



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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



AUTORIDAD DEMANDADA:

PROCURADOR FISCAL DE LA SECRETRARÍA
DE PLANEACIÓN Y FINANZAS DEL GOBIERNO
DE PUEBLA y ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA
JURÍDICA DE PUEBLA "1" DEL SERVICIO DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

MAGISTRADO INSTRUCTOR:

GERARDO ALFONSO CHÁVEZ CHAPARRO

SECRETARIA DE ACUERDOS:

LIZBETH DENNISE RAMÍREZ VALVERDE

JUICIO EN LA VÍA ORDINARIA

San Andrés Cholula, Puebla, **03 de octubre de 2024**. Vistos los autos del juicio contencioso administrativo al rubro citado, estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados **GERARDO ALFONSO CHÁVEZ CHAPARRO**, adscrito a la Primera Ponencia de esta Sala, **ANTONIO MIRANDA MORALES**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala, así como **ELY CRUZ PÉREZ**, adscrita a la Ponencia III; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, **LIZBETH DENNISE RAMÍREZ VALVERDE**, con fundamento en los artículos 28, fracción I, 31, penúltimo párrafo, 36, fracciones XII y XV, y 59, fracciones I, II, IV y X, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en concomitancia con los diversos 49, 50, 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, encontrándose integrado el presente expediente, procede a dictar la sentencia definitiva correspondiente en los siguientes términos:

R E S U L T A N D O

1º. Por medio de escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **04 de agosto de 2023**, Daniela Hernández Olmos, en representación de la persona moral citada al rubro, compareció a demandar la nulidad de: **A)** La resolución administrativa contenida en el oficio *****(**)*****, de 23 de junio de 2023, emitida por el Procurador Fiscal de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, que resolvió el recurso administrativo de revocación número *****, en el sentido de confirmar la resolución determinante contenida en el oficio número *****"*****" de 30 de agosto de 2022, emitido por la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, a través de la cual, determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$ ***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas; asimismo, se determinó como renta gravable del reparto de utilidades de la hoy moral actora, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015, el importe de \$ *'***** , y por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, el importe de \$ *'***** , por lo que, en

atención a ello se le indicó a la hoy parte actora que debía efectuar a sus trabajadores el reparto de utilidades. **B)** En términos del artículo 1, párrafo segundo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la resolución originalmente recurrida contenida en el oficio número ***** de 30 de agosto de 2022, emitido por la Dirección de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, a través de la cual, determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas; asimismo, se determinó como renta gravable del reparto de utilidades de la hoy moral actora, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015, el importe de \$'***** , y por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, el importe de \$'***** , por lo que, en atención a ello se le indicó a la hoy parte actora que debía efectuar a sus trabajadores el reparto de utilidades.

2º. Mediante acuerdo de fecha **07 de agosto de 2023**, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, ordenándose emplazar a la parte demandada para que en el término de Ley produjera su contestación de demanda.

3º. Con escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **06 de septiembre de 2023**, la representación legal de la parte actora formuló argumentos en alcance a su primera demanda.

4º. En auto de **08 de septiembre de 2023**, se admitió a trámite el escrito en alcance a la demandada de nulidad junto con las pruebas ofrecidas en el capítulo respectivo; y con el mismo escrito se ordenó emplazar a la parte demandada a efecto de que contestara lo respectivo.

5º. A través del oficio presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **04 de octubre de 2023**, el Titular de la Procuraduría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, en representación de la parte demandada, formuló su contestación.

6º. Con el oficio presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **04 de octubre de 2023**, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1" del Servicio de Administración Tributaria formuló su contestación de demanda en adhesión a la presentada por la autoridad local del Gobierno de Puebla.

7º. Mediante acuerdo de fecha **24 de octubre de 2023**, se tuvo por contestada la demanda de parte de la representación del Procurador Fiscal de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla; en suma, se tuvieron por exhibidos los expedientes administrativos correspondientes a las resoluciones impugnada y recurrida.

8º. En proveído de fecha **25 de octubre de 2023**, se tuvo por contestada la demanda de parte del Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1" del Servicio de Administración Tributaria en adhesión a la presentada por la autoridad local del Gobierno de Puebla; adicionalmente, a la parte actora se le reconoció el derecho para que formulara su ampliación de demanda.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



9°. Con el oficio presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **15 de noviembre de 2023**, el Titular de la Procuraduría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, en representación de la parte demandada, formuló su contestación al escrito en alcance a la demanda.

10°. A través del oficio presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **15 de noviembre de 2023**, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1" del Servicio de Administración Tributaria formuló su contestación al escrito en alcance de la demanda.

11°. Mediante acuerdos de fecha **27 y 28 de noviembre de 2023**, se tuvo por contestado el escrito en alcance de la demandada, por parte de las autoridades demandadas.

12°. Con escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **04 de diciembre de 2023**, el representante legal de la actora formuló su ampliación de demanda.

13°. En auto de fecha **11 de diciembre de 2023**, se tuvo por ampliada la demanda inicial de la parte actora.

14°. A través de los oficios presentados en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **23 y 24 de enero de 2024**, el Titular de la Procuraduría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla, y el Administrador Desconcentrado Jurídico de Puebla "1" del Servicio de Administración Tributaria, ambos en representación de la parte demandada, formularon su contestación a la ampliación de demanda.

15°. Mediante los acuerdos de fechas **25 y 26 de enero de 2024**, se tuvo por contestada la ampliación de demanda por parte de la representación de las autoridades demandadas.

16°. En proveído de **28 de febrero de 2024**, se dio cuenta con el escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 14 de febrero de 2024, a través del cual la representante legal de la parte actora señaló nombre y domicilio del tercero interesado. En el mismo auto la instrucción del juicio ordenó emplazar a la persona señalada como tercero interesado, a efecto de que acreditara dicho carácter y formulara su contestación a la demanda.

17°. Con escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **29 de abril de 2024**, el tercero interesado se apersonó al juicio y formuló su contestación de la demanda.

18°. A través del auto de **08 de mayo de 2024**, se tuvo por apersonado en el juicio al representante legal de la mayoría de los trabajadores de la parte actora, y por contestada la demanda junto con las pruebas exhibidas.

19°. En proveído de **24 de mayo de 2024**, se reconoció a las partes procesales el plazo legal para que formularan sus alegatos.

20°. Mediante escrito y oficio presentados en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente de este Tribunal el **20 de junio de 2024**, las partes actora y demandada formularon sus alegatos respectivamente.

21°. Con acuerdos de fecha **26 de junio de 2024**, se tuvieron por formulados los alegatos de las partes actora y demandada respectivamente.

22°. A través del acuerdo de fecha **02 de octubre de 2024**, se declaró cerrada la instrucción en el presente juicio.

CONSIDERANDO

PRIMERO. Competencia. Esta Segunda Sala Regional de Oriente es competente para resolver el presente asunto, por razón de materia, con fundamento en los artículos 3, fracciones II y XIII, 28, fracción I, 29, 30, 31, primero y segundo párrafos, 34 y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; con relación al diversos 48, fracción XII, y 49, fracción XII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

SEGUNDO. Existencia del acto combatido. La existencia de la resoluciones impugnada y recurrida se encuentra debidamente acreditada en términos de lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con relación a los diversos 93, fracciones I y II, 95, 96, 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria; con el ejemplar que de las mismas exhibió la parte actora y el reconocimiento de la autoridad demandada de haberlas emitido.

TERCERO. Principio de litis abierta. De manera previa al estudio y resolución de los conceptos de impugnación vertidos por la parte actora en contra de las resoluciones impugnada y recurrida, se estima oportuno tener en consideración la figura de la litis abierta.

De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 1°, segundo párrafo y 50, penúltimo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el juicio contencioso administrativo se atiende al principio de "litis abierta", conforme al cual, en la sentencia que dicte el ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo se deben resolver no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, siendo dichos argumentos los que este Tribunal se encuentra obligado a estudiar, y respecto de los cuales se deberá pronunciar siempre y cuando tenga elementos suficientes para ello, valorando los elementos de prueba ofrecidos para demostrar los extremos de lo afirmado.

Por consiguiente, en esta instancia se cuenta con el principio de litis abierta previsto en el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual no contiene limitante ni condición alguna para la actora, estando facultada para formular conceptos de nulidad sobre aspectos que no hizo valer en el procedimiento del que derivó la resolución impugnada e incluso externar argumentos para evidenciar las violaciones cometidas en su perjuicio durante la tramitación de éste, pues el principio mencionado permite al gobernado una defensa extendida, y considerar lo contrario sería limitar su derecho de acceso a la justicia.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Jurisprudencia 2a./J. 73/2013 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, que dice:

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, **al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis**

de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.

Contradicción de tesis 528/2012. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla. 13 de marzo de 2013. Mayoría de tres votos. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Apoya las anteriores consideraciones, la Jurisprudencia VII-J-1aS-18, aprobada en sesión de 10 de abril de 2012 por la Primera Sección del ahora Tribunal Federal de Justicia Administrativa, visible en la revista que edita este Órgano Jurisdiccional, Séptima Época, Año II, Número 10, Mayo de 2012, página 36, que al efecto se reproduce:

“LITIS ABIERTA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU ALCANCE Y FINALIDAD. El artículo 1º, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, contiene lo que se ha denominado “principio de litis abierta”, el cual consiste en que el demandante que impugne una resolución recaída a un recurso administrativo, simultáneamente está impugnando la resolución combatida en sede administrativa, en la parte que continúa afectándolo, con la posibilidad de hacer valer conceptos de nulidad en contra de la resolución combatida en el recurso y de la recaída a éste y, además, respecto de la primera puede introducir argumentos diferentes a los que hizo valer en el recurso administrativo, esto es, hacer valer argumentos y ofrecer pruebas que no se hayan expuesto en el recurso o que incluso reiteren lo propuesto en éste para combatir la resolución de origen en la parte que continúe afectándolo, pero tal posibilidad de hacer valer agravios novedosos y ofrecer pruebas distintas a los expuestos ante la autoridad en sede administrativa está relacionada con aquellos argumentos y elementos probatorios que fueron objeto de análisis por parte de la autoridad en la instancia que precede al juicio contencioso administrativo, pues el principio en comento no tiene el alcance de ampliar el procedimiento administrativo, o instaurar un segundo procedimiento para dar una nueva oportunidad al demandante para que demuestre en el juicio los hechos que debió demostrar en el procedimiento administrativo, y esto es así, en virtud de que el principio en comento no fue instituido con el objeto de variar, sin justificación alguna, los hechos que fueron tomados en cuenta al emitir el acto administrativo original, de modo que no tiene por finalidad que el particular cumpla con obligaciones previstas en la normatividad que rige el procedimiento del que deriva ese acto, cuando tal procedimiento ya fue agotado, previa y formalmente por la autoridad.”

Es dable aclarar que el principio de “litis abierta” no conlleva de modo alguno que se puedan examinar oficiosamente los argumentos hechos valer en el recurso en sede administrativa no planteados en la demanda, razón por la cual los argumentos formulados en el recurso y no reiterados en el presente juicio no serán objeto de estudio en términos de lo previsto por la jurisprudencia VII-J-SS-126 sustentada por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del entonces Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuyo rubro y contenido se reproduce:

“LITIS ABIERTA. DICHO PRINCIPIO NO IMPLICA QUE SE PUEDAN EXAMINAR OFICIOSAMENTE LOS ARGUMENTOS HECHOS VALER EN EL RECURSO EN SEDE ADMINISTRATIVA, NO PLANTEADOS EN LA DEMANDA. El principio de *litis abierta* establecido en el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, permite al actor en el juicio de nulidad hacer valer en la demanda argumentos distintos a los formulados en el recurso en sede administrativa, pero ello no implica que al amparo de esa figura, se puedan examinar oficiosamente los argumentos hechos valer en ese medio de impugnación, no planteados en la demanda, atendiendo a que la *litis* en el juicio contencioso administrativo se integra con los conceptos de nulidad



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

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



vertidos contra el acto impugnado, con la contestación de la demanda y, en su caso, con los argumentos que conforman la ampliación y los que le dan contestación. Por tanto, si el actor hace valer en su demanda nuevos conceptos de impugnación no planteados en su recurso, o bien, si reitera los argumentos propuestos en sede administrativa, éstos deberán ser analizados por la Sala del conocimiento, debiendo pronunciarse sobre la legalidad tanto de la resolución impugnada como de la recurrida. Por el contrario, si el actor se limita a realizar agravios en contra de la resolución impugnada, la Sala del conocimiento deberá pronunciarse únicamente sobre la legalidad de la resolución impugnada, pero no así respecto del acto primigenio, ello aun cuando en el juicio contencioso administrativo se cuenten con elementos suficientes para pronunciarse sobre la legalidad de la resolución inicialmente recurrida, pues tal examen solo puede realizarse si así es propuesto expresamente por la parte actora en su demanda.”

Precisado lo anterior, en los considerandos subsecuentes se procede al estudio y resolución de los conceptos de anulación que hace valer la parte actora, unos en contra de la resolución recurrida (determinante de crédito fiscal) y otros en contra de la resolución impugnada (recaída al recurso de revocación).

CUARTO. En los conceptos de impugnación PRIMERO, SÉPTIMO, OCTAVO, NOVENO (reiterado en el segundo agravio de la ampliación de demanda) y DÉCIMO del escrito inicial de demanda, la parte actora expone en lo conducente:

PRIMERO.

El inicio del procedimiento fiscalizador, es ilegal porque omitió la cita del artículo 32, primer párrafo, fracción VII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno de Estado de Puebla, así como el penúltimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, ya que si la fiscalizadora pretendía ejercer actos relacionados con la emisión de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, debió citar dicho numeral para una debida fundamentación.

SÉPTIMO.

*La solicitud de información y documentación número *****, de fecha 17 de agosto de 2020 fue notificada contrario a derecho, porque en el acta levantada el 18 de agosto de 2020 no se aprecia que los visitantes-verificadores-audidores se identificaran antes de entregar el oficio de solicitud de información, específicamente porque no se asentó la hora en que se identificó al personal actuante sin que pueda ser considerado como una circunstancia de tiempo la expresión “acto seguido” en el rubro correspondiente.*

Resulta imposible que la visitadora hubiere 1) exhibido sus constancias de identificación, detallando sus datos, fundamentos, autoridad emisora, vigencia, etc, 2) que el tercero que atendió la diligencia los haya analizado y haya expresado su conformidad sin objeción alguna, 3) posteriormente le haya devuelto sus documentos sin que transcurriera ni un minuto entre la constitución del personal actuante en el domicilio y la entrega de la orden a las 12:00 horas; toda vez que el tercero que

atendió dicha diligencia asentó al calce del oficio de solicitud de información "12:00 pm 18 de agosto 2020".

OCTAVO.

La solicitud de información y documentación número ***** de fecha 17 de agosto de 2020 es ilegal porque requiere documentales que no forman parte de la contabilidad, ni de la documentación y datos que la autoridad está facultada a solicitar, por tanto, se requirió a la contribuyente más allá de lo que indica la ley, específicamente la información identificada con los numerales 16 (relación de bienes muebles, inmuebles, cuentas bancarias, cuentas por cobrar, derechos de patente propiedad de la contribuyente), 17 (informe de vehículos a su nombre que hayan sido adquiridos en los ejercicios revisados), 21 (informe de las cuentas abiertas en las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo), 22 (informe de los títulos de valor), 23 (informe de la cartera de créditos), 24 (informe de valores) y 25 (informe de bienes intangibles marcas-patentes-derechos de autor).

NOVENO.

El oficio ***** de fecha 07 de julio de 2021, mismo que corresponde a una invitación para acudir a las oficinas de la autoridad fiscal a conocer los hechos y omisiones detectados, fue notificado por el C. *****; sin embargo, dicho personal actuante no fue expresamente señalado como personal adscrito a la autoridad fiscal, ni mucho menos autorizado para informar el contenido de tal oficio. En otras palabras, el oficio de referencia autorizó de forma específica a otras personas, no a ***** para informar a mi mandante que se señalaban las 14:00 horas del día 16 de julio de 2021 para acudir a las oficinas de la Dirección de Fiscalización. Entonces el C. ***** no estaba facultado para llevar a cabo la diligencia de mérito.

DÉCIMO.

En el trámite del recurso de revocación la autoridad no cumplió con la carga probatoria de darle a conocer los citatorios que enseguida específica, para con ellos haberle otorgado un plazo para ampliar su recurso. Tales documentales de referencia son:

- a) el citatorio correspondiente a la notificación del oficio ***** de fecha 11 de agosto de 2021 (oficio de observaciones), y
- b) el citatorio correspondiente a la notificación del oficio ***** de fecha 30 de agosto de 2022 (determinante de crédito fiscal).

Al respecto, la representación de la **parte demandada** sostiene la legalidad de las resoluciones impugnada y recurrida.

En tanto, para los Magistrados integrantes de esta Sala **son infundados** los agravios expuestos por la parte actora, en atención a las consideraciones de derecho y hechos siguientes.

Respecto al **agravio PRIMERO**, merece señalar que del contenido del artículo 16 Constitucional se infiere que en nuestro sistema jurídico impera a nivel constitucional el principio de legalidad, que se traduce en que los



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



gobernados sólo pueden ser afectados en su esfera jurídica a través de mandamientos escritos de autoridad competente, entendiéndose con ello, que su existencia debe contemplarse en un ordenamiento legal, reglamentario o de cualquier otra naturaleza e investidas de facultades expresas para emitir el acto de molestia.

Ese principio se encuentra íntimamente adminiculado a la garantía de fundamentación y motivación, que reviste dos aspectos: el formal que exige a la autoridad la invocación de los preceptos en que funde su competencia por razón de materia, territorio o grado; y, para el caso de que las normas incluyan diversos supuestos, precisen con claridad y detalle, el apartado, incisos, subincisos, fracción o fracciones, y párrafos que apoyan su actuación; y el material que exige que los hechos encuadren en las hipótesis previstas en esas normas.

Sobre el particular el Poder Judicial de la Federación en la Jurisprudencia 2a./J. 115/2005, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXII, septiembre de 2005, p. 310., definió lo siguiente:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: “COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”, así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.”

En el asunto particular tenemos que el oficio de “se solicita información y documentación” de fecha 17 de agosto de 2020, fue emitido con base en la siguiente fundamentación relativa a la competencia de la autoridad emisora del mismo (Director de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno de Puebla):





TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

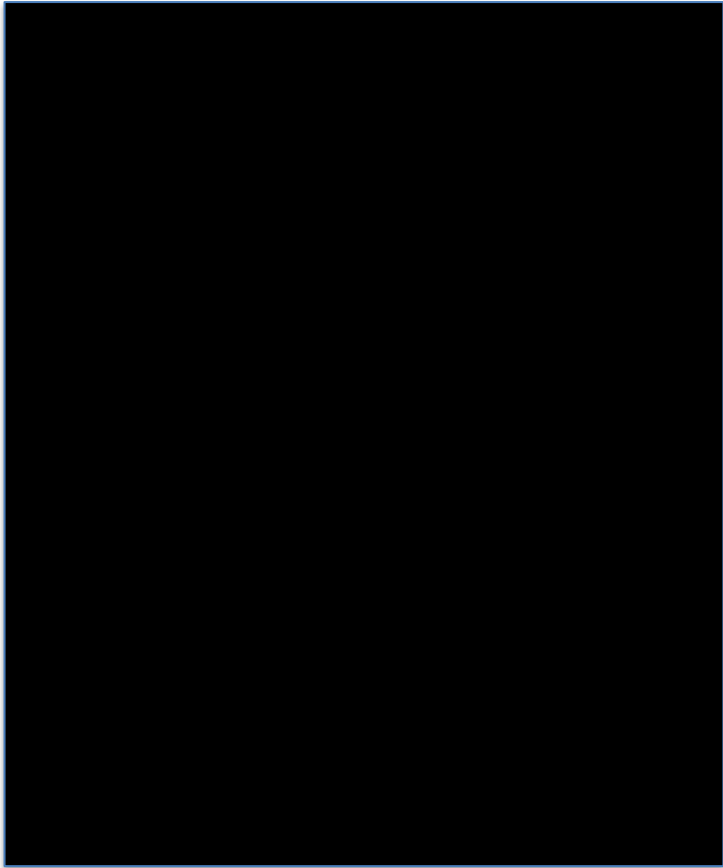
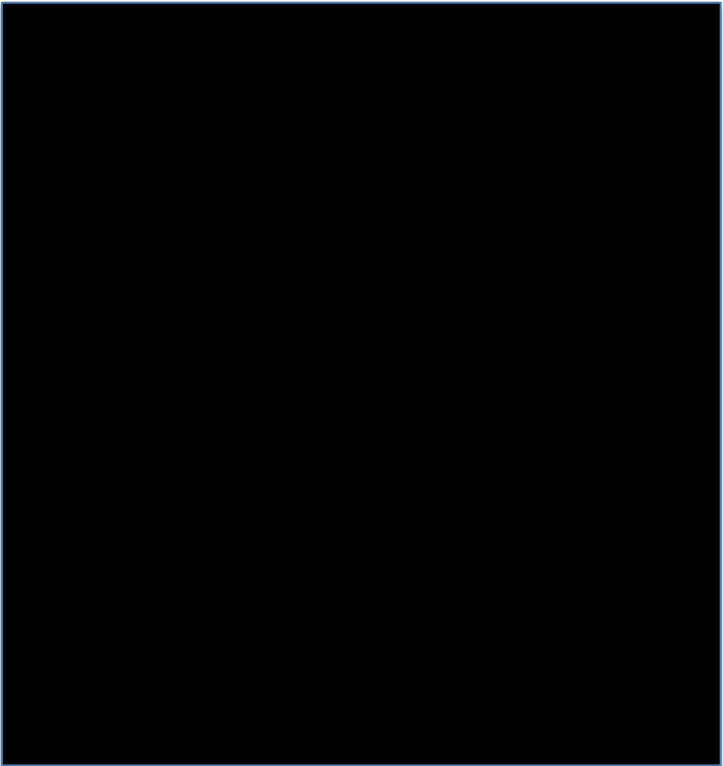
SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

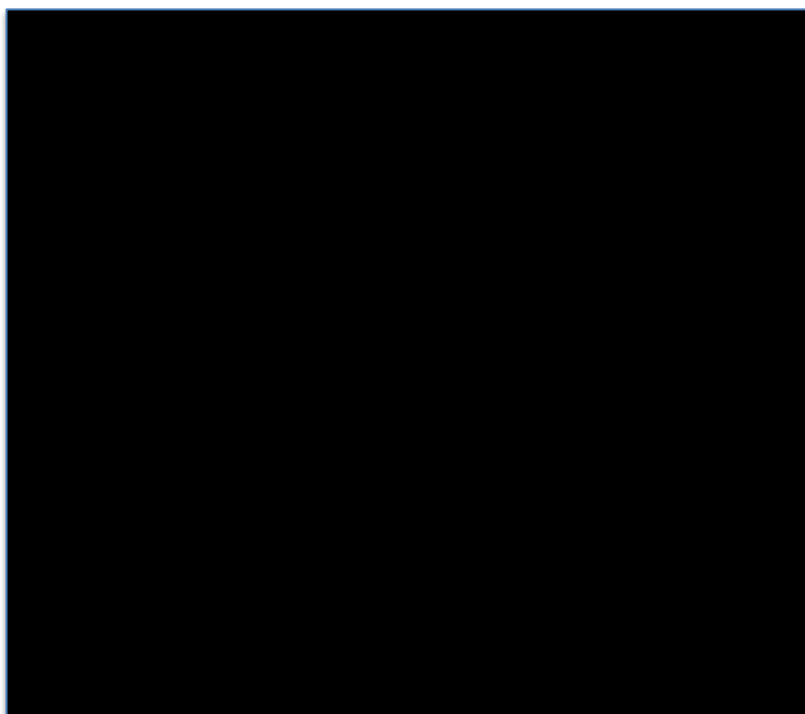
EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **





De anteriores digitalizaciones puede apreciarse que la autoridad demandada citó como parte de su fundamentación en el oficio del inicio de la revisión de gabinete, que dirigió a la contribuyente con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo en materia de las contribuciones federales Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016, los preceptos legales esenciales siguientes: "42, párrafo primero, fracción II, y segundo; y 48, párrafos primero, fracciones I, II y III, y último, del Código Fiscal de la Federación, (...), 32, primer párrafo fracciones VI y XXVIII del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla", los cuales son del contenido siguiente:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



Código Fiscal de la Federación

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

(...)

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

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

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.

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

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

(...)

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.

Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla

ARTÍCULO 32 La persona al frente de la Dirección de Fiscalización dependerá directamente de la Coordinación General de Estudios Normativos y Análisis Sistemático Fiscal, será auxiliada por las Subdirecciones de Revisiones Federales, de Métodos de Presencia Fiscal, de Revisiones Estatales, de Programación, Evaluación y Análisis, y de Asuntos Jurídicos, así como por el personal que lleve a cabo funciones de visita, notificación y demás Personas en el Servicio Público que se requieran para el ejercicio de sus funciones y que se autoricen conforme a las normas respectivas y tendrá, además de las atribuciones previstas en el artículo 13 de este Reglamento, las siguientes:

(...)

VI. Ordenar y requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, de conformidad con las disposiciones fiscales estatales, federales y demás aplicables, así como de los convenios y sus anexos suscritos con la Federación, para que exhiban y proporcionen las declaraciones correspondientes a las contribuciones estatales y federales coordinadas, así como la contabilidad, avisos, datos, informes y otros documentos, a fin de comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales;

(...)

XXVIII. Notificar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, los actos administrativos inherentes al ejercicio de sus facultades en los casos y en la forma que determinen las disposiciones fiscales, normatividad y acuerdos aplicables, así como los convenios y sus anexos suscritos con la Federación;

Del contenido de tales preceptos legales, puede apreciarse que los mismos son suficientes para fundamentar debidamente la competencia material del Director de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno de Puebla, para haber solicitado a la contribuyente enjuiciante información y documentación para el ejercicio de sus facultades de comprobación, mediante el oficio de fecha 17 de agosto de 2020.

Sin que al respecto sea necesario la cita de las normativas mencionadas por la parte actora, es decir, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (concerniente a presumir la inexistencia de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales cuya emisión se haya dado sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados) y la fracción VII del artículo 32 del Reglamento Interior de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno del Estado de Puebla (tocante ordenar y practicar visitas de inspección a los contribuyentes a fin de verificar la expedición de comprobantes fiscales, así como el número de trabajadores e importe de sus remuneraciones), toda vez que en la especie la autoridad fiscalizadora instauró a la empresa enjuiciante, no una inspección de comprobantes fiscales como lo limita la enjuiciante, sino una revisión de gabinete con el objetivo (más amplio) de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo en materia de las contribuciones federales Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta de los ejercicios fiscales de 2015 y 2016; facultad de comprobación que permite analizar todo lo concerniente al cálculo y pago de los impuestos en mención, como por ejemplo la materialidad de las operaciones identificadas como gastos que sustentan deducción para el Impuesto Sobre la Renta y acreditamiento para el Impuesto al Valor Agregado.

Por lo anterior, resulta indiscutible que el Director de Fiscalización de la Secretaría de Planeación y Finanzas del Gobierno de Puebla fundamentó debidamente el oficio controvertido de inicio de la revisión de gabinete con apoyo en los preceptos legales analizados, mismos que son suficientes para justificar de manera puntual su competencia por materia; siendo indiscutible que dicho acto de autoridad constituye un mandamiento de autoridad que observa la garantía formal y material de fundamentación y motivación, al invocar con precisión los preceptos legales y fracciones que contemplan las facultades expresas para emitir actos de esa naturaleza, según lo exigen los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación. **Y de ello lo infundado del agravio PRIMERO del escrito de demanda.**

También resulta infundado el agravio SÉPTIMO de la demanda, consistente en que *"la solicitud de información y documentación número *****", de fecha 17 de agosto de 2020 fue notificada contrario a derecho, porque en el acta levantada el 18 de agosto de 2020 no se aprecia que los visitadores-verificadores-audidores se identificaran antes de entregar el oficio de solicitud de información, específicamente porque no se asentó la hora en que se identificó al personal actuante sin que pueda ser considerado como una circunstancia de tiempo la expresión "acto seguido" en el rubro correspondiente. Resulta imposible que la visitadora hubiere 1) exhibido sus constancias de identificación, detallando sus datos, fundamentos, autoridad emisora, vigencia, etc, 2) que el tercero que atendió la diligencia los haya analizado y haya expresado su conformidad sin objeción alguna, 3) posteriormente le haya devuelto sus documentos sin que transcurriera ni un minuto entre la constitución del personal actuante en el domicilio y la entrega*



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

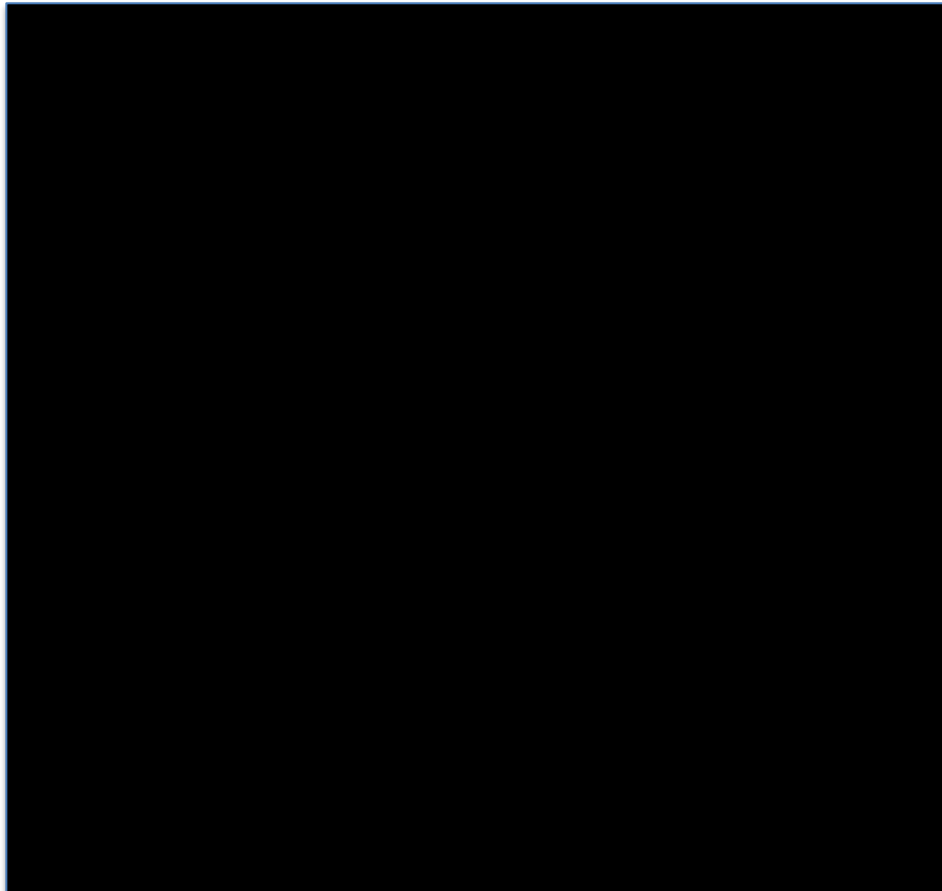
** ***** **



de la orden a las 12:00 horas; toda vez que el tercero que atendió dicha diligencia asentó al calce del oficio de solicitud de información "12:00 pm 18 de agosto 2020".

Lo anterior toda de vez que, de conformidad con el artículo 51, segundo párrafo, inciso d), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se considera que no afecta las defensas del particular ni trasciende al sentido de la resolución impugnada el vicio siguiente *"Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados."*

Y en la especie, resulta que el referido oficio de solicitud de información y documentación número ***** de fecha 17 de agosto de 2020, notificado el 18 de agosto de 2020 previo citatorio, fue desahogado oportunamente por la enjuiciante dentro del plazo de quince días siguientes a aquel en que surtió efectos su notificación, mediante el escrito presentado inicialmente el 08 de septiembre de 2020 ante la autoridad fiscal, tal como se aprecia del acuse respectivo, visible a foja 16 de autos, con valor probatorio pleno en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Mismo acuse de mérito que se aprecia de la manera siguiente.



De igual forma **resulta ineficaz el agravio OCTAVO de la demanda**, consistente en: "*La solicitud de información y documentación número ***** de fecha 17 de agosto de 2020 es ilegal porque requiere documentales que no forman parte de la contabilidad, ni de la documentación y datos que la autoridad está facultada a solicitar, por tanto, se requirió a la contribuyente más allá de lo que indica la ley, específicamente la información identificada con los numerales 16 (relación de bienes muebles, inmuebles, cuentas bancarias, cuentas por cobrar, derechos de patente propiedad de la contribuyente), 17 (informe de vehículos a su nombre que hayan sido adquiridos en los ejercicios revisados), 21 (informe de las cuentas abiertas en las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo), 22 (informe de los títulos de valor), 23 (informe de la cartera de créditos), 24 (informe de valores) y 25 (informe de bienes intangibles marcas-patentes-derechos de autor)*".

Lo anterior porque conforme al mandato constitucional establecido en el artículo 17, de que las autoridades deberán privilegiar la solución del conflicto sobre los formalismos procedimentales, en todo caso se deberá contemplar que la autoridad fiscal con base en el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación cuenta con la facultad para requerir que los informes y documentos que formen parte de la contabilidad de los contribuyentes, sean exhibidos con la especificidad (forma estándar) que la operación revisada amerite, al resultar necesaria para comprobar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales por lo que no son requerimientos excesivos (integraciones especiales), en la medida en la que versen sobre información que el contribuyente se encuentre obligado a asentar en sus registros contables.

Efectivamente, el propio artículo 42 del Código Fiscal de la Federación permite a la autoridad requerir al contribuyente que exhiba cualquier documento, dato o informe que sirva de manera directa para acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, siendo que la forma en la que es solicitada la información obedece al tipo de sociedad de la que se trate, con el único objetivo de que la autoridad pueda verificar si cumplió debidamente con sus obligaciones fiscales, por lo que de resolverse que ante un requerimiento por parte de la autoridad en donde se solicite al contribuyente información con ciertas formalidades, caería incluso en una privación al actuar de la autoridad, puesto que limitaría facultades que si están previstas en el Código Fiscal de la Federación.

Inclusive, cabe resaltar que uno de los objetivos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación es comprobar si los contribuyentes han cumplido debidamente con sus obligaciones fiscales, y a efecto de cumplir con el mismo, las autoridades están facultadas para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, que exhiban en su domicilio, establecimiento, en las oficinas de las autoridades o mediante buzón tributario su contabilidad, así como los datos, documentos e informes necesarios con la finalidad de llevar a cabo la revisión de la misma. A su vez, no debe soslayarse que el artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación prevé que los contribuyentes podrán llevar el registro de sus operaciones de acuerdo a la clasificación que sea más eficaz para ellos, es decir, conforme con la actividad que realicen, los establecimientos o dependencias, siempre y cuando cumplan los requisitos legales establecidos por la norma.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



En otro sentido, considerando que el legislador no prevé detalladamente las múltiples maneras en que la autoridad puede requerir información y documentación en razón del cúmulo indeterminado de formatos en los que los contribuyentes pueden establecer su contabilidad, la autoridad fiscal posee la facultad para solicitar toda aquella información y documentación que integre su contabilidad, incluso aquella que sea solicitada de manera ordenada o bajo un parámetro de –origen y metodología de integración– particular, pero que tiene relación con el objeto a que hace referencia el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, relativo al conocimiento de la situación fiscal de los contribuyentes.

Ciertamente, de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 del Reglamento del Código referidos, puede desprenderse la inexistencia de parámetros específicos en cuanto a la conformación de la contabilidad y su contenido.

Entonces, atendiendo a lo anterior, no debe considerarse que la autoridad fiscal se extralimita en el ejercicio de sus facultades al solicitar que los informes y documentos que formen parte de la contabilidad de los contribuyentes, sean exhibidos en un orden –origen y metodología de integración– conforme lo amerite las operaciones revisadas, al resultar necesaria para comprobar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por lo que no son requerimientos excesivos (integraciones especiales) en la medida en la que versen sobre información que el contribuyente se encuentre obligado a asentar en sus registros contables, máxime que no debe perderse de vista que constituye una sanción administrativa en términos de lo preceptuado en los artículos 85, fracción I y 86, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, consistente en la imposición de una multa a aquellos contribuyentes que no remitan a la autoridad fiscal la información y documentación que forma parte de su contabilidad.

Y de manera contraproducente, el limitar la forma y la información que puede solicitar la autoridad haría nugatorios los requerimientos formulados en términos del artículo 42 del multicitado código, ya que, impediría conocer de manera certera la situación económica y fiscal de los contribuyentes, acotando a que únicamente puede solicitar en determinados términos la información y documentación.

En ese contexto es dable sostener que para esta juzgadora no resulta ilegal que en la solicitud de información y documentación número ***** de fecha 17 de agosto de 2020 se le requiriera a la contribuyente “la información identificada con los numerales 16 (relación de bienes muebles, inmuebles, cuentas bancarias, cuentas por cobrar, derechos de patente propiedad de la contribuyente), 17 (informe de vehículos a su nombre que hayan sido adquiridos en los ejercicios revisados), 21 (informe de las cuentas abiertas en las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo), 22 (informe de los títulos de valor), 23 (informe de la cartera de créditos), 24 (informe de valores) y 25 (informe de bienes intangibles marcas-patentes-

derechos de autor)", pues para esta juzgadora tal tipo de información solicitada guarda relación estrecha con la contabilidad de la contribuyente, específicamente atendiendo los rubros de activos, ingresos y egresos, cuyo conocimiento es indispensable para analizar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado materia del objeto de la revisión de gabinete instaurada a la empresa enjuiciante.

Máxime que la enjuiciante no expone cómo la solicitud de la información particularmente señalada con los numerales en comento le causó una afectación a sus defensas y trascendió al sentido de la resolución final derivada del ejercicio de la facultad de comprobación. Además, en caso de no contar con el tipo de información solicitada, la contribuyente bien pudo manifestarlo así ante la autoridad fiscal sin que le ocasionara inconveniente alguno, siendo que conforme a los principios generales del derecho "Nadie está obligado a lo imposible".

Al respecto, resulta aplicable por analogía de razón el precedente VII-CASR-PA-42, emitida este Órgano Jurisdiccional, publicada en R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 58. mayo 2016. p. 341, cuyo texto dispone lo siguiente:

"REVISIÓN DE GABINETE. LAS AUTORIDADES FISCALIZADORAS PUEDEN REQUERIR DOCUMENTOS RELATIVOS A BIENES INMUEBLES, TÍTULOS VALOR Y BIENES TANGIBLES, DURANTE SU PRÁCTICA A LOS CONTRIBUYENTES.- De acuerdo al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales no solo pueden solicitar información relativa a la contabilidad de los contribuyentes para revisarla en sus instalaciones, sino que están en posibilidad de pedir cualquier dato, documento o informe que estimen necesario para conocer la situación fiscal real de los causantes. En ese sentido, es válido que la autoridad haya ejercido la facultad prevista en la porción normativa de mérito para requerir al particular para que aportara elementos documentales relativos a sus bienes inmuebles, títulos valor y bienes tangibles, como son marcas, patentes y derechos, sin que estuviera obligada a practicar una visita domiciliaria, ya que es la autoridad quien determina discrecionalmente bajo qué procedimiento realizará su actuación. Por lo que si la fiscalizadora considera conveniente llevar a cabo la revisión respectiva en sus instalaciones, de ello resulta que el requerimiento apoyado en la fracción II del precepto aludido, es legal, sin que resulte necesario fundarlo en la diversa fracción III del numeral en comento, que contempla la posibilidad de efectuar la visita en el domicilio del contribuyente, puesto que es claro que son facultades diferentes atendiendo al lugar en que la autoridad desarrolla su actuación".

Respecto al agravio NOVENO del escrito de demanda, cabe señalar que la parte enjuiciante considera que si el oficio *****", de fecha 07 de julio de 2021, autorizó a los CC. ***** y ***** , personal adscrito a la Dirección de Fiscalización, para informar a la contribuyente y a sus órganos de dirección, en las oficinas de autoridad fiscal, sobre los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, ello implicaba que la notificación de dicho oficio debía ser notificado por el personal enunciado.

Sin embargo, esta juzgadora aprecia que la parte actora considera, de manera errada, que la autorización otorgada al personal adscrito a la Dirección de Fiscalización es para que dicho personal le notificara el oficio en cuestión; sin embargo, del análisis al oficio de mérito resulta claro que la referida autorización a los CC. ***** y ***** fue expresamente para informar a la contribuyente y a sus órganos de dirección, en las oficinas de autoridad fiscal, sobre los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

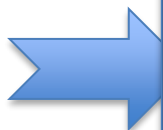
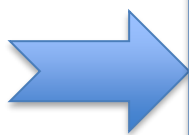
** ***** **



Luego, si de las constancias de la diligencia de notificación del oficio *****"***** se aprecia que el visitador-notificador-verificador fue ***** , también adscrito a la Dirección de Fiscalización, resulta que en nada trasciende la motivación del oficio supra referido, específicamente que se hubiere autorizado a ***** , ***** y ***** fue expresamente para informar a la contribuyente y a sus órganos de dirección, en las oficinas de autoridad fiscal, sobre los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, toda vez ambas son diligencias diferentes e independientes una de la otra, ya que la diligencia de notificación hace del conocimiento del destinatario el oficio de referencia, incluida la autorización de mérito, que hace alusión a una diligencia que se llevaría a cabo a futuro (el 16 de julio de 2021 a las 14:00 horas en las oficinas que ocupa la Dirección de Fiscalización). **Y de ello lo infundado del agravio NOVENO del escrito de demanda.**

Para mayor claridad enseguida se digitaliza el oficio *****"***** y sus constancias de notificación levantadas el 09 y 12 de julio de 2021, respectivamente:







TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

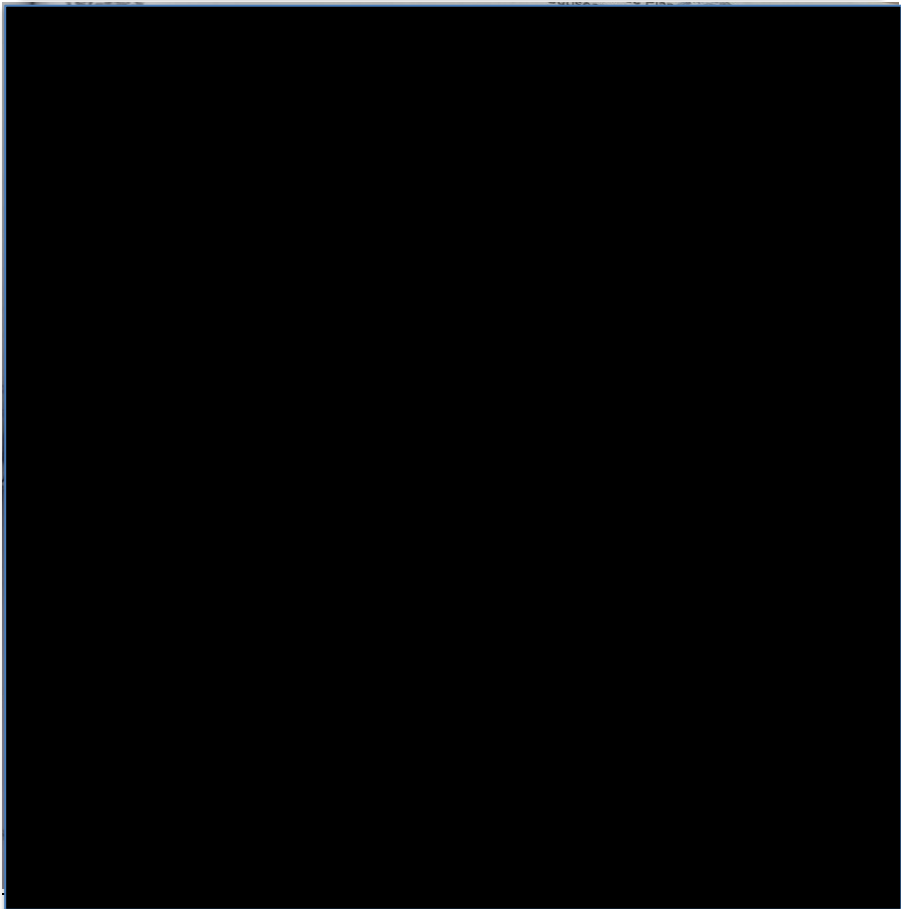
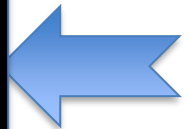
** ***** ** *

TEJA

88

Años

Trabajando por México



Asimismo, **es infundado el agravio Décimo de la demanda**, que dice: *"En el trámite del recurso de revocación la autoridad no cumplió con la carga probatoria de darle a conocer los citatorios que negó conocer y que enseguida específica, para con ellos haberle otorgado un plazo para ampliar su recurso. Tales documentales de referencia son: a) el citatorio correspondiente a la notificación del oficio ***** de fecha 11 de agosto de 2021 (oficio de observaciones), y b) el citatorio correspondiente a la notificación del oficio ***** de fecha 30 de agosto de 2022 (determinante de crédito fiscal)".*

Ello porque, de la exposición de motivos que culminó con la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 9 de diciembre de 2013, deriva que se buscó dar celeridad a la tramitación y resolución del recurso de revocación, **al eliminar la posibilidad de ampliarlo**; de ahí que en la especie no se coartara el derecho de acceso a la justicia de la contribuyente recurrente al no haberle dado a conocer los citatorios que manifestó desconocer para en consecuencia permitirle ampliar su recurso, ya que tenía expedito el derecho de manifestar ello ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en términos del artículo 16, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ilustra el siguiente criterio emanado del Poder Judicial de la Federación:

Registro digital: 2028657

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.5o.A.3 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 36, Abril de 2024, Tomo V, página 4459

Tipo: Aislada

AMPLIACIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN EN MATERIA FISCAL FEDERAL. ES IMPROCEDENTE CUANDO LA PERSONA CONTRIBUYENTE ADUCE DESCONOCER EL ACTO IMPUGNADO. Hechos: El Tribunal Federal de Justicia Administrativa consideró procedente la ampliación del recurso de revocación ante la negativa lisa y llana de la persona contribuyente de conocer el mandamiento de ejecución, requerimiento de pago y embargo, y la resolución determinante del crédito fiscal, por lo que la autoridad estaba obligada a hacerlos de su conocimiento en la instancia administrativa para su impugnación en la ampliación.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que cuando la persona contribuyente aduce desconocer el acto impugnado, es improcedente la ampliación del recurso de revocación.

Justificación: De la exposición de motivos que culminó con la derogación del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación de 9 de diciembre de 2013, deriva que se buscó dar celeridad a la tramitación y resolución del recurso de revocación, al eliminar la posibilidad de ampliarlo; de ahí que no se coarta el derecho de acceso a la justicia de la persona contribuyente, pues no se le priva de la oportunidad de interponer dicho medio ordinario de impugnación contra actos dictados en el procedimiento administrativo de ejecución, como lo prevé el artículo 117, fracción II, inciso b), del propio código, y para el caso de que desconozca el contenido de determinado acto, tendrá expedito el derecho a controvertirlo ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en términos del artículo 16, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 495/2023. Subprocurador de Recursos Administrativos y Autorizaciones de la Procuraduría Fiscal de la Ciudad de México y otra. 24 de enero de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: María Elena Rosas López. Secretario: Erick Ruiz Cabañas Martínez.

Esta tesis se publicó el viernes 26 de abril de 2024 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



No obstante lo anterior, en atención al principio de litis abierta que existe entre la resolución inicialmente recurrida y la recaída en el recurso de revocación que la confirmó, y que fue expuesto en considerando tercero de esta sentencia, se observa que ante la insistente negativa de la parte enjuiciante de conocer los citatorios antes referidos planteada en el escrito de demanda, la parte demandada los exhibió en este juicio, siendo que los mismos obran dentro del expediente administrativo correspondiente a la resolución recurrida, específicamente a fojas 115-117 y 372-374, y los cuales corresponden a diligencias de fechas 12 de agosto de 2021 y 30 de agosto de 2022 respectivamente.

Ahora bien, en contra de tales citatorio la parte actora formula argumentos en su concepto de impugnación TERCERO del escrito ampliatorio de demanda, señalando que los mismos incumplieron ciertas formalidades de las notificaciones personales, específicamente "que el tercero que atendió las diligencias no acreditó su carácter de contadora externa, de dicho tercero no se aprecia con claridad su nombre, no se aprecia que el citatorio fue firmado por la notificadora, etc". Sin embargo, tales argumentos deben calificarse de ineficaces porque de conformidad con el artículo 51, segundo párrafo, inciso d), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se considera que no afecta las defensas del particular ni trasciende al sentido de la resolución impugnada el vicio siguiente *"Cuando existan irregularidades en los citatorios, en las notificaciones de requerimientos de solicitudes de datos, informes o documentos, o en los propios requerimientos, siempre y cuando el particular desahogue los mismos, exhibiendo oportunamente la información y documentación solicitados."*

Y en el asunto particular dichos citatorios y subsecuentes constancias de notificación alcanzaron su cometido, toda vez que tanto el oficio de observaciones como la subsecuente resolución determinante de crédito fiscal fueron del conocimiento y atención oportunos de la contribuyente enjuiciante, tan es así, que en relación al primero de los oficios aludidos (cuyo citatorio es de fecha 12 de agosto de 2021) la contribuyente fiscalizada presentó un escrito el 13 de septiembre de 2021 con la intención de desvirtuar las observaciones asentadas en su contra, y respecto al segundo de los oficio en comento (cuyo citatorio es de fecha 30 de agosto de 2022) la contribuyente fiscalizada interpuso recurso de revocación fiscal el 14 de octubre de 2022. Por ello lo ineficaz de los argumentos planteados en la ampliación de demanda en contra de la legalidad de los citatorios supra referidos.

QUINTO. De manera conjunta se analizan los agravios restantes del escrito de demanda por estar estrechamente relacionados, específicamente los identificados como SEGUNDO (reiterado en el agravio primero de la ampliación de demanda), TERCERO, CUARTO, QUINTO y SEXTO de la demanda; mismos en los que la parte actora expone lo siguiente.

SEGUNDO.

*La fiscalizadora en la resolución determinante originalmente recurrida, respecto de las operaciones que mi mandante realizo con su proveedor **** ***, se limita a rechazar su deducción y acreditamiento; sin embargo, se niega lisa y llanamente que previo a la determinación de inexistencia de operaciones entre mi mandante y su proveedor se haya cumplido con el procedimiento a que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (...).*

En este orden de ideas, la autoridad no podía pronunciarse respecto a la supuesta inexistencia de operaciones facturadas a mi mandante durante los ejercicios fiscales 2015 y 2016, pues el poder judicial federal ha pretendido sustentar la legalidad del procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones de los contribuyentes precisamente en el hecho de que se les da a los contribuyentes, tanto los emisores de los comprobantes como a los que les dieron efectos, la oportunidad de alegar lo que a su derecho conviene y exhibir pruebas, oportunidad que evidentemente, en la especie no fue otorgada a mi representada.

TERCERO.

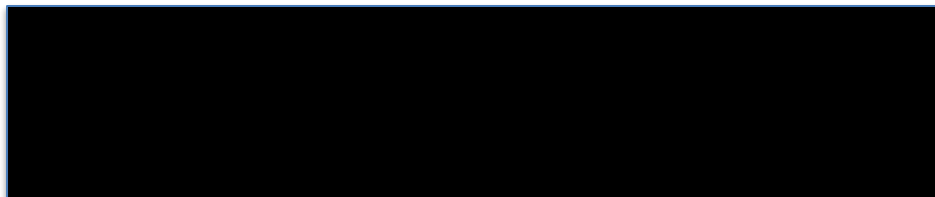
Las resoluciones impugnada y recurrida son ilegales porque la autoridad no valoró debidamente las pruebas y los argumentos aportados tanto en el escrito por el cual se da contestación al oficio de observaciones como en el recurso de revocación, por las razones que a continuación se exponen:

a) (...)

La autoridad si bien acepta expresamente que mi representada proporcionó debidamente la información comprobatoria consistente en los comprobantes fiscales, los pagos de prestación de servicios, incapacidades, pagos de SUA, recibo de nóminas, solicitudes de personal, no toma en cuenta dichas probanzas atendiendo a que 1) supuestamente no existe sustancia económica cuando las propias pruebas demuestran lo contrario y 2) porque el citado proveedor fue publicado en el listado global definitivo en términos del artículo 69-B, lo que demuestra que efectivamente no hubo una debida valoración de pruebas conforme a ley, pues en ningún momento adminicula su idoneidad o eficacia.

(...)

*Las operaciones celebradas con el proveedor **** ***, son legítimas y procedentes, ya que para ello mi mandante cuenta con diversas pruebas, mismas que ya fueron ofrecidas a la autoridad y que obran en los expedientes administrativos ofrecidos en el presente juicio de nulidad tales como:*





TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

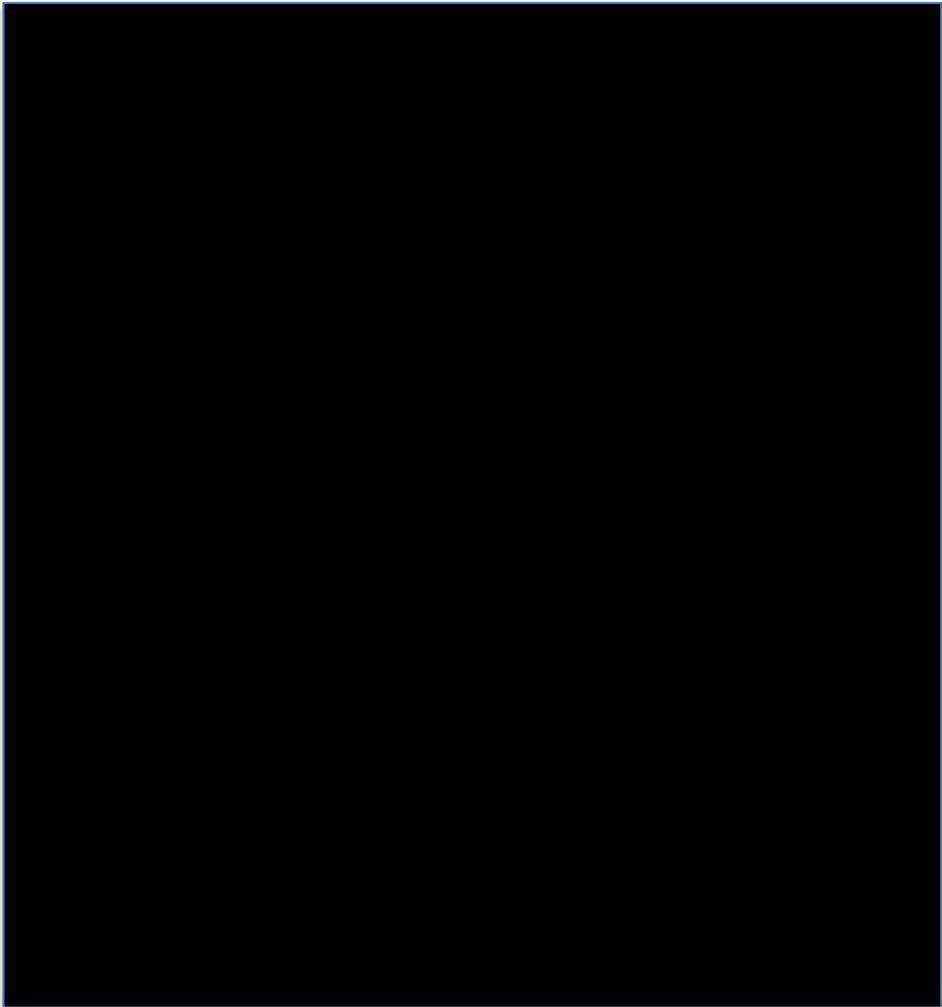
SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

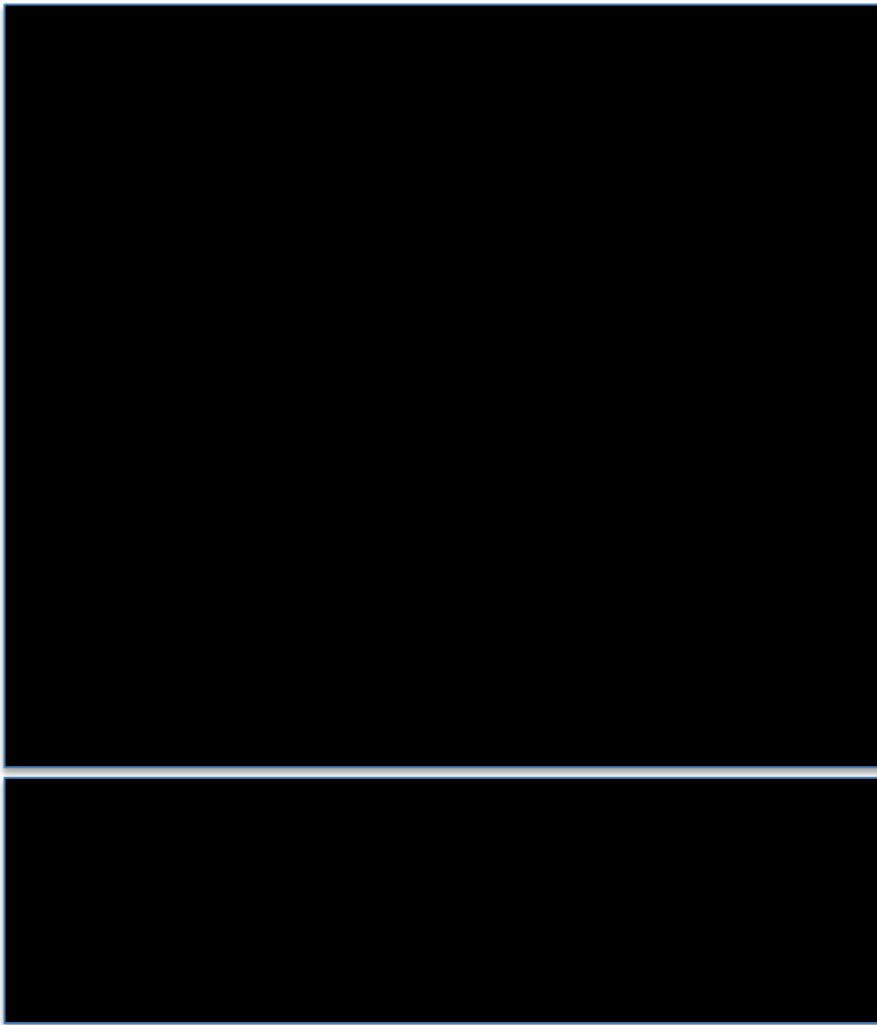
EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

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





- b) *En segundo lugar, (...) en el contrato de prestación de servicios de 01 de diciembre de 2013, cláusula octava, sí se indican las áreas y actividades a suministrar. Máxime que la realización de dichas actividades y del personal que lo llevó a cabo, se encuentra plenamente acreditado con los siguientes documentales por cada uno de los meses de enero a diciembre de 2015 y 2016:*
- *Solicitud de personal al proveedor; la designación de personal calificado a fin de desempeñar las actividades ahí descritas y relacionadas con la actividad económica y objeto social de mi mandante.*
 - *Asignaciones de personal, por virtud de las cuales se hizo saber a mi mandante el personal asignado por el proveedor, y la fecha a partir de la cual llevarían a cabo sus funciones, así como el puesto a desempeñar, la persona responsable de su supervisión y la jornada a cumplir.*
 - *Informes mensuales de las actividades realizadas en las instalaciones de mi mandante por parte del personal suministrados.*
- c) *En tercer lugar, los comprobantes fiscales expedidos por el proveedor cumplen los requisitos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, lo que hace que constituyan un indicio de la relación comercial.*
- d) *No se valoró debidamente el Contrato de Prestación de Suministro entre mi representada y el proveedor **** ** ***** **** ** ****, exhibido en copia certificada.*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** ** *



e) *Mediante el Contrato de Prestación de Suministros de 01 de diciembre de 2013, celebrado entre la enjuiciante y su proveedor *****, se estableció en su cláusula QUINTA, que dicho proveedor es el único responsable de que los servicios a los que se encuentra obligado a prestar se lleven a acabo de manera correcta y completa; y para ello cuenta con la facultad exclusiva para designar, seleccionar y dirigir al personal que utilice para prestar el servicio contratado y en el caso de que lo estime conveniente puede hacer uso de los servicios profesionales de terceros.*

*Bajo esa premisa, es del todo infundado e ilegal que la autoridad señale expresamente que mi mandante no recibió los servicios prestados por su proveedor derivado de que el personal se encuentra dado de alta con la razón social *****, pues la enjuiciada pierde de vista que ***** contaba con completa libertad, facultad y responsabilidad de designar a su propio personal, incluso contratar a terceros.*

Por tanto, es ilegal el actuar de la autoridad al rechazar categóricamente que el servicio contratado con el proveedor en comento no se llevó a cabo pues incluso es de señalarse que, no existe disposición legal alguna que obligue a un cliente (en este caso mi mandante) a verificar que su prestador de servicios efectivamente cuenta con personal en forma directa o indirecta e incluso verifique si las personas que ejecutan los servicios tienen una relación laboral con dicho prestador de servicios o bien son contratados mediante un contrato mercantil o bien son subcontratados a través de otra persona moral.

CUARTO.

*Contrario a lo señalado por la autoridad demandada sí existe justificación y sustancia económica para la realización de las operaciones celebradas con el proveedor *****, (...)*

La autoridad debió considerar que a la contabilidad del contribuyente, obligado a llevarla, se le debe dar toda la relevancia como herramienta para poder verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, bajo dicho parámetro debió valorar las exhibidas.

QUINTO.

*La autoridad concluyó ilegalmente que mi representada no demostró que efectivamente recibió los servicios de su proveedor *****, (...)*

De manera por demás ilegal la autoridad señala que mi mandante únicamente contaba con los 30 días posteriores a la publicación del listado provisional de contribuyentes en términos del artículo 69-B del

Código, declarando improcedente la información presentada dentro de un procedimiento de facultades de comprobación.

Razón por la cual existe una grave ilegalidad en el actuar de la enjuiciada pues pierde de vista que nos encontramos ante facultades de comprobación conforme al 42 y 48 del Código Fiscal de la Federación, en las que el contribuyente puede presentar la información que efectivamente soporte los hechos y omisiones que se dan a conocer con la revisión de mérito.

SEXTO.

La resolución determinante pretende aplicar una presunción de inexistencia de operaciones, sin haber seguido el procedimiento base para ello, pues ésta presunción se regula por el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, y tiene ciertas reglas para su aplicación; esto es, la inexistencia de operaciones o negocios artificiosos no puede simplemente afirmarse o suponerse, pues ello contraviene los artículos 14 y 16 Constitucionales, así como el 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

(...)

Ahora bien, como reza el principio general, donde la ley no distingue no es dable distinguir; entonces la hipótesis de presunción de inexistencia de operaciones no se surte por "insuficiencia" a juicio de las autoridades, ni por subcontratación o arrendamiento de los elementos a que hace referencia, sino solo por su ausencia total.

Por su parte, la representación de **la autoridad demandada en el oficio de contestación** sostiene la legalidad de las resoluciones recurrida e impugnada.

Por otra parte, **en el escrito de contestación de demanda presentado por el tercero interesado**, el representante de los trabajadores de la enjuiciante en el año 2024 manifestó lo siguiente: *1."que los conceptos de impugnación PRIMERO a NOVENO se refieren a cuestiones que no constan ni competen a los trabajadores que prestan servicios a la parte actora, por lo que se adhiere a la contestación que presente la autoridad fiscal". 2."en los ejercicios de 2015 y 2016 el suscrito y los trabajadores que represento no prestábamos nuestros servicios personales subordinados a la moral enjuiciante; es decir, no existía una relación laboral subordinada entre dicha moral y los trabajadores que represento" y 3."se precisa que fue en ejercicios posteriores a 2015 y 2016 que la empresa hoy actora contrató directamente a los trabajadores que represento, dándonos de alta como trabajadores subordinados y permitiéndonos participar de las utilidades correspondientes en ejercicios posteriores".* Mismas aseveraciones que no demostró con probanza alguna, y por lo cual esta juzgadora se queda exclusivamente con la que no requiere prueba, consistente en la manifestación expresa de tener al tercero interesado adhiriendo a la contestación de demanda que presentó la autoridad fiscal.

En tanto, para los magistrados integrantes de esta Sala **los agravios expuestos resultan ineficaces para desvirtuar la legalidad de las resoluciones recurrida e impugnada** en atención a las consideraciones siguientes.

Enseguida, merece tener presente que el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación dispone lo siguiente:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

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



Artículo 69-B.- Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

En este supuesto, procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en dicha situación a través de su buzón tributario, de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, con el objeto de que aquellos contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos. Para ello, los contribuyentes interesados contarán con un plazo de quince días contados a partir de la última de las notificaciones que se hayan efectuado.

Los contribuyentes podrán solicitar a través del buzón tributario, por única ocasión, una prórroga de cinco días al plazo previsto en el párrafo anterior, para aportar la documentación e información respectiva, siempre y cuando la solicitud de prórroga se efectúe dentro de dicho plazo. La prórroga solicitada en estos términos se entenderá concedida sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo previsto en el párrafo anterior.

Transcurrido el plazo para aportar la documentación e información y, en su caso, el de la prórroga, la autoridad, en un plazo que no excederá de cincuenta días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer y notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario. Dentro de los primeros veinte días de este plazo, la autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente, misma que deberá proporcionarse dentro del plazo de diez días posteriores al en que surta efectos la notificación del requerimiento por buzón tributario. En este caso, el referido plazo de cincuenta días se suspenderá a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento y se reanudará el día siguiente al en que venza el referido plazo de diez días. Asimismo, se publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

La autoridad fiscal también publicará en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, trimestralmente, un listado de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar los hechos que se les imputan, así como de aquellos que obtuvieron resolución o sentencia firmes que hayan dejado sin efectos la resolución a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, derivado de los medios de defensa presentados por el contribuyente.

Si la autoridad no notifica la resolución correspondiente, dentro del plazo de cincuenta días, quedará sin efectos la presunción respecto de los comprobantes fiscales observados, que dio origen al procedimiento.

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones

complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este Código.

De dicho numeral se tiene que sus primeros cuatro párrafos regulan el procedimiento y consecuencia para los contribuyentes que han estado emitiendo comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, sujetos a los que los procedimientos y programas de fiscalización hacendarios entendidas como Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS).

El quinto párrafo del mismo artículo se refiere al cese general de efectos fiscales de las operaciones contenidas en los comprobantes expedidos por el contribuyente EFOS en cuestión.

EL antepenúltimo párrafo establece la consecuencia para la autoridad que no notifica la resolución correspondiente dentro del plazo de cincuenta días, consistente en que quedará sin efectos la presunción respecto de los comprobantes fiscales observados, que dio origen al procedimiento.

Mientras que los dos últimos párrafos de este artículo se dirigen a las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes expedidos por un contribuyente EFOS incluido en una de las listas definitivas, personas físicas o morales que también estén en los programas de fiscalización denominados Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS); siendo que a estos particulares se les sujeta a acreditar la efectiva realización de las operaciones amparadas en los comprobantes expedidos por el EFOS, o a corregir su situación fiscal mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan; toda vez que si la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecta que no acredita la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, determinará el o los créditos fiscales que correspondan.

Efectivamente, estos últimos párrafos del artículo 69-B del CFF, que son los que atañen de importancia para el presente asunto, permiten entender que toda aquella persona que haya dado cualquier efecto fiscal a cualquiera de los comprobantes fiscales expedidos por el EFOS, se convierte en automático en un EDOS, situación que la coloca en el deber jurídico ineludible de acreditar ante la propia autoridad hacendaria que adquirió los bienes o recibió los servicios que amparan los citados comprobantes bajo el entendido de que si no lo hiciera así o bien, no autocorrigieran su situación fiscal, una vez ejercidas las facultades de comprobación, la autoridad hacendaria emitirá el crédito fiscal correspondiente y considerará a esas operaciones como actos o contratos simulados para efectos penales.

Robustece el siguiente precedente de la Primera Sección de la Superior de este Tribunal:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



VIII-P-1aS-679

ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CONTIENE DOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS.- El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece dos procedimientos administrativos, a saber: A) Determinación de que un contribuyente está emitiendo comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes y B) Para las personas que hayan dado cualquier efecto fiscal a dichos comprobantes fiscales. Respecto al primer procedimiento, este se integra de cinco etapas; Primera etapa (Detección), cuando la autoridad detecta que el contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales, sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados; por tanto, presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes fiscales; Segunda etapa (Notificación de presunción), la autoridad procederá a notificar a los contribuyentes que se encuentren en el supuesto anterior, a través de su buzón tributario; en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y mediante la publicación en el Diario Oficial de la Federación, en la inteligencia de que la notificación mediante la publicación en la página de Internet y en el Diario Oficial en comentario, deberá realizarla hasta que conste la primera gestión de notificación a través del buzón tributario; Tercera etapa (Probatoria), una vez notificado al contribuyente de la etapa anterior, este contará con un plazo de quince días, contados a partir de la última de las notificaciones que se haya efectuado, para manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que consideren pertinentes; Cuarta etapa (Resolución definitiva), fenecido el plazo referido en la etapa anterior, la autoridad se encuentra obligada, para que en un plazo que no excederá de cinco días, para valorar las pruebas y defensas que le hayan hecho valer y Quinta etapa (Notificación de la resolución definitiva), la autoridad deberá notificar su resolución al contribuyente, a través del buzón tributario. **El segundo procedimiento, se conforma de tres etapas, Primera etapa (Publicación de listado), aquellos contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que le fueron imputados y por ello, se encuentren definitivamente en la situación de que expiden comprobantes fiscales respecto de operaciones inexistentes, la autoridad publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria de esos contribuyentes, precisando que dicha publicación de listado, no podrá ser antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución; Segunda etapa (Probatoria o corrección fiscal), aquellas personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se ha venido haciendo mención, tendrá el plazo de treinta días siguientes al de la citada publicación, para acreditar ante la autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales o bien procederán a corregir su situación fiscal; Tercera etapa (Determinación), cuando la autoridad fiscal, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o que no corrigió su situación fiscal, determinará el crédito fiscal correspondiente. Por tanto, el referido precepto legal, prevé dos procedimientos, el primero va dirigido a los contribuyentes que la autoridad detectó que expiden comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, que de manera individual, les haya notificado de manera definitiva tal situación, y el segundo procedimiento va encaminado para que los terceros que hayan celebrado operaciones con estos causantes, conozcan de tal determinación, ya que es una cuestión de interés público que se detenga la facturación de operaciones inexistentes, y que la sociedad en general conozcan quiénes son aquellos contribuyentes que llevan a cabo este tipo de operaciones.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 596/18-29-01-6/759/19-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de julio de 2019, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín. (Tesis aprobada en sesión de 20 de agosto de 2019) R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 211

También ilustra el siguiente criterio jurisprudencial emanado de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Tesis: 2a./J. 78/2019 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 67, junio de 2019, Tomo III, de rubro y contenido siguientes:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo [42 del Código Fiscal de la Federación](#). Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Contradicción de tesis 405/2018. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Trigésimo Circuito, y Primero y Tercero, ambos en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito. 24 de abril de 2019. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Disidente: Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Ron Snipeliski Nischli.

De lo anterior queda claro que el penúltimo y último párrafo del numeral 69-B del Código Fiscal de la Federación establecen para las personas físicas o morales identificadas como EDOS, no sólo uno, sino dos momentos para acreditar que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales; el primero de ellos, dentro del plazo de treinta días siguientes a la publicación del listado definitivo de EFOS, y el segundo momento, cuando la autoridad llegue a ejercer en su contra alguna de las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IX del artículo 42 del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (tal y como en la especie ocurrió con la revisión de gabinete instaurada al contribuyente enjuiciante que provocó la resolución determinante de crédito fiscal recurrida).

Esta cuestión incluso es compartida por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente que al emitir el criterio sustantivo 8/2018/CTN/CS/SASEN, señaló lo siguiente:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



OPERACIONES INEXISTENTES. DEL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO SE DESPRENDE QUE PREVEA LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE LOS RECEPTORES DE LOS CFDI PARA DEMOSTRAR LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE AQUÉLLAS. Del análisis del texto, hipótesis y consecuencias jurídicas del referido precepto, así como del estudio sistemático del Código Fiscal de la Federación (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN), se puede apreciar que **existen tres momentos para que los contribuyentes que deducen operaciones simuladas (EDOS) al recibir comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI) de los contribuyentes publicados en el listado definitivo del artículo 69-B (EFOS-Empresas que facturan operaciones simuladas), puedan desvirtuar la presunción de inexistencia de las operaciones que se amparan en los CFDI.** El primer momento es el establecido, precisamente, en el quinto párrafo del artículo 69-B del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, que señala que los terceros que hayan dado cualquier efecto fiscal a dichos comprobantes, tendrán un plazo de treinta días siguientes a la publicación del listado definitivo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o bien, que corrigieron su situación fiscal. **Sin embargo, en opinión de Prodecon, el no ejercer ese derecho dentro del plazo aludido no implica que precluya la posibilidad de hacerlo con posterioridad, toda vez que lo cierto es que el EDO no ha sido notificado personal y directamente dentro de un proceso que lo vincule a demostrar dicha materialidad, sin que obste la publicación del contribuyente emisor de los comprobantes en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, ya que dicha publicación no puede surtir efectos de notificación frente a los terceros que recibieron esos comprobantes.** El segundo momento puede producirse cuando concluido el mencionado plazo de treinta días, alguna autoridad emite una carta invitación para que los contribuyentes aclaren su situación o bien se regularicen. En este supuesto pueden ejercer el derecho para acreditar dicha materialidad de las operaciones o autocorregirse; empero si no lo hacen, en opinión de esta Procuraduría, tampoco precluiría el derecho para demostrar con posterioridad la efectiva materialidad, ya que dichas cartas no representan un acto de afectación, tan es así que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha declarado que no resultan impugnables por no constituir, precisamente, un acto de autoridad. Finalmente, se estima **que el tercer y definitivo momento para que el contribuyente pueda demostrar la materialidad de las operaciones declaradas inexistentes, es cuando la autoridad ejerce en su contra alguno de los procedimientos de fiscalización previstos en las fracciones II, III y IX del artículo 42 del CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN;** consecuentemente, en opinión de Prodecon, la última oportunidad que tienen las personas físicas o morales para acreditar la referida materialidad se actualiza hasta que se les instaure el procedimiento de revisión fiscal respectivo(...)

Entonces, en el asunto particular es válido que la contribuyente enjuiciante decidiera no acudir ante la autoridad fiscal dentro del plazo de treinta días siguientes a la publicación del listado definitivo para acreditar que efectivamente recibió los servicios que amparan los comprobantes fiscales que le emitió su proveedor EFOS, y esperara a que la autoridad fiscal le instaurara facultades de comprobación, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos.

Lo anterior porque se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos.

Y es que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Por lo hasta aquí expuesto es que resultan ineficaces e insuficientes en su pretensión los agravios identificados como SEGUNDO, QUINTO y SEXTO de la demanda respectivamente, toda vez que en la instauración de la revisión de gabinete a la contribuyente actora fue destinada a comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas; y para ello la autoridad fiscal respecto a la enjuiciante no estaba constreñida a atender o llevar a cabo el procedimiento del artículo del 69-B del Código Fiscal de la Federación (respecto a los EDOS); sino a valorar el caudal probatorio exhibido por la fiscalizada a efecto de determinar si con el mismo acreditaba o no la materialidad cuestionada.

Y dicho caudal probatorio puede ser aumentado en el recurso de revocación subsecuente, a efecto de que la autoridad resolutora de dicho recurso también lo valore en su totalidad; siendo que si dicha valoración por parte de la autoridad fiscal no fue favorable a los intereses de la contribuyente fiscalizada, ésta bien puede impugnarlo en el juicio contencioso administrativo a efecto de que este Tribunal proceda al análisis conjunto de dichas pruebas, y determine lo que en derecho corresponda respecto a la materialidad de operaciones cuestionadas, tal como en la especie aconteció. En otras palabras, en el escenario de que la autoridad fiscalizadora y resolutora del recurso de revocación no hubieran valorado las probanzas de la contribuyente concernientes a la materialidad de las operaciones con su proveedor, que en su momento ofreció dentro de la revisión de gabinete y el recurso de revocación, dicha contribuyente cuenta con el juicio de nulidad para que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa le valoren su caudal probatorio y se le defina si acredita o no la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales.

En diversa tesitura, también son ineficaces los agravios identificados como TERCERO y CUARTO de la demanda, concernientes a determinar si la hoy parte actora logró acreditar, mediante diversos medios de prueba, la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales que le emitió su proveedor **** * ***** * * ***** Ello es así porque la contribuyente enjuiciante no logra acreditar tal circunstancia relativa a la materialidad de las operaciones con dicho proveedor, tal como como se expuso en la resolución determinante de crédito fiscal, y se confirmó en la resolución recaída al recurso de revocación, en atención a las consideraciones siguientes.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **

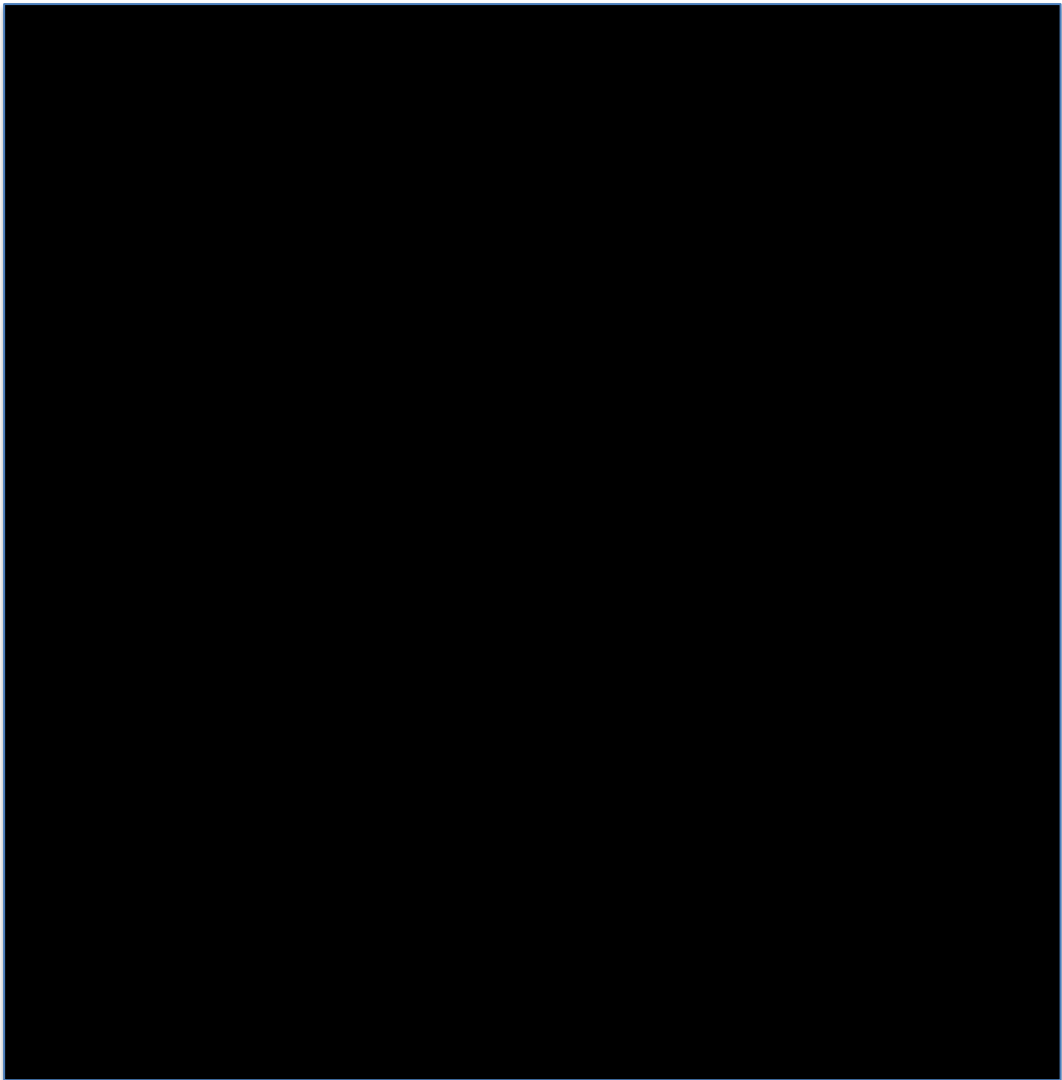


En primer lugar, merece tener presente que los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto de molestia que invada la esfera jurídica de los gobernados, debe estar debidamente fundado y motivado; lo que se satisface cuando la autoridad, al dictar el acto en cuestión, señala los preceptos legales aplicables al caso (fundamentación), así como los hechos, causas, razones particulares o circunstancias inmediatas, que se tomaron en consideración para su emisión (motivación), debiendo existir adecuación entre los hechos expresados y los dispositivos aplicados.

Cabe precisar que el cumplimiento del requisito de legalidad conlleva la obligación de dar a conocer al gobernado, con detalle y de manera completa, la esencia de las circunstancias y condiciones que determinaron la emisión del acto; ya que, sólo de esta forma el afectado se encontrará en aptitud de formular una adecuada defensa de sus derechos, al tener la posibilidad de cuestionar y controvertir la decisión de la autoridad que le causa alguna molestia o privación a su esfera jurídica.

En el asunto particular, el oficio de fecha 30 de agosto de 2022, consistente en la resolución determinante de crédito fiscal, se encuentra debidamente fundada y motivada, toda vez que estableció que no se acredita la materialidad de las operaciones con el proveedor **** ** ***** ** **, según los comprobantes fiscales que éste emitió a la contribuyente enjuiciante; misma premisa que la autoridad dedujo después de analizar el conjunto del caudal probatorio aportado en el desarrollo de la revisión de gabinete incluyendo aquella aportada para solventar el oficio de observaciones, siendo que dicha autoridad, después de haber valorado cada una de las probanzas exhibidas por la contribuyente expresó en lo conducente:







TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

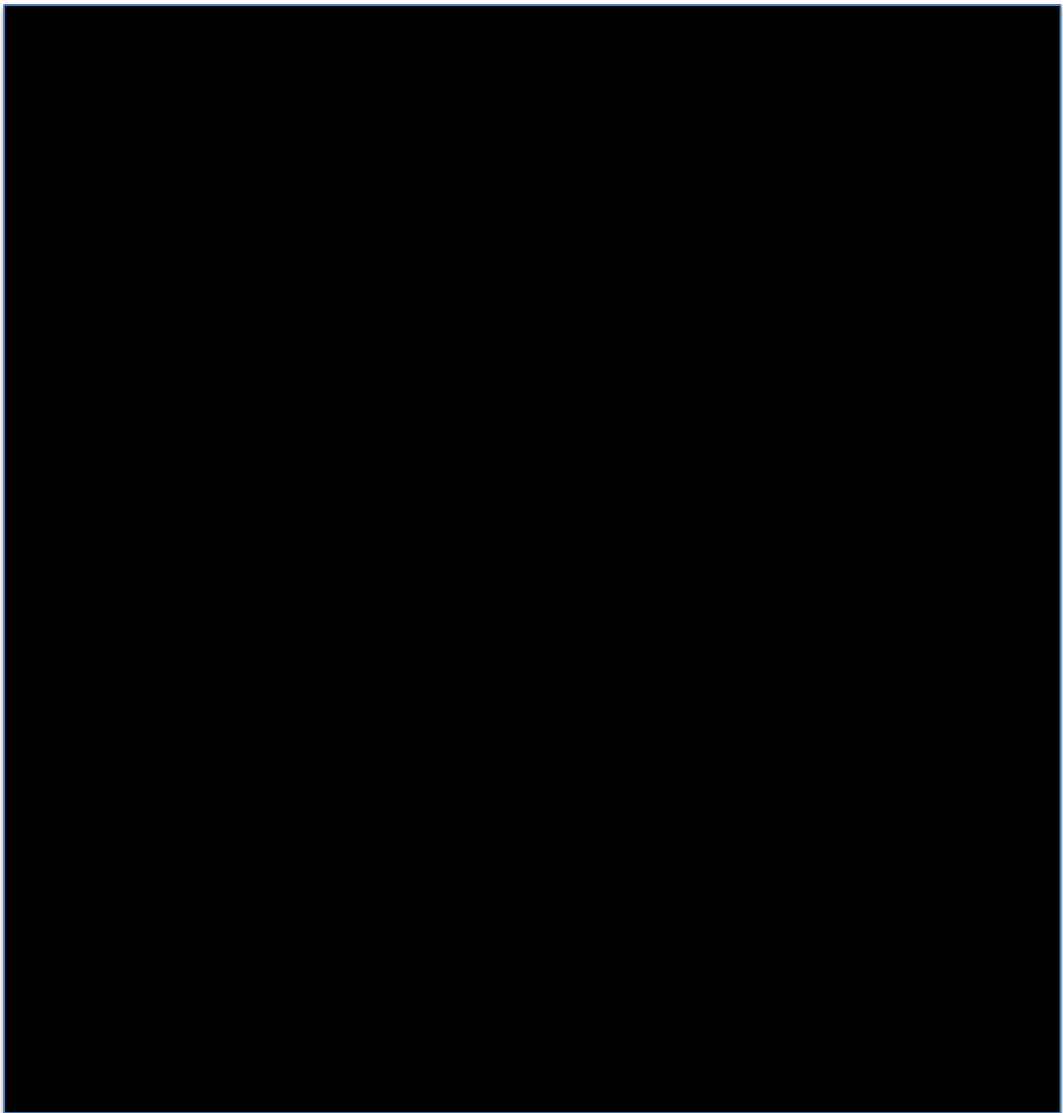
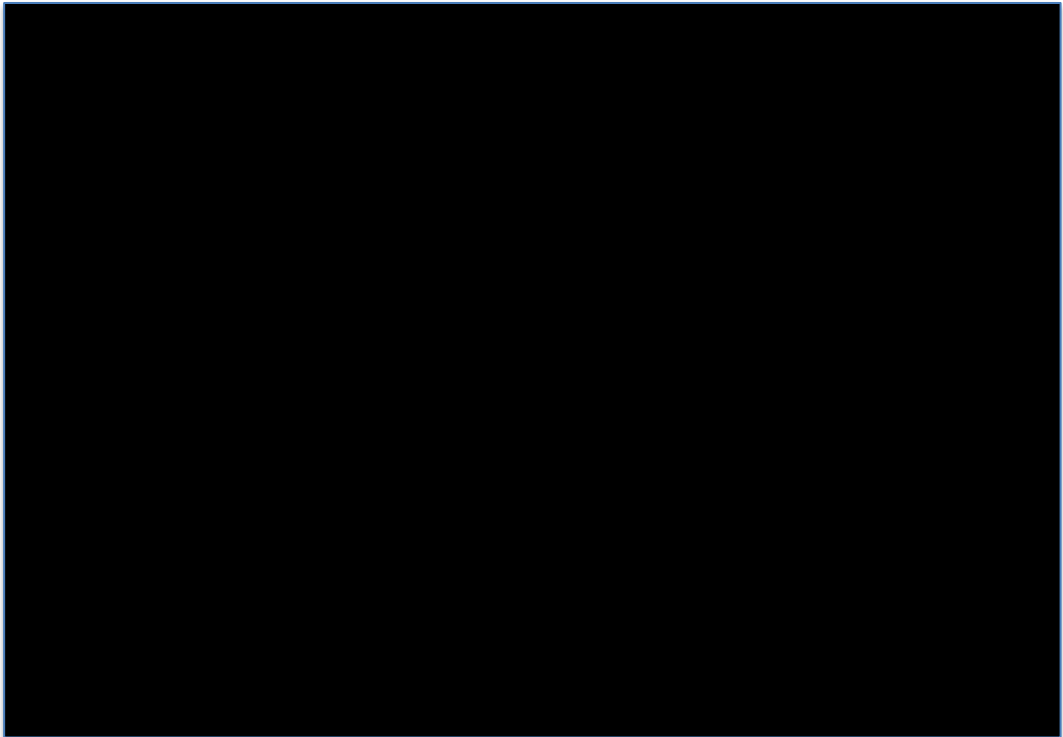
** ***** **

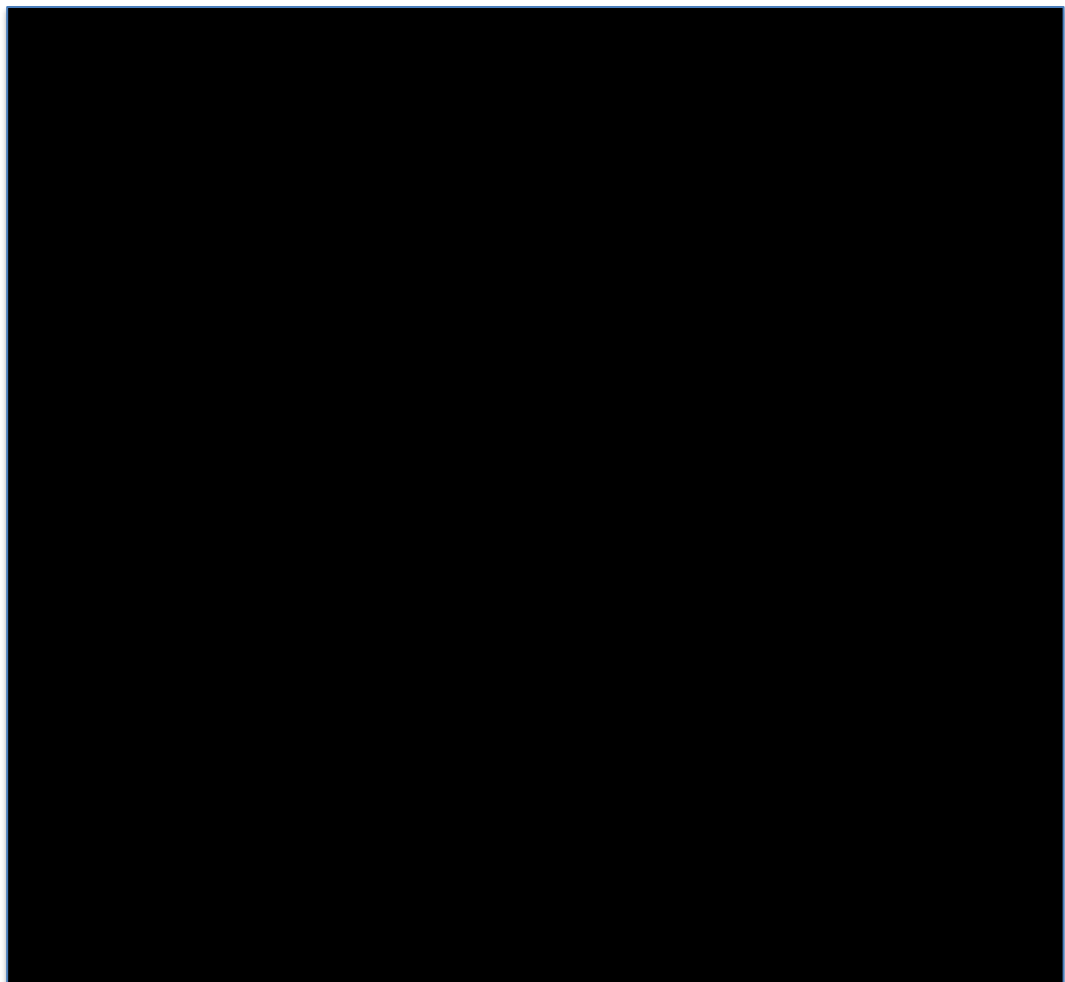
TEJA

88

Años

Trabajando por México





De tales digitalizaciones puede apreciarse que la autoridad fiscalizadora, en la resolución recurrida, determinó que la contribuyente revisada no acreditó la materialidad de las operaciones con el proveedor **** ** ***** **** ** **** respecto de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, por las **razones principales** siguientes:

- Después de valorar las pruebas aportadas por la contribuyente revisada, consistentes en "contrato de suministro de servicios, altas y bajas ante el IMSS, comunicado de asignación de personal, facturas de prestación de servicios, incapacidades, pago de sua, pago de prestación de servicios, recibo de nóminas, solicitud de personal, expedientes de trabajadores, y bitácora de reloj checador, esta autoridad considera que no desvirtúa las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones, toda vez que del análisis a la información y documentación referente a las operaciones realizadas con el proveedor **** ** ***** **** ** **** no contó con el personal para haber realizado las actividades, este personal fue subcontratado, **ya que de la documentación correspondiente al IMSS se observa que el personal está dado de alto con la razón social **** ** ***** **** ** **** con registro patronal *******, por lo que la contribuyente ***** ** ***** ***** ** ***** **** ** **** **nunca recibió el servicio del prestador de servicios **** ** ***** **** ** ******, ya que no contó con personal que tome o ejecute decisiones de control, dirección, operación, administración o actividades relacionadas con el giro manifestado ante el registro federal de contribuyentes de la empresa **** ** ***** **** ** ****, servicios de consultoría en administración.
- **El citado contrato de suministro de servicios es un acuerdo tomado entre particulares y no hace prueba plena de que los**



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



servicios subcontratados que manifiesta se hayan realizado, hace fe de la existencia de la declaración (acuerdo de voluntades) en este contenido, mas no de la existencia de los hechos declarados; sin que la documentación proporcionada acredite fehacientemente que dichos servicios subcontratados corresponden a servicios recibidos por *** ** *******

******* ** ***** ****, asimismo de la documentación proporcionada no se especifica el costo unitario de cada personal, tipo de servicio a ejecutar, el área en donde se desempeña, el horario, y los implementos o herramientas de trabajo que permitan ver la realidad del servicio mencionado en los comprobantes fiscales digitales emitidos por Internet; **por lo que el contrato de suministro de servicios sólo es un documento que no prueban la verdad de lo declarado o manifestado**, de conformidad con el artículo 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles. En la presente resolución no se pretende cuestionar si se manifestaron las voluntades de los contratantes al momento de firmar el documento, ya que lo que está en duda es si efectivamente la contribuyente revisada recibió los servicios por concepto de subcontratación o si se trata de una simulación de suministro de servicio que jamás se realizó.

- Es importante destacar que para que un documento privado pueda surtir efectos frente a terceros que no intervienen en su confección (fisco federal) debe tener fecha cierta (...), tratándose de documentos privados como en la especie lo es el contrato de suministro de personal, solo surte efectos entre las partes que intervinieron en su confección, cuestión distinta sería si los firmantes identificaran ante el fedatario un contrato como si ratificaran en su presencia el acto jurídico que en él se contenga, para su validez y eficacia plena (...). Además, dicho contrato no tiene fecha cierta antes de la presentación de dicho documento ante esta autoridad.

Mismas consideraciones fundamentales que esta juzgadora considera atinadas porque efectivamente el cúmulo de probanzas que la contribuyente enjuiciante aportó en la revisión de gabinete y posteriormente en el recurso de revocación, con la finalidad de demostrar la materialidad de las operaciones que celebró con el proveedor ****** ** ***** **** ****, no son pruebas idóneas para tal efecto, resultando correcta la determinación de la autoridad fiscal, propiamente en el sentido de tener por no acreditada la materialización de los servicios cuestionados. Además, la precisada motivación sobre la falta de materialidad de los servicios supuestamente prestados por el proveedor ****** ** ***** **** ****, no logró ser desvirtuada por la contribuyente enjuiciante.

Y es que respecto a las probanzas ofrecidas para demostrar la materialidad de las operaciones merece tener presente que éstas deben acreditar la efectiva realización de los servicios cuestionados; siendo que acreditar significa en la hipótesis particular demostrar la verdad o autenticidad

de la recepción de los servicios supuestamente brindados por el proveedor, lo cual se alcanzaría a través de las pruebas que conforme al numeral 79 del Código Federal de Procedimientos Civiles deben ser idóneas, es decir, reconocidas por la ley y que tengan relación inmediata con los hechos controvertidos, mismas que además de la idoneidad deben presumir de accesibilidad en cuanto a la facilidad de demostración, lo verosímil de su materialización y, finalmente, de la convicción que pueda producir. Ello a razón de que la importancia de las pruebas en todo procedimiento es evidente, pues sólo a través de la actividad probatoria la autoridad o el Juez puede alcanzar un conocimiento mínimo de los hechos que dan lugar a la aplicación de las normas jurídicas pertinentes, y dar respuesta a los asuntos de su competencia.

Ilustra el contenido de la tesis I.3o.C.103 K (10a.), con número de registro 2019795, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 66, Mayo de 2019, Tomo III, que se cita enseguida:

PRUEBA POSIBLE. CONCEPTO, ELEMENTOS DEFINITORIOS Y SU VINCULACIÓN CON EL DERECHO A LA PRUEBA. Vinculado con el derecho a la **prueba**, la **prueba** posible es un concepto utilitario concerniente a la participación en juicio del elemento de convicción que ha estado supeditado a las fases procesales tradicionales, como son el procedimiento y la sentencia; dentro de estas instancias, la **prueba** transita por tres momentos, mientras que el cuarto está implícito en la sentencia. Así, se tiene que el primero es el ofrecimiento de las pruebas, el cual corre a cargo de las partes; la admisión, es decir, el segundo, le compete al Juez; finalmente, el tercero, el desahogo de la **prueba**, implica la participación de todos los involucrados. Todo esto ocurre durante la fase del procedimiento. Por su parte, el cuarto atañe exclusivamente al Juez y se refiere, tanto a la valoración de la **prueba** (lo que se hace en la sentencia), como a su facultad para calificar el grado de convencimiento que producen los datos de **prueba** aportados por las partes, admitidos y finalmente desahogados (incidencia lógica y jurídica, proporcional a su importancia dentro del conjunto **probatorio**). Es en el procedimiento penal en donde este esquema es analizado con nuevos bríos, lo que ocasiona aportaciones novedosas referentes no sólo a la fase judicial, sino prejudicial del conflicto, con la diferencia de que ahora se introducen dos nuevos conceptos: el primero, conocido como "anuncio" y el segundo correspondiente al "descubrimiento" de los datos de **prueba**. El anuncio de la **prueba** consiste en el posicionamiento de los interesados en cuanto a advertir, con miras a la negociación y posible conciliación, los elementos o datos de **prueba** con que cuentan. Por su parte, el descubrimiento implica la demostración, en el plano extrajudicial, todavía, de la verdadera existencia de los elementos anunciados. Así, es posible afirmar que el anuncio implica por sí mismo un reto, en cuanto a las posiciones de éxito; no obstante, el descubrimiento evidencia la posibilidad de la existencia real de esos datos y el riesgo que puede representarle a la contraparte su exhibición en la vía judicial; por esos motivos, la necesidad de que las partes aporten en juicio los elementos a su **alcance** se encuentra limitada, siempre en función material, primero, en cuanto a la disponibilidad de las pruebas que demuestren sus posiciones en juicio; segundo, en cuanto al elemento de derecho, aunque igualmente en la idoneidad probatoria de cada uno de esos elementos, lo cual será ponderado prudentemente por el Juez en el momento de hacer la calificación sobre idoneidad, que es lo que en definitiva determinará si lo conducente es admitir la **prueba**, en función de los hechos planteados en juicio. De ahí que pueda advertirse que en todos los casos existe un punto de hecho que debe ser demostrado por las partes: el actor, como elemento de su acción y el demandado como sustento de sus excepciones y naturalmente emerge lo que se denomina estándar **probatorio**, esto es, la necesidad de que las pruebas sean idóneas y suficientes para apoyar las posturas de las partes. Este estándar **probatorio** tiene como característica la intensidad de su representación en juicio, es decir, que no en todos los casos ha de tener la misma formalidad, ni para las partes, ni para el Juez, sino que se mantiene fluctuante en cada tipo de juicio, entre un mínimo y un máximo que deberá ponderarse para exigir lo que se conoce como **prueba** posible, sin extralimitar los alcances de la exigencia de **prueba**, más allá de la mera demostración de los elementos de acción y de las excepciones correspondientes. De lo contrario, el exigir un estándar rígido y máximo de la **prueba** para determinar su admisibilidad, se constituiría como un requisito insalvable y, por tanto, un obstáculo exacerbado, enervante, para el acceso a la jurisdicción. **En resumen, la prueba posible es aquella que se encuentra al alcance de las partes; por tanto, sus elementos definitorios estriban en la idoneidad en cuanto al hecho a probar; la accesibilidad en cuanto a la facilidad de demostración en juicio, lo verosímil de su materialización y, finalmente, la**



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



convicción que pueda producir al Juez. Éstos son, entonces, los tres elementos de la prueba posible (los cuales se ubican, conforme la teoría tradicional y como se indicó, en la fase procesal): idoneidad, accesibilidad o posibilidad en la disposición de la prueba y, por último, la valoración designada al Juez, con el carácter de prueba capaz de producir convicción. Elementos que, no es casualidad, hacen ecuación con las notas que definen el alcance del derecho a la prueba: pertinencia, diligencia y relevancia, aunque aquí lo que se quiere destacar mediante el concepto de prueba posible, es la importancia de no poner trabas ni a la admisión de la prueba, ni a su valoración, llegado el momento de sentenciar. Consecuentemente, el concepto de prueba posible contiene implícito tanto al debido proceso como al acceso a la tutela jurisdiccional efectiva (en sus vertientes de derecho a la defensa y acceso a la jurisdicción, respectivamente), que debe ser apreciado –como reiteradamente lo ha estimado este tribunal–, bajo la premisa de flexibilizar lo procesal y privilegiar lo sustantivo; óptica que empata a la perfección con el reciente mandato constitucional de optimización de las vías judiciales, previsto en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto a resolver preferentemente las cuestiones de fondo sobre los formalismos procesales.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 285/2018. Banco Santander (México), S.A., I.B.M., Grupo Financiero Santander México. 23 de mayo de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Francisco Mota Cienfuegos. Secretario: Karlo Iván González Camacho.

Registro digital: 170209

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Novena Época

Materias(s): Civil

Tesis: I.3o.C.671 C

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXVII, Febrero de 2008, página 2371

Tipo: Aislada

PRUEBAS. PARA DETERMINAR SU IDONEIDAD HAY QUE ATENDER A LA MANERA EN QUE REFLEJAN LOS HECHOS A DEMOSTRAR. La doctrina establece que son hechos jurídicos: 1. Todo lo que represente una actividad humana; 2. Los fenómenos de la naturaleza; 3. Cualquier cosa u objeto material (haya o no intervenido el hombre en su creación); 4. Los seres vivos y 5. Los estados psíquicos o somáticos del hombre; circunstancias que, al dejar huella de su existencia en el mundo material, son susceptibles de demostrarse. Por su parte, las pruebas son los instrumentos a través de los cuales las partes en un proceso pretenden evidenciar la existencia de los hechos que constituyen el fundamento de sus acciones o excepciones según sea el caso. En este orden, la idoneidad de un medio probatorio no se determina en relación con sus aspectos formales o de constitución, sino en la manera en que refleja los hechos que pretenden demostrarse en el juicio. Considerar lo opuesto llevaría al extremo de que por el solo hecho que a una probanza le asistiera pleno valor probatorio, ello releva al juzgador del análisis de su contenido para determinar si la misma tiene relación con los hechos respectivos, situación que sería contraria a la naturaleza y finalidad procesal de las pruebas.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 166/2007. Televisa, S.A. de C.V y otras. 6 de julio de 2007. Unanimidad de votos, con salvedad en cuanto a las consideraciones referidas a la prueba pericial, por parte del Magistrado Neófito López Ramos. Ponente: Víctor Francisco Mota Cienfuegos. Secretario: Salvador Andrés González Bárcena.

Registro digital: 172699

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Novena Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.7o.A.508 A

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Abril de 2007, página 1804

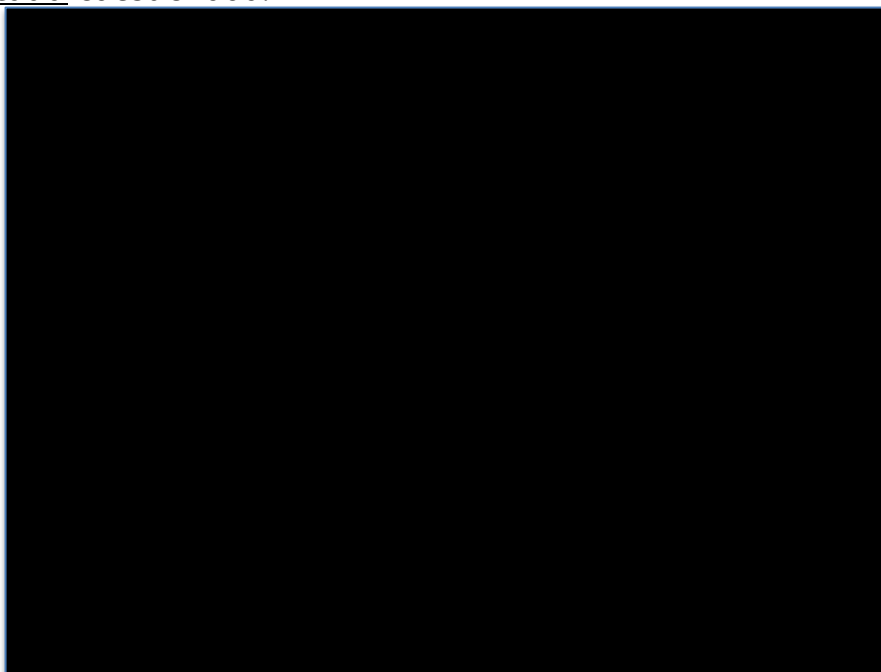
Tipo: Aislada

PRUEBAS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. TRATÁNDOSE DE LAS QUE DEBEN SER VALORADAS CONFORME A LA SANA CRÍTICA, EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE PRONUNCIARSE SOBRE SU IDONEIDAD PARA ACREDITAR LOS EXTREMOS A PROBAR ANTES DE EXAMINAR CUALQUIER OBJECCIÓN DE LA CONTRAPARTE DEL OFERENTE. Conforme al artículo 230 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005 (de similar redacción en su parte conducente al numeral 40, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo), en los juicios contencioso administrativos federales son admisibles toda clase de pruebas, a excepción de la confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes, salvo que estos últimos se limiten a hechos que consten en documentos que tenga en su poder la autoridad. Por su parte, el artículo 234 del mismo código y vigencia (cuyo contenido comparte el precepto 46 de la aludida ley), dispone que hacen prueba plena la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admitan prueba en contrario, y los hechos afirmados legalmente por autoridad en documento público, pero si en estos últimos se tienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que ante la autoridad que los expidió se hicieron las declaraciones o manifestaciones, sin demostrar la verdad de lo declarado o manifestado. Las reglas descritas con antelación ponen de manifiesto la existencia de dos sistemas de valoración de pruebas, uno tasado para la confesión expresa de las partes, las presunciones legales que no admiten prueba en contrario y los documentos públicos; y otro conforme a la sana crítica, para la testimonial, la pericial y los restantes medios de prueba. En este último sistema, el juzgador debe pronunciarse sobre la idoneidad de las pruebas y definir, primero, su efectividad a fin de acreditar los extremos que se pretendan probar y, con posterioridad, examinar aspectos accesorios como la existencia de alguna objeción de la contraparte del oferente.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 314/2006. Administrador Local Jurídico del Sur del Distrito Federal, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 21 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: F. Javier Mijangos Navarro. Secretario: Gustavo Naranjo Espinosa.

En el asunto particular la contribuyente aportó desde la revisión de gabinete (en unidad de DVD-RW) y posteriormente en el recurso de revocación (en unidad USB) las pruebas siguientes con relación a la **materialidad** cuestionada:





TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **

TEJA

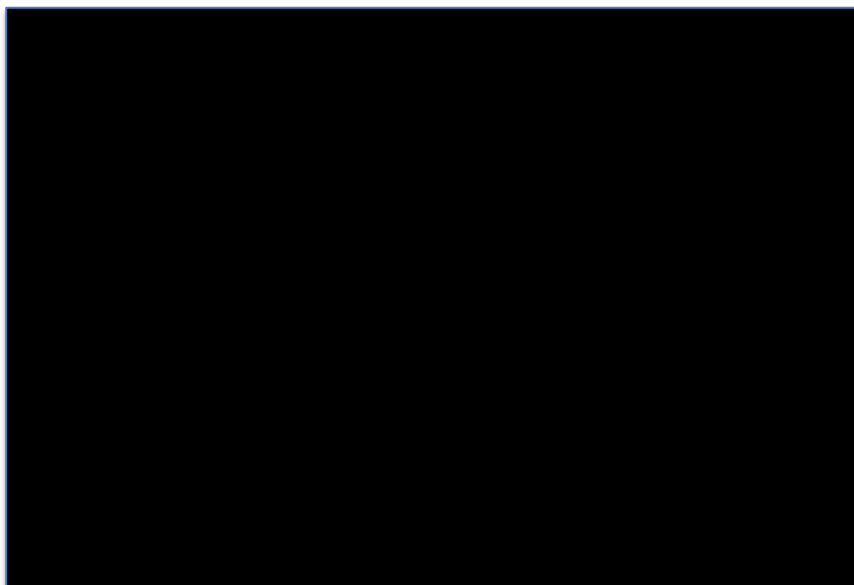
88

Años

Trabajando por México



Mismas probanzas que en las unidades de almacenamiento antes referidas (DVD RW y USB) se visualizan en carpetas de la manera siguiente:





Sin embargo, en el asunto particular tal cúmulo de las pruebas ofrecidas por la contribuyente enjuiciante (en la revisión de gabinete y posteriormente en el recurso de revocación, que esta juzgadora sí toma en cuenta) no son pruebas suficientes e idóneas para acreditar que ésta efectivamente recibió los servicios "de suministro de personal" de parte de su proveedor **** ** ***** **** ** ****, ello aun y cuando tales servicios de manera general se pactaran en un contrato privado (sin fecha cierta), se describieran en comprobantes fiscales relacionados (facturas), además se soportara el pago de los mismos (con transferencias bancarias visibles en los estados de cuenta de la enjuiciante), existan documentales de solicitudes y asignaciones de personal, informe de las actividades del personal suministrado, así como la existencia de personal o trabajadores dados de alta ante autoridades como el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), pues dichas probanzas no demuestran fehacientemente la materialidad de las operaciones o servicios aparentemente llevados a cabo.

Lo anterior es porque, primordialmente, tal y como lo adujo la autoridad fiscalizadora en la determinación del crédito fiscal, de la documentación correspondiente al IMSS (altas, bajas y constancias de incapacidad de trabajadores, comprobante de aplicación del pago de cuotas obrero patronales, etc) se observa que **el personal suministrado para aparentemente trabajarle a la enjuiciante en los ejercicios fiscalizados está dado de alta con la diversa razón social **** ** ***** **** ** **** con registro patronal *****, y no con la razón social del proveedor en cuestión**, por lo que es válido inferir que la contribuyente *****, no recibió el servicio de suministro de personal de parte de **** ** ***** **** ** ****.

Y dicha motivación dada por la autoridad fiscalizadora no logra ser desvirtuada por la contribuyente, toda vez que los argumentos que al respecto formuló resultan escasos, específicamente cuando refiere en su agravio TERCERO de la demanda lo siguiente: "*Mediante el Contrato de Prestación de Suministros de 01 de diciembre de 2013, celebrado entre la enjuiciante y su proveedor **** ** ***** **** ** ****, se estableció en su cláusula QUINTA, que dicho proveedor es el único responsable de que los servicios a los que se encuentra obligado a prestar se lleven a cabo de manera correcta y completa; y para ello cuenta con la facultad exclusiva para designar, seleccionar y dirigir al personal que utilice para prestar el servicio contratado y en el caso de que lo estime conveniente puede hacer uso de los servicios profesionales de terceros. Bajo esa premisa, es del todo infundado e ilegal que la autoridad señale expresamente que mi mandante no recibió los servicios prestados por su proveedor derivado de que el personal se encuentra dado de alta con la razón social **** ** ***** **** ** ****, pues la enjuiciada pierde de vista que **** ** ***** **** ** **** contaba con completa libertad, facultad y*



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



responsabilidad de designar a su propio personal, incluso contratar a terceros. Por tanto, es ilegal el actuar de la autoridad al rechazar categóricamente que el servicio contratado con el proveedor en comento no se llevó a cabo pues incluso es de señalarse que, no existe disposición legal alguna que obligue a un cliente (en este caso mi mandante) a verificar que su prestador de servicios efectivamente cuenta con personal en forma directa o indirecta e incluso verifique si las personas que ejecutan los servicios tienen una relación laboral con dicho prestador de servicios o bien son contratados mediante un contrato mercantil o bien son subcontratados a través de otra persona moral."

Ello así porque la enjuiciante pierde de vista que la autoridad fiscal, desde la resolución determinante de crédito advirtió y valoró que en el aludido contrato privado (sin fecha cierta) de suministro de personal se había asentado en la parte final de la cláusula séptima, que el suministrador anexaba a dicho contrato un aviso de subcontratación con la empresa ***** **, respecto del cual el suministrador otorgaba su autorización expresa, circunstancia de subcontratación frente a la cual la autoridad fiscalizadora motivó atinadamente en dicha liquidación: "***El citado contrato de suministro de servicios es un acuerdo tomado entre particulares y no hace prueba plena de que los servicios SUBCONTRATADOS que manifiesta se hayan realizado, hace fe de la existencia de la declaración (acuerdo de voluntades) en este contenido, mas no de la existencia de los hechos declarados; sin que la documentación proporcionada acredite fehacientemente que dichos servicios subcontratados corresponden a servicios recibidos por ***** ***** ***** **, asimismo de la documentación proporcionada no se especifica el costo unitario de cada personal, tipo de servicio a ejecutar, el área en donde se desempeña, el horario, y los implementos o herramientas de trabajo que permitan ver la realidad del servicio mencionado en los comprobantes fiscales digitales emitidos por Internet; ***por lo que el contrato de suministro de servicios sólo es un documento que no prueban la verdad de lo declarado o manifestado***, de conformidad con el artículo 202 y 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles. En la presente resolución no se pretende cuestionar si se manifestaron las voluntades de los contratantes al momento de firmar el documento, ya que lo que está en duda es si efectivamente la contribuyente revisada recibió los servicios por concepto de subcontratación o si se trata de una simulación de suministro de servicio que jamás se realizó."

En otras palabras, con la motivación dada por la autoridad fiscal sobre la materialidad de las operaciones es evidente que ella está consciente de que la contribuyente fiscalizada pretendió demostrar la materialidad cuestionada con el proveedor ***** ** al amparo de un aviso de subcontratación que esta empresa llevaría con la diversa empresa ***** **, siendo esta última la que aparece como patrón de trabajadores en la información del IMSS que exhibió como prueba (altas, bajas y constancias de incapacidad de trabajadores, comprobante de aplicación del pago de cuotas obrero patronales, etc) al desahogar el oficio de observaciones en la revisión de gabinete, y posteriormente en el recurso de revocación.

Sin embargo, para la autoridad fiscal, tal como lo expuso, el problema o inconveniente no está en la subcontratación asentada en el referido contrato de suministro de servicios, **sino en acreditar fehacientemente que dichos servicios de suministro de personal efectivamente fueron recibidos por la contribuyente fiscalizada, siendo que del cúmulo de documentación proporcionada como prueba no se especifica el costo unitario de cada personal, tipo de servicio a ejecutar, el área en donde se desempeña, el horario, y los implementos o herramientas de trabajo que permitan ver la**

realidad del servicio mencionado en los comprobantes fiscales digitales emitidos por Internet.

Ciertamente, el conjunto de probanzas exhibidas por la contribuyente en la revisión de gabinete y en el recurso de revocación demuestran que la diversa empresa **** ** ***** **** ** ****, tiene diversos trabajadores dados de alta ante el IMSS, que los tiene registrados con el perfil del puesto de ellos, así como de estar controlados con un sistema que marca el ingreso y salida de ellos respecto de las instalaciones del lugar donde laboran, mismas personas de las que aportó recibos de nómina, etc; es decir, **el conjunto de probanzas aludido acredita que dicha empresa (diferente al proveedor materia de cuestionamiento) cuenta con personal plenamente registrado y controlado, sin embargo, sobre esta participación en concreto no logra acreditar que efectivamente se hubiera llevado a cabo a favor de la contribuyente enjuiciante.**

Esta juzgadora sostiene lo anterior porque la actora no aportó la información que detallara el costo unitario de cada personal, tipo de servicio a ejecutar, el área en donde se desempeña, el horario, y los implementos o herramientas de trabajo que permitan ver la realidad del servicio mencionado en los comprobantes fiscales digitales emitidos por Internet de parte del proveedor **** ** ***** **** ** ****, a fin de constatar la materialidad de los servicios u operaciones pactados.

En sí, el conjunto de probanzas exhibidas por la enjuiciante demuestra exclusivamente que ésta generó un control interno superficial de las operaciones con el proveedor **** ** ***** **** ** ****, quien en documento privado avisó de la subcontratación de la empresa **** ** ***** **** ** **** (contrato de suministro de servicios entre la enjuiciante y **** ** ***** **** ** **** de fecha 01 de diciembre de 2013, comunicados de asignación de personal, comprobantes fiscales de prestación de servicios, informe de actividades que realizó el personal, extractos de los estados de cuenta de los pagos realizados al proveedor **** ** ***** **** ** ****, recibos de pago efectuados a los trabajadores, escritos de solicitud de personal, escritos de asignación de personal, información general del trabajador, bitácoras de asistencia e incidencias, altas y bajas de los trabajadores ante el IMSS, pagos de cuotas obrero patronales IMSS-INFONAVIT, constancias de semanas cotizadas de los trabajadores por los ejercicios 2015 y 2016, videograbaciones de personal, convenio de terminación anticipada entre la enjuiciante y **** ** ***** **** ** **** de fecha 09 de enero de 2017), sin embargo dicho caudal probatorio en su conjunto no da certeza en tiempo, lugar y modo de que en los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 efectivamente se hubieran materializado los servicios exactamente descritos en los comprobantes fiscales emitidos por el proveedor **** ** ***** **** ** **** a favor de la enjuiciante, es decir, que ésta los hubiera recibido; pues ello es a lo que está obligado a soportar todo contribuyente junto con su contabilidad, y no sólo la apariencia de que lleva a cabo tal tipo de operaciones, como en el caso ocurrió con las manifestaciones y documentales que aportó como prueba, mismas que sólo vislumbran superficialmente que las operaciones llevadas a cabo con su proveedor **** ** ***** **** ** **** guardan relación genérica con el objeto social de la contribuyente; mas no así que las operaciones de suministro de personal (asentadas en ciertas cantidades e importes en los comprobantes fiscales digitales emitidos por el proveedor **** ** ***** **** ** ****) efectivamente se llevaron a cabo en la realidad.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



Y es que efectivamente, la correlación de las pruebas exhibidas por la contribuyente, si bien tiene cierta ilación y congruencia en la existencia de trabajadores dados de alta ante autoridades de seguridad social, resulta que ello no es suficiente para demostrar que dichos trabajadores fueron los suministrados a la contribuyente enjuiciante en los ejercicios 2015 y 2016 en los términos de las facturas que soportan dicho gasto, como a detalle lo expuso la autoridad enjuiciada, mismos motivos que no son apreciados de forma distinta por esta juzgadora, sino los convalida.

Además, merece destacar que el contrato de prestación de servicios celebrado entre la enjuiciante y el proveedor ***** el 01 de diciembre de 2013 (sin fecha cierta, exhibido sólo en copia certificada de su original, copia certificada emitida por auxiliar de notario), no constituyen prueba idónea para acreditar la materialidad de las operaciones, porque en sí es una prueba documental privada, que en términos del artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles únicamente da fe de su contenido mas no que éste se llevó a cabo, es decir, cualquier contrato simple o certificado sólo acredita lo pactado entre las partes signantes de tal contrato, mas no así que lo pactado efectivamente se haya realizado, pues para demostrar esto último se requieren de otros elementos probatorios que así lo constaten, lo que en la especie tampoco ocurrió, a razón de que las probanzas exhibidas no demuestran la efectiva realización de las operaciones.

Ilustra la tesis VIII-P-2aS-595 emanada de la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo contenido es el siguiente:

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES REVISADAS POR LA AUTORIDAD FISCAL. EL CONTRATO CELEBRADO CON UN PROVEEDOR NO CONSTITUYE PRUEBA IDÓNEA PARA ACREDITAR LA EXISTENCIA DEL SERVICIO PACTADO.- Con motivo del ejercicio de las facultades contenidas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al revisar la contabilidad del contribuyente la autoridad fiscal está en posibilidad de verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización. En ese contexto, un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración del contrato en cuestión. Por tanto, los alcances probatorios de la exhibición de un contrato se encuentran limitados a demostrar la formalización del convenio respectivo, con todas las cuestiones pactadas entre los contratantes, sin embargo, su exhibición de ninguna forma podrá tener el alcance de probar que el fin u objeto del contrato se ha realizado. En consecuencia, ante el cuestionamiento por parte de la autoridad fiscal, respecto de la existencia de las operaciones que el contribuyente fiscalizado manifestó haber realizado, un contrato solo podrá probar la celebración de ese convenio, mas no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.

En suma, teniendo que el contrato analizado carece de fecha cierta, merece señalar la segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal ha establecido que la fecha cierta tiene la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas; y que la fecha cierta es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales, tal como enseguida se aprecia de la jurisprudencia 2a./J. 161/2019, con número de registro 2021218, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 73, Diciembre de 2019, Tomo I, de rubro y contenido 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.

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

Lo anterior porque es sabido jurídicamente que el documento privado no prueba su origen, como sí lo prueba el público; de ahí se sigue que el documento privado tendrá plena fuerza probatoria hasta que exista reconocimiento expreso o tácito del signatario, o bien, cuando haya sido comprobada su autenticidad. En estas hipótesis, el documento privado hace tanta fe como el documento público; pero en determinados casos hay una sola diferencia entre la eficacia probatoria del documento público y del privado: la fecha cierta.

En el documento público la fecha debe reputarse verdadera mientras no haya una objeción de falsedad que se acredite, pues se entiende que la fijación de la fecha es obra exclusiva del funcionario público que lo elaboró; pero en el documento privado la fecha es obra de las partes intervinientes, las que pueden ponerse de acuerdo para antedatar o estampar una fecha distinta a la que en verdaderamente se realizó el documento, y por lo mismo, su contenido (y su fecha) no puede hacer igual fe que el de un documento público; lo anterior de conformidad con los artículos 129 y 202¹ del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación.

¹ **Artículo 129.-** Son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

La calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



Ahora, sobre la eficacia probatoria de la fecha en un documento privado, cabe distinguir entre los efectos que provocan entre las partes y frente a los terceros. Entre las partes, esto es, entre las personas que intervinieron en el acto jurídico consignado en el mismo, la fecha se reputa verdadera mientras no se demuestre su falsedad por parte de ellas; para tal efecto, son admisibles todos los medios de prueba, en el entendido de que no se trata de negar que la fecha que aparece fue puesta por alguna de ellas, sino que se trata de negar que la fecha consignada no corresponde a la verdadera fecha de celebración del acto. En cambio, con relación a los terceros, es decir, frente a las personas ajenas a los intervinientes del acto jurídico, la fecha contenida en el documento privado carece de fuerza probatoria si no se hizo cierta por los modos autorizados legalmente, o por otros medios equivalentes capaces de eliminar la sospecha de una fecha falsa, es decir, anterior o posterior a la verdadera data en que se celebró.

Los hechos que pueden volver cierta la fecha de un documento privado pueden ser: 1) la inscripción en el Registro Público de la Propiedad, lo que se comprende, en atención a que verificándose el registro con la anotación del documento otorgado en los registros públicos del funcionario respectivo, es garantía eficaz de que existía la escritura privada al tiempo en que se registró; 2) la entrega del documento a un funcionario público que goce de fe pública, dada la razón y virtud de su oficio; y 3) la muerte de cualquiera de los que lo firmen, porque es evidente que en tal caso el documento no podrá tener fecha posterior a la de la muerte. Eso sin demérito de alguna otra forma, legal o judicialmente reconocida para brindar una fecha cierta al documento privado.

También debe aclararse que el hecho de que el documento privado carezca de una fecha cierta no veda a quien lo exhibe y pretende beneficiarse de éste, de su derecho a acreditar la plenitud del acto ante la posible objeción de su contraria o de un tercero sobre el contenido o la fecha; lo cual es acorde con el artículo 203² del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Artículo 202.- Los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan; pero, si en ellos se contienen declaraciones de verdad o manifestaciones de hechos de particulares, los documentos sólo prueban plenamente que, ante la autoridad que los expidió, se hicieron tales declaraciones o manifestaciones; pero no prueban la verdad de lo declarado o manifestado.

Las declaraciones o manifestaciones de que se trata prueban plenamente contra quienes las hicieron o asistieron al acto en que fueron hechas, y se manifestaron conformes con ellas. Pierden su valor en el caso de que judicialmente se declare su simulación.

También harán prueba plena las certificaciones judiciales o notariales de las constancias de los libros parroquiales, relativos a las actas del estado civil de las personas, siempre que se refieran a época anterior al establecimiento del Registro Civil. Igual prueba harán cuando no existan los libros del registro, original y duplicado, y cuando, existiendo, estén rotas o borradas las hojas en que se encontraba el acta.

En caso de estar contradicho su contenido por otras pruebas, su valor queda a la libre apreciación del tribunal.

² **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 colitigante, 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.

Lo anterior es así por voluntad expresa del legislador, que estableció en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, que al objetarse el contenido de un documento privado, la verdad de la suscripción debe demostrarse por medio de prueba directa para tal objetivo, veracidad que, por consecuencia lógica, sólo podrá ser demostrada a través de los medios probatorios idóneos previstos en el propio ordenamiento adjetivo civil, por parte de quien las arguye en su favor y no por quien las redarguye en el suyo, pues fue el oferente quien exhibió el documento que estima auténtico y con el cual sustenta los extremos de su pretensión.

Cobra aplicación la Jurisprudencia I.4o.C. J/20, sustentada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, Mayo de 2005, Página 1279, que dispone:

DOCUMENTOS PRIVADOS DE FECHA CIERTA.- *Es verdad que conforme a lo dispuesto por el artículo 2034, fracción III del Código Civil, y las tesis de jurisprudencia emitidas, respectivamente, por la otrora Tercera Sala y la actual Primera Sala, ambas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos rubros son: "DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS." e "INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO, INEFICACIA DEL CONTRATO PRIVADO DE COMPRAVENTA DE FECHA INCIERTA, PARA ACREDITARLO.", los hechos que hacen cierta la fecha en un documento privado, son: la inscripción en el Registro Público de la Propiedad; la entrega del documento a un funcionario público en razón de su oficio, y la muerte de cualquiera de los que lo firmen. Sin embargo, la circunstancia de que el documento privado en sí no tenga alguna de esas características, no veda a quien lo exhibe de su derecho para acreditar, por cualquier otro medio, su certeza; pero esos hechos que se invoquen y demuestren deben ser tales, que de ello surja como consecuencia necesaria la existencia del documento al tiempo en que se verificaron, es decir, deben ser capaces de eliminar la posibilidad de que sea de una fecha diversa.*

Por los motivos antepuestos, se tiene que si el contrato se hubiera presentado ante notario público después de su celebración (para certificar su contenido y las partes firmantes), eso le habría brindado una fecha certera desde ese momento, como para no ser objetado por cualquier tercero ajeno a la relación jurídica creada, como es la autoridad fiscal.

Lo antedicho se apoya en la circunstancia de que el documento privado adquiere certeza de su contenido a partir del día en que se presenta ante el notario, en virtud de que éste está investido de fe pública y facultades para autenticar, así como para dar forma en los términos que disponga la ley a los instrumentos en que se consignent los actos y hechos jurídicos que se le presenten, por lo cual su intervención conduce a otorgar certidumbre de la fecha de su ratificación, por ser quien certificó la autenticidad de las firmas de los interesados, así como que en su presencia reconocieron el contenido de tales documentos, ya que tal evento atiende a la materialidad del acto jurídico a través de su fecha y no a las formalidades del mismo, pues no es dable pensar que ese instrumento se haya elaborado en fecha posterior a la que en él aparece; de ahí que el sólo hecho de que se presente un documento privado ante la presencia de un notario público y que éste certifique las firmas que en el instrumento se plasmaron, es suficiente para que produzca certeza sobre la fecha en la que se realizó su cotejo.

Cobra aplicación la Jurisprudencia 1a./J. 44/2005 de la Primera Sala del Alto Tribunal, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, Junio de 2005, Página 77, que dice:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** ** *



DOCUMENTO PRIVADO DE FECHA CIERTA. PARA CONSIDERARLO COMO TAL ES SUFICIENTE QUE SE PRESENTE ANTE NOTARIO PÚBLICO Y QUE ÉSTE CERTIFIQUE LAS FIRMAS PLASMADAS EN ÉL.- La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la fecha cierta de un documento privado es aquella que se tiene a partir del día en que tal instrumento se inscriba en un Registro Público de la Propiedad, desde la fecha en que se presente ante un fedatario público, y a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes. De no darse estos supuestos, no puede otorgársele valor probatorio al instrumento privado con relación a terceros, pues tales acontecimientos tienen como finalidad dar eficacia probatoria a la fecha que consta en él y con ello certeza jurídica. Esto es, las hipótesis citadas tienen en común la misma consecuencia que es dar certeza a la materialidad del acto contenido en el instrumento privado a través de su fecha, para tener una precisión o un conocimiento indudable de que existió, con lo que se evita la realización de actos fraudulentos o dolosos, como sería que se asentara una fecha falsa. Por tanto, el solo hecho de que se presente un instrumento privado ante un fedatario público y que éste certifique las firmas plasmadas en él, es suficiente para que produzca certeza sobre la fecha en la que se realizó su cotejo, ya que tal evento atiende a la materialidad del acto jurídico a través de su fecha y no de sus formalidades.

Asimismo, merece destacar que los comprobantes fiscales digitales o facturas expedido por el proveedor **** ** ***** **** ** ****, aún y cuando satisfagan los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, ello no implica que proceda de forma automática la deducción o acreditamiento calculados con base en estos, pues la autoridad está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dichos documentos, al advertir carencia de elementos que demuestren la materialidad de las operaciones asentados en los mismos.

Ilustra la Siguiente Jurisprudencia emanada de la Sala Superior de este Tribunal.

VIII-J-SS-118

COMPROBANTES FISCALES. LA AUTORIDAD PUEDE VÁLIDAMENTE DESCONOCER SU EFECTO FISCAL CUANDO LAS OPERACIONES AMPARADAS EN ELLOS CAREZCAN DE MATERIALIDAD.- En la tesis 1a. CLXXX/2013, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió que los **comprobantes fiscales** son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos **fiscales**; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación **fiscal** en concreto de un contribuyente. Ahora bien, no debe perderse de vista que a través de sus facultades de comprobación, la autoridad **fiscal** puede verificar si la factura emitida por un contribuyente, efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución. En este sentido, el que no sea cuestionado el **comprobante fiscal** respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código **Fiscal** de la Federación, no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la devolución solicitada con base en este, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto **fiscal** que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución. Por ello, cuestionada la operación que ampara el **comprobante**, atendiendo a la carga probatoria que le corresponde en el juicio contencioso administrativo, le corresponde al demandante aportar otros medios de prueba para demostrar su materialidad.

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del día veintiocho de agosto de dos mil diecinueve, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional. - Firman el Magistrado Carlos Chaurand Arzate, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el Licenciado Tomás Enrique Sánchez Silva, Secretario General de Acuerdos, quien da fe. R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 38. Septiembre 2019. p. 66

Máxime que en la especie, toda vez que el emisor de dichos comprobantes fue publicado por la autoridad fiscal en listado definitivo "*de los contribuyentes que emitieron comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes*", debe considerarse, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

En adición, los registros y comprobantes de los pagos realizados por el contribuyente al proveedor **** ** ***** **** ** **** tampoco serían pruebas idóneas para acreditar la materialidad de las operaciones cuestionadas, pues tales documentales solo denotan un flujo de efectivo entre tales partes, mas no así la efectiva realización de los servicios por los cuales se expidieron los comprobantes fiscales o facturas.

Tampoco las videograbaciones exhibidas por la contribuyente enjuiciante (correspondientes a personal llevando a cabo actividades) ayudan a dar convicción en la materialidad cuestionada, pues carecen de una certificación que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas tales videos, así como que corresponden a lo representado en ellas, tal como lo exige el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles³ de aplicación supletoria a la materia; de ahí que tales videograbaciones sólo denoten la existencia de momentos en los que se aprecia movimiento de personas, mas no así que tales momentos correspondieron a las operaciones concretas por las cuales se expidieron comprobantes fiscales a favor de la enjuiciante, referentes a suministro de personal.

Igualmente, las constancias de semanas cotizadas por los ejercicios 2015 y 2016, exhibidas por la contribuyente en su recurso de revocación, demuestran exclusivamente la existencia de dichos trabajadores a cargo de patrones cuya denominación es diferente a la de **** ** ***** **** ** ****, pues se aprecia a la empresa **** ** ***** **** ** **** y otras nunca antes referidas. Empero tales semanas cotizadas no demuestran que dichos trabajadores realmente fueron suministrados a la enjuiciante, y que para ésta realizaron actividades o trabajos en sus instalaciones durante los años 2015 y 2016, en atención a las facturas expedidas por **** ** ***** **** ** ****

De igual forma, el convenio de terminación anticipada, celebrado entre **** ** ***** **** ** **** y la empresa enjuiciante, de fecha 04 de enero de 2017, (sin fecha cierta, exhibido sólo en copia certificada de su original, copia certificada emitida por auxiliar de notario), no constituyen prueba idónea para acreditar la materialidad de las operaciones, porque en sí es una prueba documental privada, que en términos del artículo 203 del Código

³ En términos del artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el valor de las pruebas fotográficas de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie quedará al prudente arbitrio judicial; y deberán contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, para que constituyan prueba plena. En cualquier otro caso, su valor probatorio queda al prudente arbitrio judicial.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

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



Federal de Procedimientos Civiles únicamente da fe de su contenido mas no que éste se llevó a cabo, es decir, cualquier contrato simple o certificado sólo acredita lo pactado entre las partes signantes de tal contrato, mas no así que lo pactado efectivamente se haya realizado, pues para demostrar esto último se requieren de otros elementos probatorios que así lo constaten, lo que en la especie tampoco ocurrió, a razón de que las probanzas exhibidas no demuestran la efectiva realización de las operaciones.

Asimismo, los escritos de solicitud de personal, de asignación de personal, e emails que contienen similar información, son documentales privadas elaboradas por sus emisores que no surten efectos frente a terceros, que únicamente avalan que en papel la contribuyente enjuiciante asentó que le solicitaba personal a **** ** ***** **** ** ****, y que éste en respuesta, también asentaba por escrito el nombre del personal que le suministraría; lo que de ninguna manera demuestra que el personal enlistado en el escrito de asignación efectivamente haya sido suministrado a la enjuiciante y prestado para ella trabajos.

Por todo lo anterior merecer tener presente que los artículos 81 y 82, fracción I, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, son claros en establecer que el actor es quien debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excepciones, así como el que niega sólo está obligado a probar cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho, y en el caso particular, si lo controvertido es la materialidad o efectiva realización de los servicios amparados en los comprobantes fiscales cuestionados, **la contribuyente enjuiciante tenía la obligación de acreditar que dichos servicios efectivamente los recibió, y para ello debía probar de manera fehaciente circunstancias reales y concretas de tiempo, lugar y modo, resultando insuficiente el conjunto de probanzas a que alude en el presente juicio y con ello acertada la determinación de la autoridad fiscal en el sentido de no conceder la petición de devolución ante la circunstancia de que la contribuyente no acreditó la materialidad de las operaciones con su proveedor **** ** ***** **** ** ****; ya que sólo demostró la existencia de trabajadores a cargo de patrones diversos al proveedor cuestionado, más no así que estos trabajadores realmente fueron suministrados a la enjuiciante para trabajarle.**

No pasa desapercibido para esta juzgadora que la enjuiciante refiera que su contabilidad también sirve de prueba para demostrar la materialidad de las operaciones cuestionadas, sin embargo, ello resulta infundado, a razón de que fue a través de facultades de comprobación o revisión de gabinete que dicha contabilidad de la contribuyente fue analizada y puesta en duda en el tema de deducciones ISR y acreditamiento IVA respecto a la materialidad de las operaciones de "servicios de suministro de personal con el proveedor

**** ** ***** ** **"; y por ende que dicha contabilidad se deba tener como carente de eficacia jurídica respecto a la materialidad de operaciones referida.

Ilustra el siguiente criterio jurisprudencial emanado de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal:

VIII-J-1aS-66

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD.-A través de las facultades de comprobación comprendidas en las diversas fracciones del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, lo que el Legislador pretendió es que en el caso de ser autodeterminadas las contribuciones por parte de los sujetos obligados, la autoridad fiscal estuviera en posibilidad de verificar si se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho a las que los contribuyentes pretenden darles efectos fiscales, basándose en datos, documentos e información aportados por los sujetos visitados y terceros, e incluso en lo observado durante la visita, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Ahora bien, el postulado básico de la norma de información financiera A-2 es que prevalezca la sustancia económica sobre la forma, respecto de los eventos económicos de una empresa que se registran. En este sentido, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, también parten del mismo postulado, es decir, que solo deben registrarse las operaciones que existen, y que además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal. Por tanto, si derivado de una revisión la autoridad advierte que las operaciones que constan en la contabilidad no tienen sustancia material, puede determinar su inexistencia exclusivamente para efectos fiscales, es decir, desconocer su eficacia para la determinación, devolución o acreditamiento de contribuciones, sin que ello implique anular para efectos generales el acto jurídico en cuestión, ni mucho menos exceder el objeto de la orden de visita. (Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-6/2019) R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 32. Marzo 2019. p. 21

Respecto a la manifestaciones de la actora de que esta juzgadora atienda los criterios y resoluciones de otras Salas, merece señalar que los únicos criterios obligatorios para esta juzgadora en la emisión de sentencias son aquellos que emanen de la jurisprudencia, emitida tanto por el Poder Judicial de la Federación como por este Tribunal, mas no aquellos desplegados en diversas sentencias de este Tribunal o cualquier otro órgano jurisdiccional, a razón de que esta Sala cuenta con libertad jurisdiccional en sus decisiones acorde a los hechos y normas particulares que tome en consideración, así como a la integración actual de sus magistrados.

En adición, merece señalar que esta juzgadora no advierte con la emisión de las resoluciones recurrida e impugnada violación alguna de garantías individuales o derechos humanos, consagrados en nuestra Carta Magna como en Tratados Internacionales, además de que no le es ineludible desarrollar una justificación jurídica exhaustiva en torno al tema toda vez que el control difuso no forma parte de la litis natural para este Tribunal de legalidad, tal como lo ha definido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con el siguiente criterio jurisprudencial:

Época: Décima Época

Registro: 2006186

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 5, Abril de 2014, Tomo I

Materia(s): Común, Administrativa

Tesis: 2a./J. 16/2014 (10a.)



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** ** *



Página: 984

CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un **control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad**, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. **Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor,** pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.

Contradicción de tesis 336/2013. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero del Trigésimo Circuito y Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 22 de enero de 2014. Cinco votos de los Ministros Sergio A. Valls Hernández, Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Luis María Aguilar Morales. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis y/o criterios contendientes:

Tesis XXX.1o.1 A (10a.), de rubro: "TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ESTÁ OBLIGADO A EFECTUAR EL CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y DE CONVENCIONALIDAD.", aprobada por el Primer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XI, Tomo 2, agosto de 2012, página 2016, y el sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, al resolver el amparo directo 212/2013.

Tesis de jurisprudencia 16/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de febrero de dos mil catorce.
Esta tesis se publicó el viernes 11 de abril de 2014 a las 10:09 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 14 de abril de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Merece destacar que los argumentos vertidos en el **escrito de alegatos** de la enjuiciante sólo constituyen una reiteración de los argumentos expuestos en su escrito de demanda pero sin materializar alegatos de bien probado, los cuales se configuran con la exposición metódica y razonada de los hechos afirmados en la demanda, las pruebas aportadas para demostrarlos, el valor de esas pruebas, la impugnación de las pruebas aportadas por el contrario, la negación de los hechos afirmados por la contraparte, las razones que se extraen de los hechos probados, y las razones legales y doctrinarias que se aducen a favor del derecho invocado, razón por la cual esta juzgadora atiende los alegatos formulados en el presente juicio con los razonamientos desarrollados a lo largo del presente fallo.

Ilustran los siguientes criterios jurisprudenciales del Poder Judicial de la Federación.

Época: Novena Época

Registro: 172838

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXV, Abril de 2007

Materia(s): Administrativa

Tesis: I.7o.A. J/37

Página: 1341

ALEGATOS DE BIEN PROBADO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU CONCEPTO, SIGNIFICADO Y CONFIGURACIÓN. *En todo procedimiento existen, generalmente, dos etapas perfectamente diferenciadas: la de instrucción (que abarca todos los actos procesales) y la de conclusión o resolución; dividiéndose a su vez la instrucción en tres fases: postulatoria o expositiva (que permite instruir al juzgador en la litis a debate), probatoria (que tiene la finalidad de llegar al conocimiento objetivo de la controversia mediante los elementos que ofrecen las partes para acreditar sus posiciones contrapuestas, fase que cuenta con sus estadios de ofrecimiento, admisión, preparación y desahogo) y preconclusiva, integrada por los alegatos o conclusiones de las partes. En ese orden de ideas, se advierte, aunque sea de una manera muy general, que los alegatos son las argumentaciones verbales o escritas que formulan las partes una vez concluidas las fases postulatoria y aprobatoria; en una acepción general, se traduce en el acto realizado por cualquiera de las partes mediante el cual se exponen las razones de hecho y de derecho en defensa de sus intereses jurídicos, pretendiendo demostrar al juzgador que las pruebas desahogadas confirman su mejor derecho y no así los argumentos y probanzas de su contraparte. En este sentido, alegar de bien probado significa el derecho que asiste a cada parte en juicio para que en el momento oportuno recapitule en forma sintética las razones jurídicas, legales y doctrinarias que surgen de la contestación de la demanda y de las pruebas rendidas en el juicio. Así, la exposición de alegatos en el juicio contencioso administrativo, no tiene una forma determinada en las leyes procesales, pero debe tenerse en cuenta que se configura con la exposición metódica y razonada de los hechos afirmados en la demanda, las pruebas aportadas para demostrarlos, el valor de esas pruebas, la impugnación de las pruebas aportadas por el contrario, la negación de los hechos afirmados por la contraparte, las razones que se extraen de los hechos probados, y las razones legales y doctrinarias que se aducen a favor del derecho invocado.* **SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1619/23-12-02-4

PARTE ACTORA:

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

** ***** **



Época: Décima Época

Registro: 2013283

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 37, Diciembre de 2016, Tomo I

Materia(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 169/2016 (10a.)

Página: 748

ALEGATOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. LA OMISIÓN DE LA SALA REGIONAL DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DE PRONUNCIARSE SOBRE ÉSTOS, EN LOS QUE SE INVOCARON PRECEDENTES EMITIDOS POR LA PROPIA SALA, NO CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN QUE DEJE SIN DEFENSA A LA PARTE QUE LOS FORMULÓ.

Conforme al artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de junio de 2016, las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (actualmente Tribunal Federal de Justicia Administrativa) deberán considerar en sus sentencias los alegatos presentados en tiempo por las partes, pero sólo los alegatos de bien probado, es decir, aquellos en que se controvierten los argumentos de la contestación de la demanda o se objetan o refutan las pruebas ofrecidas por la contraparte. Por tanto, la omisión de la Sala Regional del referido Tribunal de tomar en consideración, en la sentencia, los alegatos formulados en el contencioso administrativo federal, a través de los que se solicitó tomar en cuenta un precedente que ésta había emitido, al resolver la misma problemática, no constituye una violación que deje sin defensa a la parte que los formuló, ya que esos planteamientos no constituyen alegatos de bien probado.

Contradicción de tesis 24/2016. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito, el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Decimoprimer Región, con residencia en Coatzacoalcos, Veracruz y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; mayoría de tres votos en relación con el criterio contenido en esta tesis. Disidentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: N. Montserrat Torres Contreras.

En contexto, ante la ineficacia de los agravios vertidos por la parte demandante en contra de la resolución impugnada y recurrida, con fundamento en el artículo 52, fracción, I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, debe reconocerse la legalidad y validez de ellas.

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

I. LA PARTE ACTORA NO PROBÓ SU ACCIÓN.

II. CONSECUENTEMENTE SE RECONOCE LA VALIDEZ DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADA Y RECURRIDA (NO ACREDITÓ MATERIALIDAD DE OPERACIONES CON PROVEEDOR), AMBAS PRECISADAS EN EL RESULTANDO PRIMERO DEL PRESENTE FALLO.

III. NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvió la SEGUNDA SALA REGIONAL ORIENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA, integrada por **GERARDO ALFONSO CHÁVEZ CHAPARRO**, Magistrado Titular de la Primera Ponencia; **ANTONIO MIRANDA MORALES**, Magistrado Titular de la Segunda Ponencia, quien además actúa como Presidente de la Sala; y **ELY CRUZ PÉREZ**, Magistrada Titular de la Tercera Ponencia de esta Sala; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos **LIZBETH DENNISE RAMÍREZ VALVERDE**, quien autoriza y da fe, en los términos del artículo 59, fracciones I, II, IV y V, de la Ley Orgánica de este Tribunal.

Magistrado

Magistrado

**GERARDO ALFONSO CHÁVEZ
CHAPARRO**
Titular de la Ponencia I

ANTONIO MIRANDA MORALES
Titular de la Ponencia II
y Presidente de la Sala

Magistrada

Ely Cruz Pérez
Titular de la Ponencia III

Secretaria de Acuerdos

Lizbeth Dennise Ramírez Valverde

La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 116 de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 113, fracciones I y III, así como segundo y tercero transitorios de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la información Pública; y trigésimo octavo, fracciones I y II, y cuadragésimo de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas; indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia la denominación social de la parte actora y el nombre de su representante legal, número de oficio impugnado y antecedentes, así como resolución originalmente recurrida, monto de crédito fiscal controvertido y nombres de terceros, información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma la secretaria de acuerdos que emite la presente.