerdo conclusivo.**

En efecto, esta juzgadora estima que es ilegal la resolución impugnada, ya que la enjuiciada debió considerar los alcances del acuerdo conclusivo, en tanto que debe existir congruencia y certidumbre en la situación fiscal de la parte actora; por consiguiente, **atento a las cláusulas del acuerdo conclusivo, la determinación del crédito fiscal a cargo del actor, se encontraba limitada a establecer si por la cantidad de \$63,108,823.00¹⁷, se había pagado o no el Impuesto Sobre la Renta correspondiente al 8% establecido en el decreto de repatriación de capitales, y en su caso, resolver la situación fiscal del contribuyente solamente por ese importe.**

Conforme a lo anterior, es contrario a derecho que la autoridad considerara que al no haber enterado el Impuesto Sobre la Renta por la cantidad de

¹⁷ Que es la diferencia del importe repatriado de \$77,029,295.00 y el importe que el actor consideró como base gravable para efectos del Impuesto Sobre la Renta \$13,920,472.00.

\$63,108,823.00, ello traía como consecuencia que se excluyera del beneficio contenido en el Decreto de repatriación de capitales a la totalidad del importe retornado al país (\$77,029,295.00), pues además debe precisarse que el texto del último párrafo del artículo sexto del referido decreto¹⁸, no establece de forma expresa la actualización de dicho supuesto.

Ahora bien, esta Juzgadora considera que es **infundado** el argumento hecho valer por el actor en el escrito de demanda, en donde sostiene que conforme a las cláusulas del acuerdo conclusivo suscrito el 17 de mayo de 2024, en la resolución liquidatoria, la demandada debía considerar aplicable la tasa del 8% de Impuesto Sobre la Renta a la cantidad de \$63,108,823.00.

Lo anterior es así, ya que como se desprende de las imágenes digitalizadas del acuerdo conclusivo, por lo que hace a la cantidad de \$63,108,823.00, no se alcanzó el consenso para dar por terminadas las diferencias, señalando específicamente que tales diferencias versaban en relación a si el actor pagó o no el Impuesto Sobre la Renta a la tasa del 8%, conforme a lo dispuesto en el decreto de repatriación de capitales, pero no se estableció expresamente que la autoridad fiscal, al emitir la resolución en que se determinara la situación fiscal del demandante, estaba constreñida a considerar que a esa cantidad efectivamente le era aplicable la tasa mencionada.

A mayor abundamiento, se explica que en el acuerdo conclusivo suscrito el 17 de mayo de 2024, se estableció que la cantidad total de \$77,029,295.00 (repatriada en 2017), **no** calificaba como ingreso acumulable omitido para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado; sin

¹⁸ Artículo Sexto.- ...

Los contribuyentes que no cumplan con cualquiera de las condiciones previstas en el presente Decreto o no retornen para su inversión en el país los recursos referidos, estarán sujetos a las disposiciones legales que procedan.”

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 33

embargo se señaló por lo que hace a la cantidad de \$63,108,823.00, no se llegó a un consenso respecto de si se pagó o no el Impuesto Sobre la Renta de esa diferencia a la tasa del 8%, por lo que entonces sí es procedente que la autoridad fiscal determinara la situación fiscal del contribuyente respecto de la omisión en el entero del Impuesto Sobre la Renta relativo.

En efecto, si respecto del importe total repatriado de \$77,029,295.00, la autoridad fiscal expresamente reconoció que el actor logró demostrar que se trata del capital repatriado y que de ese importe, se tomó como base gravable, únicamente, la cantidad de \$13,920,472.00, a la que aplicó la tasa del 8% según lo establecido en el Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017 y el diverso Decreto modificatorio publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017, entonces la diferencia de \$63,108,823.00, es la cantidad sobre la cual la enjuiciada se encontraba limitada a la determinación de un crédito fiscal y en todo caso, solamente podría determinar, si a esa cantidad le corresponde la tasa del 8% para efectos del Impuesto Sobre la Renta; el porcentaje que se aplica al excedente del límite inferior, conforme a lo previsto en la tarifa del artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; o bien esa cantidad no se encuentra afecta al pago del referido impuesto.

Ahora bien, es un hecho no controvertido por las partes¹⁹, e incluso es

¹⁹ Razón por la que cual hace prueba plena, de conformidad con lo previsto en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

reconocido por el actor, que respecto de la cantidad de \$63,108,823.00 (que forma parte del total de la cantidad repatriada en 2017) no se efectuó el pago del Impuesto Sobre la Renta, y en relación a ello, en el escrito de demanda, sostiene que dicho importe no debe formar parte de la base gravable, ya que no estaba sujeto al pago del impuesto mencionado conforme a lo previsto en el decreto de repatriación de capitales, considerando que se trata de saldos iniciales en sus cuentas bancarias en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2011.

En relación a lo anterior, se destaca que en el inciso b) del numeral 1 del acta que se levantó con motivo de la **Audiencia de Fijación de Litis** celebrada el día 11 de marzo de 2025, se indicó lo siguiente:

“1. ...

b) Dependiendo de lo que se resuelva en el inciso anterior, en su caso, si asiste la razón al demandante, respecto a que la cantidad de \$63,108,823.00, disminuida en la declaración el Impuesto Sobre la Renta por ingresos de Inversiones en el extranjero retornadas al país forma oficial 100, durante el ejercicio fiscal de 2017, corresponde a inversiones mantenidas en el extranjero con anterioridad al 01 de enero de 2012, como inversión original, y que conforme al Artículo Cuarto, segundo párrafo, del decreto mencionado, no se encuentra sujeta al pago el Impuesto Sobre la Renta.

En este inciso, se resolverá si los argumentos que plantea el demandante respecto a la caducidad de las facultades de la autoridad fiscal, son o no susceptibles de análisis en la modalidad del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo por el que optó el actor. -----

...”

De la transcripción anterior, se observa que se indicó que el análisis del argumento del actor respecto a que la cantidad de \$63,108,823.00, no estaba sujeta al pago del Impuesto Sobre la Renta por corresponder a inversiones mantenidas en el extranjero con anterioridad al 01 de enero de 2012, como inversión

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 35

original, dependía de lo que se resolviera en el inciso a), es decir, si la autoridad demandada, conforme al acuerdo conclusivo de 17 de mayo de 2024, debía estimar que a esa cantidad le era aplicable la tasa del 8% de Impuesto Sobre la Renta conforme al decreto de repatriación de capitales, sin embargo, ya se ha resuelto anteriormente que la autoridad fiscalizadora no estaba obligada a tal circunstancia, pues no fue lo pactado expresamente en el acuerdo conclusivo citado.

Por lo anterior, al haberse establecido que la autoridad fiscal podría determinar si a esa cantidad (\$63,108,823.00) le corresponde la tasa del 8% para efectos del Impuesto Sobre la Renta, o el porcentaje aplicable sobre el excedente del límite inferior conforme a lo previsto en la tarifa que establece el artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o bien que esa cantidad no se encuentra afecta al pago del referido impuesto, es que esta Sala estima que sí debe ser resuelto el punto de litis fijado en el inciso b) del numeral 1 del acta levantada el 11 de marzo de 2024.

En la resolución impugnada, la autoridad fiscal señaló que en el caso, el actor no demostró haber efectuado el pago del Impuesto Sobre la Renta por el importe de \$63,108,823.00, razón por la que se determinó que no cumplió con lo señalado en el artículo cuarto del decreto de repatriación de capitales, y en consecuencia se ubicó en el supuesto establecido en el último párrafo del artículo sexto del decreto mencionado, es decir, excluyó de los beneficios del citado decreto a la cantidad total repatriada, lo cual resulta ilegal conforme a lo determinado con antelación en este fallo.

Ahora bien, como parte de sus argumentos, la parte actora se limita a

señalar lo siguiente:

- Que no enteró el Impuesto Sobre la Renta sobre la cantidad de \$63,108,823.00, ya que ese importe se encontraba contenido en sus cuentas bancarias en el extranjero (de donde se retiraron los recursos objetos de la repatriación de capitales efectuada en 2017) al 31 de diciembre de 2011, y que considerando lo dispuesto en el decreto de repatriación de capitales, esa cantidad no estaba sujeta al pago del impuesto referido, pues solamente los ingresos generados por los contribuyentes (en cuentas bancarias en el extranjero) durante el período del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2016, son lo que generan la obligación de determinación y entero del Impuesto Sobre la Renta; y
- Que la autoridad fiscal se encontraba en posibilidad de determinar el Impuesto Sobre la Renta a cargo del actor, únicamente por los ingresos obtenidos con motivo de inversiones en el extranjero retornadas al país que se hayan generado con posterioridad al 01 de enero de 2012, siendo que por los ingresos generados previo a dicha fecha, las atribuciones de la demandada caducaron en términos de lo expresamente señalado en el decreto de repatriación de capitales y de lo dispuesto en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

En relación a lo anterior, esta Sala estima necesario partir del análisis al contenido del “Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017 y del “Decreto por el que se modifica el diverso que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017, únicamente en la parte que interesa, cuyo texto

EXPEDIENTE: [157/24-ERF-01-4](#)

ACTORA: *****

Página: 37

es de la literalidad siguiente:

DECRETO que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México.

“Artículo Cuarto. ...

Cuando las inversiones mantenidas en el extranjero de las cuales derivan los ingresos a que se refiere el presente Decreto constituyan conceptos por los que se debió haber pagado el impuesto sobre la renta en México, se deberá comprobar el pago correspondiente, en cuyo caso ya no será necesario efectuar el pago del impuesto sobre la renta en términos del presente Decreto. En el caso de que dicho pago no se hubiere efectuado en su oportunidad, los contribuyentes podrán optar por pagar el impuesto en los términos de este Decreto y cumplir con los requisitos establecidos en el mismo.”

DECRETO por el que se modifica el diverso que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado el 18 de enero de 2017.

“Artículo Cuarto. ...

Cuando las inversiones mantenidas en el extranjero de las cuales derivan los ingresos a que se refiere el presente Decreto constituyan conceptos por los que se debió haber pagado el impuesto sobre la renta en México, se deberá contar con el documento que acredite el pago correspondiente y la autoridad fiscal podrá comprobarlo, de conformidad con lo previsto en los artículos 6o., tercer párrafo y 67 del Código Fiscal de la Federación, en cuyo caso ya no será necesario efectuar el pago del impuesto sobre la renta en términos del presente Decreto. En el caso de que dicho pago no se hubiere efectuado en su oportunidad, los contribuyentes podrán optar

por pagar el impuesto en los términos de este Decreto y cumplir con los requisitos establecidos en el mismo.”

De la transcripción hecha, esta Sala observa que se precisó que, cuando las inversiones mantenidas en el extranjero constituyeran conceptos por los que se debió haber pagado el Impuesto Sobre la Renta en México, se debía contar con el documento que acreditara el pago correspondiente, y la autoridad fiscal podía comprobarlo, de conformidad con lo previsto en los artículos 6o., tercer párrafo y 67 del Código Fiscal de la Federación, en cuyo caso ya no sería necesario efectuar el pago del Impuesto Sobre la Renta en términos del Decreto.

En ese sentido, se estima que a lo que hace alusión el “Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017 y su modificación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017, en relación al límite temporal sobre el cual las autoridades pueden ejercer sus facultades de comprobación, respecto al pago del Impuesto Sobre la Renta de las inversiones mantenidas en el extranjero de las cuales derivan los ingresos retornados al país (caducidad en términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación), es al plazo que debe computarse a partir del día siguiente al en que se presentó la “Declaración de Impuesto Sobre la Renta por ingresos de inversiones en el extranjero retornadas al país”, contenida en la Forma Oficial 100, momento en el cual los capitales, inversiones o recursos retornados fueron hechos del conocimiento de la autoridad.

Para lo cual, los contribuyentes que se acogieron al beneficio fiscal, en términos de lo dispuesto por el artículo séptimo del Decreto, debían conservar como parte de su contabilidad la documentación que demuestre que los recursos de que se trate, se recibieron del extranjero, que el pago del impuesto respectivo se efectuó

Cinco años (67 CFF)

Sin embargo, el ejemplo señalado es únicamente para obtener el importe en pesos de la inversión original cuando ésta se ha mantenido en el extranjero por un plazo mayor a 5 o 10 años, sin que se hayan pagado los impuestos por los rendimientos correspondientes, es decir, únicamente para el tema de los rendimientos generados.

A mayor abundamiento, respecto al planteamiento de la actora en cuanto refiere al límite temporal que establece el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación (caducidad), resulta necesario partir del análisis a lo dispuesto por los artículos 58-17, segundo y tercer párrafo y 58-19, primer párrafo fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, numerales que a la letra señalan:

“Artículo 58-17.

...

El demandante sólo podrá hacer valer conceptos de impugnación que tengan por objeto resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia que se plantea, sin que obste para ello que la resolución que se controvierta se encuentre motivada en el incumplimiento total o parcial de requisitos exclusivamente formales o de procedimiento establecidos en las disposiciones jurídicas aplicables; siempre que el demandante acredite que no se produjo omisión en el pago de contribuciones.

Para efectos del juicio de resolución exclusiva de fondo se entenderá por concepto de impugnación cuyo objeto sea resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia, entre otros, aquéllos que referidos al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas, pretendan controvertir alguno de los siguientes supuestos:

I. Los hechos u omisiones calificados en la resolución impugnada como constitutivos de incumplimiento de las obligaciones revisadas.

II. La aplicación o interpretación de las normas involucradas.

III. Los efectos que haya atribuido la autoridad emisora al incumplimiento total o parcial de requisitos formales o de procedimiento que impacten o trasciendan al fondo de la controversia.

IV. La valoración o falta de apreciación de las pruebas relacionadas con los supuestos mencionados en las fracciones anteriores.

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 41

...”

“**ARTÍCULO 58-19.** El Magistrado Instructor determinará la procedencia del juicio de resolución exclusiva de fondo considerando lo siguiente:

...

II. En su caso, una vez cumplido el requerimiento a que se refiere el último párrafo del artículo 58-18 de la presente Ley, si advierte que los conceptos de impugnación planteados en la demanda incluyen argumentos de forma o de procedimiento, éstos se tendrán por no formulados y sólo se atenderán a los argumentos que versen sobre el fondo de la controversia.

...”

(Lo resaltado es nuestro)

De la primera disposición legal transcrita se observa, que dentro del juicio contencioso administrativo, en su modalidad de juicio de resolución exclusiva de fondo, el demandante sólo podrá hacer valer conceptos de impugnación que tengan por objeto resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia, sin que obste para ello que la resolución se encuentre motivada en el incumplimiento total o parcial de requisitos exclusivamente formales o de procedimiento establecidos en las disposiciones jurídicas aplicables siempre que el demandante acredite que no se produjo omisión en el pago de contribuciones, en donde el propio legislador señaló lo que se debe entender por concepto de impugnación cuyo objeto sea resolver exclusivamente sobre el fondo de la controversia.

Esto es, aquellos que se encuentren referidos a los elementos esenciales de las contribuciones (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas), y pretendan controvertir: a) la calificación de hechos u omisiones señalados como constitutivos de incumplimiento de obligaciones; b) la aplicación o interpretación de normas involucradas; c) los efectos que se hayan

atribuido al incumplimiento total o parcial de requisitos formales o de procedimiento que impacten o trasciendan al fondo de la controversia; o d) la valoración o falta de apreciación de las pruebas respectivas.

Por su parte, la segunda porción normativa transcrita establece que cuando se advierta que en la demanda se plantean conceptos de impugnación relativos a cuestiones de forma o procedimiento, éstos se tendrán por no formulados.

Al respecto, esta Sala estima que la figura de la caducidad (inactividad procesal) no implica un derecho sustantivo para el gobernado, lo que implícitamente significa que la figura de la caducidad es de tipo formal, y por consiguiente, conforme al artículo 58-17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los conceptos de agravio referentes a la configuración de la caducidad, deben tenerse por no formulados, ya que no inciden en el fondo de la controversia, al no estar encaminados a dilucidar cuestiones que se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las obligaciones revisadas.

En efecto, la naturaleza de la figura de la caducidad no implica un derecho sustantivo para el gobernado, es decir, se trata de una figura de carácter procesal que, es la pérdida o extinción de las facultades de las autoridades fiscales por falta de su ejercicio dentro de un plazo.

Por consiguiente, el referido argumento debe tenerse por no formulado, de conformidad con lo que dispone el artículo 58-19, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y, por ende, no es susceptible de ser analizado en la modalidad elegida por la actora (juicio de resolución exclusiva de fondo).

Bajo dicho contexto, en el caso el actor no logra demostrar el extremo de su afirmación, consistente en que la cantidad de \$63,108,823.00 no estaba sujeta del pago del impuesto referido.

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 43

En razón de lo anterior, continuando con el estudio del caso, ahora debe dilucidarse si a la cantidad de \$63,108,823.00 (que sí se encuentra afecta al pago de Impuesto Sobre la Renta), le es aplicable la tasa del 8% según lo previsto en el decreto de repatriación de capitales, o bien, el porcentaje previsto en la tarifa del artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que debe aplicarse sobre el excedente del límite inferior.

Para resolver tal cuestión, conviene recordar que en el caso ocurre una situación peculiar, esto es, que el actor solicitó la adopción de un acuerdo conclusivo, el cual fue suscrito el 17 de mayo de 2024.

Ahora, es necesario recordar que, como ya se señaló con antelación, los acuerdos conclusivos son un medio alternativo de solución de diferencias en procedimientos de fiscalización, en donde en caso de que se identifique alguna omisión, el contribuyente puede corregirse realizando los ajustes necesarios para que adecuar su situación fiscal a derecho, es decir, se trata de un procedimiento que se anticipa a la controversia, pues se concreta antes de que la autoridad tributaria determine el monto de las contribuciones omitidas.

En este orden de ideas, a consecuencia de lo establecido en el acuerdo conclusivo, es decir, que el actor logró demostrar que en el ejercicio fiscal de 2017, efectivamente repatrió la cantidad de \$77,029,295.00, y que la base gravable considerada fue de \$13,920,472.00, entonces se considera que se encuentra en posibilidad de regularizar su situación fiscal, es decir, pagar el Impuesto Sobre la Renta relativo a la diferencia de \$63,108,823.00, pues esta cantidad goza de la naturaleza (reconocida por la demandada) del importe repatriado.

Máxime que de la lectura integral al “Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del impuesto sobre la renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017 y su modificación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017, se observa que establece que el beneficio que se otorga es “un estímulo fiscal a las personas físicas y morales que retornen recursos al país, consistente en aplicar la tasa del 8%, sin deducción alguna, para efectos del Impuesto Sobre la Renta sobre el monto total de los mismos”, y para acceder a ese beneficio (pago del 8% de Impuesto Sobre la Renta), deben cumplirse con los requisitos que ahí se señalan, es decir, que era necesario que los ingresos y las inversiones mantenidas en el extranjero hasta el 31 de diciembre de 2016, se retornaran al país durante el plazo de vigencia del Decreto (9 meses, contemplados del 19 de enero al 19 de octubre de 2017), además de que se invirtieran (durante el ejercicio fiscal de 2017) y permanecieran invertidos en territorio nacional por un plazo de al menos dos años contados a partir de la fecha en que fueron retornados (requisitos de procedencia del estímulo fiscal)

De conformidad con lo anterior, a juicio de esta Sala se tiene que en el decreto de repatriación de capitales se establecieron requisitos que debían cubrirse por el contribuyente en el retorno de capitales del extranjero, y al tener por cumplidos los mismos, la consecuencia sería la obtención de un estímulo fiscal.

Aunado a lo anterior, debe destacarse el hecho de que en el caso, la demandada no señala ningún dispositivo legal que expresamente disponga que una vez agotada la vigencia del decreto de repatriación de capitales, no se aplicarán las disposiciones de éste a los capitales retornados durante su vigencia.

Al respecto, es pertinente recordar que conforme a lo previsto en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y las que señalan excepciones a las

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 45

mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, es decir, que deberán ser aplicadas a las situaciones jurídicas contempladas en la norma tal y como está establecido en la misma; mientras que el diverso artículo 6 del referido código tributario, señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; de forma que el contribuyente que haya cumplido con los requisitos del Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017 y el diverso Decreto modificatorio publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2017, para cumplir con el deber de pago del Impuesto Sobre la Renta por el capital repatriado, debe acudir a la regulación y condiciones establecidas en dicho decreto.

En este orden de ideas, si los capitales fueron retornados al amparo del referido decreto, cumpliendo con todos los requisitos y condiciones señalados en el mismo, entonces debe estarse a lo previsto en dicho decreto, y si en el caso, al actor solamente le faltó demostrar el pago del Impuesto Sobre la Renta que corresponde a la base gravable de \$63,108,823.00 (parte del total repatriado en cantidad de \$77,029,295.00), entonces se considera que le corresponde pagar la tasa prevista en el mismo, considerando que al tratarse de un pago extemporáneo, la demandante debe actualizar la cantidad de impuesto debida y pagar la misma los accesorios que se hayan generado.

Por lo anterior, asiste la razón al actor, y le resulte aplicable la tasa del

8% a la cantidad del capital repatriado, por la que omitió realizar el pago del impuesto (\$63,108,823.00), máxime que la autoridad demandada reconoció en el acuerdo conclusivo, que: el importe total repatriado derivaba de ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero con anterioridad al 01 de enero de 2017; que a la cantidad de \$13,920,472.00, el demandante le aplicó la tasa del 8%, conforme a lo previsto en el Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y su modificación mediante el Decreto publicado el 17 de julio de 2017, por lo que resultó un Impuesto Sobre la Renta a cargo de \$1,113,638.00, el cual fue pagado; y que por lo anterior, ese importe repatriado, no calificaba como ingreso acumulable omitido para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado.

Aunado a lo anterior, en la resolución impugnada, la autoridad demandada expresamente indicó que respecto de la cantidad repatriada en 2017, el actor retornó los recursos a más tardar el 19 de octubre de 2017; que la cantidad de \$74,950,509.04, fue invertida como una aportación de capital en su parte variable a la persona moral *** ***** **** ** **, ²⁰; y que dicha aportación no disminuyó por un período de dos años contados a partir del 14 de julio de 2017 hasta al menos el 14 de julio de 2019, con lo que, se puede afirmar, con certeza jurídica, que los recursos repatriados sirvieron para la realización del objeto del decreto, el cual fue precisado por esta Juzgadora en el penúltimo párrafo de la página 20 de este fallo.

En este sentido, a consideración de esta Sala, atento a las características particulares del caso sujeto de estudio, no obstante la omisión del pago del Impuesto Sobre la Renta respecto de la cantidad de \$63,108,823.00 (el cual constituye el beneficio fiscal a que hace alusión el decreto de repatriación de

²⁰ Nombre de tercero persona moral

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 47

capitales, es decir, la consecuencia del cumplimiento de requisitos de procedencia), sí es posible considerar que a la misma le es aplicable la tasa del 8% para efectos del Impuesto Sobre la Renta, según lo previsto en el decreto de repatriación de capitales, debiendo en su caso, establecer que el actor es acreedor a la obligación de pagar el impuesto respectivo actualizado y con los accesorios correspondientes.

En razón de lo anterior, este Cuerpo Colegiado estima que aun cuando el actor no haya efectuado el pago del Impuesto Sobre la Renta a la tasa del 8% sobre la base gravable de \$63,108,823.00, en el caso, logró demostrar que esa diferencia constituye parte del importe total repatriado en el 2017 (\$77,029,295.00), respecto del cual la autoridad fiscal expresamente reconoció que derivaba de ingresos provenientes de inversiones directas e indirectas mantenidas en el extranjero con anterioridad al 01 de enero de 2017; que a la cantidad de \$13,920,472.00, le aplicó la tasa del 8%, conforme a lo previsto en el Decreto que otorga diversas facilidades administrativas en materia del Impuesto Sobre la Renta relativos a depósitos o inversiones que se reciban en México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de enero de 2017, y su modificación mediante el Decreto publicado el 17 de julio de 2017, por lo que resultó un Impuesto Sobre la Renta a cargo de \$1,113,638.00, el cual fue pagado; y que por lo anterior, ese importe repatriado, no calificaba como ingreso acumulable omitido para efectos del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado; razón por la cual, la determinación en el sentido de que ante la omisión del pago de Impuesto Sobre la Renta respecto de la cantidad primeramente señalada al inicio de este párrafo, el actor estaba excluido de los beneficios del decreto de repatriación de capitales y que por ello correspondía que pagara el Impuesto Sobre la Renta conforme a lo previsto en el

capítulo IX, del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, respecto del importe total de la cantidad repatriada, es ilegal.

En tales consideraciones y toda vez que los argumentos de la actora resultaron fundados, se considera que la actuación de la autoridad demandada no se apegó a derecho.

Resuelto lo anterior, ya no es necesario el estudio del punto 2 señalado en el acta de fijación de litis de fecha 11 de marzo de 2025.

CUARTO. Precisado lo anterior, se continua con el análisis relativo, y para ello se destaca que en el numeral 3 del acta que se levantó con motivo de la **Audiencia de Fijación de Litis** celebrada el día 11 de marzo de 2025, se indicó lo siguiente:

“...
3. Finalmente, la Sala determinará si resulta procedente la determinación y pago de la parte actualizada de contribuciones, así como de los accesorios correspondientes. -----

...”

Al respecto, una vez que los argumentos de la actora resultaron **parcialmente fundados**, tal como fue analizado en el considerando TERCERO de este fallo, se considera que la actuación de la autoridad demandada no se apegó a derecho.

Conforme al texto transcrito, se tiene que lo que se determinara respecto de lo planteado en este punto de litis, dependía de forma directa de lo que en su caso se resolviera respecto de la determinación de los ingresos acumulables para efectos de Impuesto Sobre la Renta.

Al respecto, y en virtud de que resultaron **parcialmente fundados** los

EXPEDIENTE: 157/24-ERF-01-4

ACTORA: *****

Página: 49

argumentos de la parte actora, habiéndose acreditado que la determinación de la demandada se encuentra indebidamente fundada y motivada, conforme a lo expresado en el considerando TERCERO de este fallo, es igualmente improcedente que se le hayan determinado a la accionante diversos montos por concepto de parte actualizada de contribuciones y accesorios, en los montos en los que éstos se liquidaron.

QUINTO. Atendiendo a todo lo desarrollado a lo largo de este fallo, y tomando en consideración que resultó ilegal la determinación de la autoridad fiscal, en el sentido de considerar como ingresos acumulables la cantidad de \$77,029,295.00, en términos del Capítulo IX, del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017; de conformidad con el numeral 58-28, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se declara la nulidad de la resolución impugnada, pues se ha demostrado en el juicio contencioso administrativo en que se actúa, que los motivos por los que se determinó el crédito fiscal a cargo de la actora en el ejercicio fiscal de 2017, han quedado **parcialmente desvirtuados**.

En este sentido, conforme a lo desarrollado en los considerandos anteriores, y al no existir cuestión pendiente de resolver, con fundamento en los artículos 58-27, fracciones II y IV, y 58-28, fracción III, se estima que debe declararse la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que dentro del plazo de 4 meses contados a partir de que quede firme esta sentencia, la autoridad demandada emita una resolución en la que:

- a) Reitere lo que no fue materia de este fallo.

- b) Se abstenga de considerar que la cantidad de \$77,029,295.00, se trata de ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta, en términos del Capítulo IX, del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017.
- c) Considere que existió omisión en el pago del Impuesto Sobre la Renta, únicamente respecto de la cantidad de \$63,108,823.00, y además, que a ese importe le resulta aplicable la tasa del 8% para efectos del Impuesto Sobre la Renta.
- d) Considere que, al haberse modificado la cantidad por la que se debe pagar el Impuesto Sobre la Renta a la tasa del 8%, existirá una variación en los diferentes rubros que componen el crédito fiscal a cargo de la demandante, tales como los pagos provisionales de Impuesto Sobre la Renta, la parte actualizada de contribuciones, recargos y multas; por lo que deberá realizar el cálculo respectivo de manera debida y fundada.

Ello, en el entendido de que, para la emisión de la nueva resolución, la autoridad fiscal deberá atender los principios de la debida fundamentación y motivación que todo acto administrativo debe revestir, es decir, deberá explicarle de manera detallada al justiciable por qué llegó a la nueva determinación a la que arribe.

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

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

II.- **Se declara la nulidad de la resolución impugnada**, la cual ha quedado descrita en el resultando 1 del presente fallo, para los efectos indicados en el último considerando del mismo.

EXPEDIENTE: [157/24-ERF-01-4](#)

ACTORA: *****

Página: 51

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 **por mayoría de votos** del Magistrado **Francisco Javier Marín Sarabia**, Titular de la Primera Ponencia e Instructor en el presente juicio; y el Magistrado **Gustavo Arturo Esquivel Vázquez**, Titular de la Tercera Ponencia y Presidente de Sala; así como **voto en contra** del Magistrado **Axeel Miguel Arana Castaños**, Titular de la Segunda Ponencia; ante la **Secretaria de Acuerdos Sandra Janet Hernández Chávez**, quien actúa y da fe.

SJHC

Magistrado

Francisco Javier Marín Sarabia

Magistrado

Axeel Miguel Arana Castaños

Magistrado

Gustavo Arturo Esquivel Vázquez

Secretaria de Acuerdos

Sandra Janet Hernández Chávez

““El 12 de junio de 2025, la licenciada Sandra Janet Hernández Chávez secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, 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 del actor, datos relativos a la resolución impugnada,, nombre de tercero persona oral, datos de cuentas bancarias. Conste.”.”