



TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN OAXACA

EXPEDIENTE: 1632/23-15-01-3



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

**MAGISTRADA PONENTE:
ANALICIA VEGA LEÓN.**

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
ANA MARÍA VILLAVICENCIO JUÁREZ.**

JUICIO ORDINARIO

Oaxaca de Juárez, Oaxaca, a cinco de agosto de dos mil veinticinco.-

Integrada que fue la Sala Regional en Oaxaca, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los CC. Magistrados que la componen **ANALICIA VEGA LEÓN** como Instructora y Presidenta, **RODOLFO MARTÍNEZ DAGNINO**, adscrito a la Segunda Ponencia de esta Sala mediante acuerdo G/JGA/27/2024, dictado por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión extraordinaria celebrada el 02 de agosto de 2024, surtiendo efectos a partir del 12 de agosto de 2024, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 13 siguiente, y la Licenciada **MARIANA DE LA CRUZ APANCO CALIXTO**, Primera Secretaria de Acuerdos, de la Primer Ponencia, quien conforme al artículo 48, segundo párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y Acuerdo G/JGA/26/2025 de 08 de julio de 2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración, del propio Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 siguiente, funge como Magistrada por Ministerio de Ley; ante la Secretaria de Acuerdos Licenciada **Ana María Villavicencio Juárez**; y toda vez que se encuentra cerrada la instrucción, se procede a dictar la sentencia definitiva que en derecho corresponde de conformidad con el artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y,

R E S U L T A N D O:

1. PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA. Mediante escrito sin fecha y presentado en esta Sala el 14 de diciembre de 2023, ***** en su carácter de Síndico Procurador del ***** , compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número ***** de fecha 25 de octubre de 2023, emitida por la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual le determinó un crédito fiscal en cantidad total de \$3'760,104.95, en su carácter de retenedora del impuesto sobre la renta, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020; así como recargos y multas.

2. ADMISIÓN DE LA DEMANDA. En auto de **02 de enero de 2024**, se admitió la demanda de nulidad, se tuvieron por ofrecidas y admitidas las pruebas, haciéndole del conocimiento a la autoridad demandada que la copia de la demanda y anexos se encontraba a su disposición en esta Sala para que acudiera a recogerlos con la finalidad de que produjeran su contestación respectiva dentro del término de ley, asimismo, se le requirió la exhibición del expediente administrativo del cual derivó la resolución impugnada, con el apercibimiento correspondiente en caso de omisión.

3. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA Y PLAZO PARA ALEGATOS. A través del oficio número *** ** ** ** ** de fecha 28 de febrero de 2024 y presentado en esta Sala el 01 de marzo siguiente, el Administrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica de Oaxaca "1", formuló su contestación de demanda, ofreció las pruebas que estimó pertinentes y exhibió el expediente administrativo del caso.

Así, mediante auto de **24 de septiembre de 2024**, se tuvo por admitida la contestación de demanda, por ofrecidas y admitidas las pruebas señaladas, y por exhibido el expediente administrativo, mismo que se puso a disposición de las partes para su consulta en el local de esta Sala; finalmente, se otorgó a las partes plazo para formular alegatos; derecho que fue ejercido por la autoridad demandada.

4. CIERRE DE INSTRUCCIÓN. Con fecha 23 de octubre de 2024, quedó cerrada la instrucción del presente juicio, sin necesidad de declaratoria expresa para ello.

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

PRIMERO. COMPETENCIA. En términos de los artículos 3, fracciones I y IV, 28 fracción I, 29, 31, segundo párrafo, y 34, párrafos primero y último, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con los diversos 48 fracción XV y 49 fracción XV del Reglamento Interior del propio Tribunal, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 17 de julio de 2020, reformado mediante Acuerdo SS/10/2025, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 23 de mayo de 2025; dado que el domicilio fiscal de la parte actora se encuentra en el Estado de Oaxaca, esta H. Sala Regional en Oaxaca es plenamente competente para emitir la presente sentencia definitiva.

SEGUNDO. EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en autos, en términos de lo previsto por los artículos 15, fracción III y 46 fracción I, de la Ley Federal de

Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, conforme al artículo 1º de la ley de la materia, con su exhibición por parte de la actora, y ante el reconocimiento expreso de su existencia por parte de la autoridad demandada, al formular su contestación de demanda.

TERCERO. Por ser una cuestión de orden público, la competencia de la autoridad, se procede al análisis de los conceptos de impugnación **PRIMERO**, **SEGUNDO** y **CUARTO** del escrito de demanda, en los cuales la parte actora hace valer los siguientes argumentos:

En el primer concepto de impugnación la demandante manifiesta que es ilegal la resolución que se impugna, al violar lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y los numerales 28, 38, fracciones I, IV y V, 42, fracción II del Código Fiscal Federal; dado que, en la solicitud de información y documentación que le dio origen, existen vicios relativos a la competencia material y debida fundamentación de la competencia, pues la autoridad fiscal es omisa en citar su facultada para requerir y revisar los estados de cuenta, recibos de nómina y contratos individuales y colectivos de trabajo, toda vez que fueron revisados por la autoridad fiscal sin fundamentar sus facultades.

En el ejercicio 2020 revisado, el Código Fiscal de la Federación no establecía que la documentación relativa a los estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos, forman parte de la contabilidad, en ese sentido, la autoridad fiscal debió fundar su facultad y competencia para requerirlos y revisarlos.

Señala que, el requerimiento de los estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos, es excesivo a las facultades ejercidas en la revisión de gabinete, al ser omisa la autoridad en citar la facultad que ejerce.

Resulta intrascendente que la contribuyente no hay presentado los estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos, pues la autoridad no fundó su competencia para formular tales requerimientos; actualizándose la ilegalidad prevista en el artículo 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es indispensable que el documento emitido por la autoridad contenga los artículos que le permitían solicitar información que no forma parte de la contabilidad del contribuyente, pues de lo contrario, se ignoraría si la autoridad se encuentra en su ámbito de circunscripción territorial de actuación.

Misma ilegalidad se observa en el oficio de observaciones, al no haberse citado su competencia para analizar información y documentación que no forma parte de la contabilidad del contribuyente, por lo tanto, no puede surtir efecto jurídico alguno en su esfera, actualizándose el último párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Al no existir legalmente el oficio de observaciones, se excede el plazo de 12 meses que tenía la autoridad para emitir dicho oficio, surtiendo las consecuencias que establece el último párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, por lo que, la orden de visita (sic) inicial debe quedar sin efectos, y con ello todos y cada uno de sus actos consecuentes, como sería cualquier liquidación que de los mismos se derive.

Por su parte, en el segundo concepto de impugnación la parte actora señala que es ilegal las solicitud de informes y documentos contenida en el oficio ***** de 07 de diciembre de 2022, así como el oficio de observaciones ***** de 14 de agosto de 2023, al violarse el contenido de los numerales 28, 38, fracciones I, IV y V, 42, fracción II del Código Fiscal Federal aplicable en el ejercicio revisado, así como los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior porque, en el oficio de solicitud de información y documentación no se cita como parte de la fundamentación del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, el artículo 13 fracción V, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente para 2023, el cual le faculta para nombrar a los verificadores y notificadores para solicitar la información, así como, para notificar la solicitud de informes; incumplándose con ello los requisitos de fundamentación y motivación de los actos de autoridad.

Asimismo, señala que es ilegal el oficio de observaciones, pues tampoco se observa que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal, haya citado la fracción V, del artículo 14 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente en 2017, el cual le faculta para para nombrar a los verificadores y notificadores para efectos de solicitar la información, y para notificar la solicitud de

informes; incumpléndose con ello los requisitos de fundamentación y motivación de los actos de autoridad.

Misma ilegalidad anterior, se observa en el acta de notificación del oficio de observaciones, la cual es omisa en fundamentarse en la fracción V, del artículo 14, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. En ese sentido, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal, no fundamenta debidamente su competencia material para designar a los visitadores y notificadores que han de intervenir.

Al no existir legalmente el oficio de observaciones, se excede el plazo de 12 meses que tenía la autoridad para emitir dicho oficio, surtiendo las consecuencias que establece el último párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, por lo que, la orden de visita (sic) inicial debe quedar sin efectos, y con ello todos y cada uno de sus actos consecuentes, como sería cualquier liquidación que de los mismos se derive.

Mientras que, en el concepto de impugnación cuarto la demandante alega que es ilegal la solicitud de información y documentación que antecede al crédito fiscal, al violarse el artículo 38, fracción IV Código Fiscal Federal aplicable en el ejercicio revisado, así como los diversos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La revisión de gabinete no está fundada en los párrafos último, penúltimo, antepenúltimo y tercero, del artículo 42 del Código Fiscal Federal, que le otorga a la autoridad la competencia para ejercitar las atribuciones utilizadas.

Ante vicios de competencia no es necesario demostrar en qué forma afectan las defensas del particular o trascienden al sentido de la resolución.

Si la autoridad a través de la solicitud de información y documentación ejercitó una facultad para la cual no tenía ni facultades ni competencia, la liquidación que tiene como origen dichos actos es fruto viciado; razón por demás suficiente para decretar su revocación, considerando además la violación a derechos humanos relativos a la determinación de la obligación fiscal establecido en el artículo 8 de la Convención Interamericana de los Derechos Humanos, que no se dio con base en las leyes fiscales

respectivas, respetando la legalidad, seguridad jurídica, fundamentación, motivación y defensa.

ARGUMENTOS DE DEFENSA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

Por su parte la autoridad al contestar la demanda sostuvo la legalidad y validez de los oficios aludidos por la actora, toda vez que los mismos se encuentran debidamente fundados y motivados en cuanto a la competencia de la autoridad emisora.

RESOLUCIÓN

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Sala Regional del Sureste, los argumentos hechos valer por la demandante devienen de **infundados** en atención a las consideraciones de hecho y derecho que a continuación se apuntan:

En principio es necesario puntualizar que la **litis** a dilucidar en el presente considerando se ciñe a determinar, si la autoridad fiscal fundó debidamente su competencia, al emitir los siguientes actos:

1. La orden de revisión de gabinete *****, contenida en el oficio número ***** de fecha 07 de diciembre de 2022.
2. Oficio de observaciones ***** de fecha 14 de agosto de 2023.

Ahora bien, es de señalarse que de conformidad con los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto de molestia que invada la esfera jurídica de los gobernados, debe ser emitido por autoridad competente tanto material como territorialmente, para lo cual es necesario que se señalen con precisión, de manera que no deje lugar a dudas, el o los preceptos legales, apartados, incisos y subincisos que otorguen la atribución ejercida, así como aquellos que contemplen el ámbito territorial en que se pueden ejercer esas facultades, a fin de que el particular cuente con los elementos suficientes para poder determinar si la autoridad que le molesta es o no competente para ello.

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

En efecto, los artículos 16 Constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, exigen la debida fundamentación de la competencia de toda autoridad, precepto este último que consigna lo siguiente:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

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

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

“Artículo 38.- Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:
...
IV. Estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.
...”

Como se advierte, el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, establece que todos los actos administrativos que deban notificarse deben ser expedidos por autoridad competente y estar debidamente fundados y motivados; exigencia, que constituye un reflejo del derecho público subjetivo de legalidad que deben colmar los actos de autoridad que afecten la esfera jurídica de los particulares acorde a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Federal.

En efecto, a fin de salvaguardar los derechos públicos subjetivos de legalidad y seguridad jurídica que rigen nuestro sistema jurídico, los actos de molestia de las autoridades requieren para ser legales, ser emitidos por autoridad competente para ello, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorguen tal legitimación; pues, de lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión; ya que, al no conocer el fundamento legal que faculta a la autoridad administrativa para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, resulta evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley que le resulta aplicable para que, en su caso, se encuentre en aptitud de alegar; además, de la ilegalidad del acto, la del fundamento que la autoridad hubiera invocado para emitirlo en el carácter con que lo haga; pues bien, puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque.

Así lo ha sostenido el Pleno de nuestro más Alto Tribunal, al emitir la jurisprudencia **P./J. 10/94**, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, visible en el Número 77, mayo de 1994, que a la letra expresa:

“COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD. Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculta a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.”

Ahora bien, a efecto de discernir las cuestiones efectivamente planteadas por la parte actora, es necesario conocer en primer orden, qué se entiende **por debida fundamentación de un acto de autoridad**, situación que ha sido analizada en varios criterios jurisprudenciales emitidos por el Poder Judicial de la Federación, mismos que establecen lo siguiente:

1“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. **En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.**”

ÉNFASIS AÑADIDO.

2“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista

¹ Jurisprudencia; 8ª. Época; T.C.C.; Gaceta S.J.F.; 64, Abril de 1993; Pág. 43, Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito.

² Jurisprudencia; 8ª. Época; T.C.C.; Gaceta S.J.F.; 54, Junio de 1992; Pág. 49, Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito

adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.”

De los criterios jurisprudenciales transcritos, se advierte que los requisitos indispensables para concluir que un acto administrativo se encuentra debidamente fundado, son:

1. Citar los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado,
2. Deberán ser señalados con exactitud; es decir, precisándose los incisos, subincisos y fracciones,
3. Señalar los cuerpos legales y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto,
4. Que se configure la hipótesis normativa.

Es decir, la debida fundamentación de un acto de autoridad obedece al hecho de que la autoridad exprese en el cuerpo del mismo, lo necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa del gobernado, exponiendo los hechos relevantes de la autoridad, siendo indispensable citar el precepto legal y/o reglamentario que a su juicio se actualizó.

Por otra parte, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sustentado en la Jurisprudencia 2ª./J. 57/2001, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, correspondiente al mes de noviembre de 2001, que las autoridades administrativas deben señalar con precisión el precepto legal que les otorgue la atribución ejercida y, en su caso, la respectiva fracción, inciso y subinciso, como se demuestra a continuación:

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO.- De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal 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, de rubro: “COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”, así como de las consideraciones en las cuales se dicho criterio, se desprende 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, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.”

Bajo la luz de la citada Jurisprudencia, se tiene que la competencia de las autoridades administrativas se fija siguiendo básicamente tres criterios: por razón de materia, grado y territorio; los cuales consisten en:

a) **Materia**: Atiende a la naturaleza del acto y a las cuestiones jurídicas que constituyen el objeto de aquél, se ubican dentro del campo de acción de cada órgano, que se distingue de los demás (salud, fiscales, administrativas, ecología, comercio, etc.).

b) **Grado**: También llamada funcional o vertical y se refiere a la competencia estructurada piramidalmente, que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores o viceversa.

c) **Territorio**: Ésta hace alusión a las circunscripciones administrativas. El Estado por la extensión de territorio y complejidad de las funciones que ha de realizar, se encuentra en necesidad de dividir su actividad entre órganos situados en distintas partes del territorio, cada uno de los cuales tiene un campo de acción limitada localmente; por tanto, dos órganos que tengan idéntica competencia en cuanto a la materia, se pueden distinguir, sin embargo, por razón de territorio.

d) **Cuantía**: La cual atiende al mayor o menor quantum, esto es, se determina por el valor jurídico o económico del objeto del acto que ha de realizar el órgano correspondiente.

En este tenor, se ha establecido que en el documento en que se contenga el acto de autoridad, se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, de no

ser así se dejaría al gobernado en un estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito de competencia respectivo, de donde resulta que el examen de la competencia debe hacerse a la luz de las disposiciones invocadas en el propio acto de molestia por la autoridad.

En tales consideraciones, para que un acto administrativo tenga carácter de legal, debe cumplir con la garantía de fundamentar su competencia tanto material como territorial establecida por el artículo 16 Constitucional, invocado para tal efecto, en el propio acto de molestia, así como en los preceptos legales que le otorguen la atribución ejercida, citando el apartado, fracción, inciso o subinciso, y en el caso de que no los contenga, tendrán que llegar al extremo de transcribir la parte correspondiente; tal y como lo exige la **jurisprudencia 2a./J. 115/2005**, 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, Tomo XXII, correspondiente al mes de septiembre de 2005, página 310, cuyo texto es el 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 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.”

De la citada Jurisprudencia, se desprende que para emitir el acto de molestia de que se trate, la autoridad fiscal debe atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia Constitucional, contenida en el artículo 16 de la propia Ley fundamental, 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.

Precisado lo anterior, a fin de dilucidar la *litis* planteada en el **punto 1)** consistente en determinar si la autoridad fundó y motivó debidamente su competencia para emitir la **orden de revisión de gabinete *******, contenida en el oficio número ******* de fecha 07 de diciembre de 2022** —visible a folios 01 a 02 del expediente administrativo—; resulta pertinente traer a juicio la misma, en la que se advierte la fundamentación de la competencia para actuar de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, del Servicio de Administración Tributaria; que es del contenido siguiente:

“[



Documento que se valora conforme a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, al tratarse de una documental pública; y, de la que se aprecia que fue emitida por la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, del Servicio de Administración

Tributaria, quien como fundamento para actuar citó, entre otros, los artículos 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo; 5, párrafo tercero; 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a); 11 fracción XV; 14, primer párrafo, fracciones I y VI; 24, párrafo primero, fracción I, inciso a) y último párrafo; en relación con el artículo 22, párrafo primero, fracción XXIII y último, numeral 8, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; 33 último párrafo; 42, párrafos primero, fracción II, y segundo; y 48, párrafos primero, fracciones I, II y III, y último del Código Fiscal de la Federación; preceptos legales que a la letra establecen:

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.”

“Artículo 7. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

...

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

...

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

...

XVIII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.”

“Artículo 8. Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:

...

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.”

...

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el presente Reglamento.”

“Artículo 2. El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

...

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior,

personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

...”

“Artículo 5.

...

Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento **tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

...”

“Artículo 6. El nombre y sede de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria será el siguiente:

A. Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de Recaudación:

...

XIX. Con sede en Oaxaca:

a) Oaxaca “1”;

...”

“Artículo 11. Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

...

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, **para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;**

...”

“Artículo 14. Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, V, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, **XV**, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, XXIII, XXIV y XXV del artículo 11 de este Reglamento;

...

VI. Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos.”

“Artículo 22. Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

...

XXIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, incluyendo las que se causen por la entrada o salida del territorio nacional de mercancías y medios de transporte, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal, cuotas compensatorias, regulaciones y restricciones no arancelarias, inclusive normas oficiales mexicanas, y para comprobar de conformidad con los acuerdos, convenios o tratados en materia fiscal o aduanera de los que México sea parte, el cumplimiento de obligaciones a cargo de los contribuyentes, importadores, exportadores, productores, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, inclusive en materia de origen; comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado para la comprobación de las obligaciones fiscales y reponer dicho procedimiento de conformidad con el Código Fiscal de la Federación;

...

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

...

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

...”

“Artículo 24. Compete a las administraciones desconcentradas y a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal, conforme a lo siguiente:

a) Las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII y XLIX del artículo 22 de este Reglamento;

...

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.”

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 33

...

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.”

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

...

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

...

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

...

“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.”

ÉNFASIS AÑADIDO

Del análisis realizado a los preceptos citados con antelación, se desprende en esencia lo siguiente:

Que el Servicio de Administración Tributaria, es un órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposición jurídicas aplicables, así como asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el reglamento.

Así, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con Unidades Administrativas, como lo es, la **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal** con sede en Oaxaca, denominada **Oaxaca “1”** (artículo 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria); precisando que las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior.

Asimismo, la **Administración General de Auditoría Fiscal Federal**, estará a cargo de un Administrador General, y será auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los **Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal** (artículo 22, último párrafo, numeral 8, del citado Reglamento)

Así, la autoridad demandada para justificar su **competencia material** citó, entre otros, los artículos 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, establece que **compete a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal**, ejercer entre otras, la atribución contemplada en la **fracción XXIII**, del **artículo 22**, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, misma que consiste en **requerir a los contribuyentes, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades.**

A su vez, la **competencia territorial** de la **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1” del Servicio de Administración Tributaria**, para emitir el oficio en análisis, se encuentra debidamente fundamentada con la invocación del artículo 5 del Reglamento de maras, puesto que dicho numeral —previamente transcrito— dispone que las Unidades Administrativas Desconcentradas, tendrán **competencia en todo el territorio nacional, de modo que si el domicilio fiscal de la ahora demandante se ubica dentro de la República Mexicana; es inconcuso que dicha autoridad cuenta con las atribuciones para actuar dentro en el lugar donde se encuentra el domicilio de la ahora demandante.**

Ahora bien, la parte actora en su concepto de impugnación cuarto manifiesta que la revisión de gabinete no está debidamente fundada al no haberse citados los párrafos último, penúltimo, antepenúltimo y tercero, del artículo 42 del Código Fiscal Federal, los cuales se transcriben a continuación para mejor comprensión:

“Artículo 42.

...

[Párrafo tercero]

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se acrediten o compensen saldos a favor o pago de lo indebido o se apliquen estímulos o subsidios fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de dichos conceptos, según se trate, independientemente del ejercicio en que se hayan originado los mismos, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

[Párrafo cuarto]

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

[Párrafo quinto]

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

[Párrafo sexto]

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

[Párrafo séptimo]

El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.”

De los párrafos tercero y cuarto se desprende que, en el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se acrediten o compensen saldos a favor o pago de lo indebido o se apliquen estímulos o subsidios fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de dichos conceptos, según se trate, independientemente del ejercicio en que se hayan originado los mismos, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación. La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

Mientras que del párrafo quinto y sexto dispone que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX del artículo en cuestión y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquél, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado. Transcurrido el citado plazo, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, deberá indicarles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

Finalmente, el último párrafo indica que el Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.

En esas consideraciones no le asiste la razón al demandante, pues en el caso, no resultan aplicables los párrafos tercero y cuarto dado que la autoridad fiscal en el caso no analizó pérdidas fiscales, o la acreditación o compensación de saldos a favor o pago de lo indebido aplicados a estímulos o subsidios fiscales. En cuanto a los párrafos quinto, sexto y séptimo, los mismos no resultan aplicables para la orden de revisión de gabinete, pues regulan la actuación de la autoridad en caso de que se detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, lo que no es posible determinar al momento en que se emite la orden de revisión de gabinete, por tanto, la autoridad no se encuentra obligada a citar dichos párrafos.

Cabe señalar que, si bien la demandante señala que no se citó el párrafo tercero(sic) del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, que prevé: *“Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente”*; tal afirmación resulta incorrecta, pues dicho párrafo corresponde al segundo, no así al tercero, el cual sí fue citado por la autoridad, tal y como se desprende de párrafos previos.

En otro sentido, la parte actora en su concepto de impugnación segundo manifiesta que el oficio de solicitud de información y documentación es ilegal al no haberse citado el artículo 13, fracción V, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente para 2023(sic), el cual le faculta para nombrar a los verificadores y notificadores para efectos de solicitar la información, así como, para notificar la solicitud de informes; incumpléndose con ello los requisitos de fundamentación y motivación de los actos de autoridad.

Argumento que resulta **infundado**, en **primer término**, porque el artículo 13, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, contempla facultades para los Administradores Centrales, Coordinadores y Administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, no así de los Administradores Desconcentrados, como es el caso de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”.

En **segundo término**, porque la facultad ejercida por la autoridad fiscal corresponde a una **revisión de gabinete**, es decir, el requerimiento de información y documentación se efectuó a través del oficio ***** de 07 de diciembre

de 2022, no así por visitadores y/o verificadores como acontece en el caso de las visitas domiciliarias. Asimismo, de las constancias que obran en el expediente en que se actúa se desprende que el oficio de mérito fue notificado por buzón tributario —véase a *folio 18 del expediente administrativo*—; por tanto, para su notificación no existió intervención de visitadores y/o notificadores.

Y en **tercer término**, porque para acreditar la facultad de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, para notificar por buzón tributario el oficio de solicitud de información y documentación de fecha 07 de diciembre de 2022, resulta suficiente la cita del artículo 14, primer párrafo, fracción VI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria —previamente transcrito—, que contempla la facultad de los **administradores desconcentrados**, para **notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades**.

Por otra parte, en su concepto de impugnación primero la accionante manifestó medularmente que:

- El Código Fiscal de la Federación en el año 2020 en que se ejerció la facultad de comprobación, no establecía que la documentación relativa a los estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos forman parte de la contabilidad, en ese sentido, la autoridad fiscal debió fundar su facultad y competencia para requerirlos y revisarlos.
- Dicho requerimiento es excesivo a las facultades ejercidas en la revisión de gabinete, al ser omisa la autoridad en citar la facultad que ejerce.
- Resulta intrascendente que la contribuyente no hay presentado los estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos, pues la autoridad no fundó su competencia para formular tales requerimientos; actualizándose la ilegalidad prevista en el artículo 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
- Es indispensable que el documento emitido por la autoridad contenga los artículos que le permitan solicitar información que no forma parte de la contabilidad del contribuyente.

Argumentos que resultan **infundados**, porque contrario a lo manifestado por la contribuyente los **estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos** **Sí forman parte de la contabilidad**, en términos de lo previsto en el artículo 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 33, apartado

A, de su Reglamento; preceptos legales que para pronta referencia se transcriben a continuación:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

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

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

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ÉNFASIS AÑADIDO

Del primero de los artículos en cita se desprende que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, para efectos fiscales, esta se integra por: los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

Mientras que en el segundo de los artículos citados se desprende que los documentos e información que integran la contabilidad son, entre otros, los **estados de cuenta bancarios**; así como, la **documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados**.

Cabe señalar que la contabilidad al ser base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, debe reflejar la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimientos en su patrimonio.

Por tanto, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal, debe cumplir una serie de condiciones, entre ellas, que la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica, basada en una operación soportada documentalmente de conformidad con los preceptos legales en comento.

En ese orden de ideas, se colige como premisa fundamental que la facultad para llevar a cabo la facultad de comprobación prevista en la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, permite a la autoridad fiscalizadora requerir al contribuyente que exhiba cualquier documento, dato o informe, que sirva de manera directa para acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o que tienen una relación directa con las mismas.

Ello es así, pues sólo con esa información y documentación, la autoridad estará en aptitud de revisar, en su integridad la contabilidad del contribuyente, y así conocer si se actualizó en dado caso algún hecho imponible, determinar la magnitud del mismo y comprobar que haya cumplido con sus obligaciones fiscales.

Se colige lo anterior, en mérito de que, el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación otorga a la autoridad la facultad para requerir la contabilidad a los contribuyentes a fin de comprobar que éstos, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, están cumpliendo con las disposiciones fiscales.

En esas consideraciones, **los estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos, forma parte de la contabilidad de los contribuyentes**, en términos de los artículos 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, y 33, apartado A, del Reglamento del citado Código; sin que resulte necesario que la autoridad fiscal funde la orden de revisión de gabinete dichos preceptos legales, ya que la facultad de comprobación consistente en requerir a los contribuyentes, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, deriva del artículo 42, fracción II, del Código Tributario, lo que le genera certeza de que la autoridad actúa dentro de los límites y atribuciones conferidos por la ley.

Se dice lo anterior porque, la fundamentación se entiende como la cita del precepto legal aplicable al caso, y por motivación las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

Lo anterior tiene sustento en lo dispuesto por la jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro y texto siguientes:

³ **“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.** De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.”

En esos términos, los actos de molestia emitidos por las autoridades fiscales federales tienen que estar fundados y motivados, por mandato del artículo 16 Constitucional, en relación con el artículo 38, fracción III del Código Fiscal de la Federación; pero el alcance de la fundamentación y motivación en el ejercicio de las

³ **Registro digital:** 238212. **Instancia:** Segunda Sala. **Séptima Época.** Materias(s): Común. **Fuente:** Semanario Judicial de la Federación. Volumen 97-102, Tercera Parte, página 143. **Tipo:** Jurisprudencia

facultades de comprobación no llega al extremo de que el requerimiento señale el precepto legal en el que se establecen los conceptos que integran la contabilidad.

Lo anterior en razón de que, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, impone una **obligación a los contribuyentes**, de llevar contabilidad, la cual trae consigo el deber de llevar dicha contabilidad en la forma que disponen el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, así como consignar todos los elementos que la integran.

De modo que, no resulta necesario fundar el requerimiento en el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación en aras de dar certeza al particular, pues se puede presumir que el contribuyente sabe cuáles son los elementos que la conforman, ya que es una obligación que tiene, previa a la comprobación de su cumplimiento por parte de la autoridad.

Por tanto, basta la cita del artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, que otorga a la autoridad la facultad para requerir la contabilidad a los contribuyentes, sin que ello implique la obligación de citar el precepto que establece los elementos que integran la contabilidad.

Resulta de aplicación al caso la **jurisprudencia 2a./J. 152/2005**, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXII, Diciembre de 2005, página 327; que dispone:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. ES INNECESARIO QUE LA AUTORIDAD FISCAL FUNDE EL REQUERIMIENTO DE LA CONTABILIDAD AL CONTRIBUYENTE EN EL PRECEPTO QUE ESTABLECE LOS ELEMENTOS QUE LA INTEGRAN. Los requisitos de fundamentación y motivación en el requerimiento de la contabilidad de los contribuyentes por parte de la autoridad fiscal federal, exigidos por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no llegan al extremo de tener que fundar dicho acto en el artículo 28 del citado Código, que establece los elementos que la integran. Ello es así, ya que la facultad de comprobación deriva del artículo 42, fracción II, del Código Tributario Federal, lo que genera certeza al contribuyente de que la autoridad está actuando dentro de los límites y atribuciones que le confiere la ley, sin que sea necesaria la cita del indicado numeral 28, pues se presume que el contribuyente, al conocer sus obligaciones, sabe cuáles son los elementos que conforman la contabilidad, bajo el principio de que conoce las leyes desde que son publicadas, ya que tiene la obligación de llevar contabilidad desde que se inscribe al Registro Federal de Contribuyentes, esto es, previamente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de la autoridad.”

ÉNFASIS AÑADIDO

Máxime que, en relación a la solicitud de los estados de cuenta, la autoridad para fundar su requerimiento citó el último párrafo del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación —*previamente transcrito*—, el cual establece que: *“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.”; con lo cual es dable concluir que el requerimiento de información y documentación formulado por la autoridad fiscal se encuentra debidamente fundado y motivado.

Resuelto lo anterior, se procede al análisis de la *litis* marcada con el **punto 2)**, consistente en determinar si la autoridad fundó y motivó debidamente su competencia para emitir el **oficio de observaciones ***** de fecha 14 de agosto de 2023** —visible a folios 266 a 422 del expediente administrativo—; resulta pertinente traer a juicio la parte relativa de donde se desprende la competencia para actuar de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, del Servicio de Administración Tributaria; que se inserta a continuación:

“[...

Documento que se valora conforme a lo dispuesto por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, al tratarse de una documental pública; y, de la que se aprecia que fue emitida por la Administradora

Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, del Servicio de Administración Tributaria, quien como fundamento para actuar citó, entre otros, los artículos 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo; 5, párrafo tercero; 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a); 14, primer párrafo, fracción VI; 24, párrafo primero, fracción I, inciso a) y último párrafo; en relación con el artículo 22, párrafo primero, fracción III y último, numeral 8, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; 33 último párrafo, 46-A, primer párrafo, 48, párrafo primero, fracción IV del Código Fiscal de la Federación; preceptos legales que a la letra establecen:

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“**Artículo 1.** El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.”

“**Artículo 7.** El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

...

VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

...

XII. Allegarse la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el cumplimiento correcto de sus obligaciones fiscales.

...

XVIII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.”

“**Artículo 8.** Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:

...

III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.”

...

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

“**Artículo 1.** El Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el presente Reglamento.”

“**Artículo 2.** El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

...

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

...

“**Artículo 5.**

...

Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento **tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.**

...

“Artículo 6. El nombre y sede de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria será el siguiente:

A. Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de Recaudación:

...

XIX. Con sede en Oaxaca:

a) Oaxaca “1”;

...

“Artículo 14. Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

...

VI. Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos.”

“Artículo 22. Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

...

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

...

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:

...

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

...

“Artículo 24. Compete a las administraciones desconcentradas y a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal, conforme a lo siguiente:

a) Las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, **XXIII**, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII y XLIX del artículo **22** de este Reglamento;

...

Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.”

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 33

...

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.”

“Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

...”

“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:

...

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, **las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente** o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

...”

ÉNFASIS AÑADIDO

Del análisis realizado a los preceptos citados con antelación, se desprende en esencia lo siguiente:

Que el Servicio de Administración Tributaria, es un órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposición jurídicas aplicables, así como asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el reglamento.

Así, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con Unidades Administrativas, como lo es, la **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal** con sede en Oaxaca, denominada **Oaxaca “1”** (artículo 6, párrafo primero, apartado A, fracción XIX, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria); precisando que las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes

de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior.

Asimismo, la **Administración General de Auditoría Fiscal Federal**, estará a cargo de un Administrador General, y será auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los **Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal** (artículo 22, último párrafo, numeral 8, del citado Reglamento)

Así, la autoridad demandada para justificar su **competencia material** citó, entre otros, los artículos 24, fracción I, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, establece que **compete a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal**, ejercer entre otras, la atribución contemplada en la **fracción III**, del **artículo 22**, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, misma que consiste en **dar a conocer a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y de las verificaciones de origen practicadas y hacer constar dichos hechos y omisiones en el oficio de observaciones o en la última acta parcial que se levante; informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento correspondiente en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.**

A su vez, la **competencia territorial** de la **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1” del Servicio de Administración Tributaria**, para emitir el oficio en análisis, se encuentra debidamente fundamentada con la invocación del artículo 5 del Reglamento de maras, puesto que dicho numeral —previamente transcrito— dispone que las Unidades Administrativas Desconcentradas, tendrán **competencia en todo el territorio nacional, de modo que si el domicilio fiscal de la ahora demandante se ubica dentro de la República Mexicana; es inconcuso que dicha autoridad cuenta con las atribuciones para actuar dentro en el lugar donde se encuentra el domicilio de la ahora demandante.**

No es óbice demandante en su concepto de impugnación segundo refiera que es ilegal el oficio de observaciones al no haberse citado la fracción V, del artículo 14 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente en 2017(sic), el

cual le facultaba para nombrar a los verificadores y notificadores para efectos de solicitar la información y documentación, y su efectuar su notificación; incumpléndose con ello los requisitos de fundamentación y motivación de los actos de autoridad.

Argumento que resulta **infundado**, en **primer término**, porque contrario a lo afirmado por la demandante, a través del oficio de observaciones **no** se efectúa solicitud de información y documentación alguna, pues su fin es **dar a conocer a los contribuyentes, los hechos u omisiones imputables a éstos, conocidos con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación.**

En **segundo término**, porque para acreditar la facultad de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, para notificar el oficio de observaciones ***** de fecha 14 de agosto de 2023, resulta suficiente la cita del artículo 14, primer párrafo, fracción VI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria —*previamente transcrito*— que contempla la facultad, de los **administradores desconcentrados**, para **notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades.**

En ese mismo sentido resulta **infundado** el argumento de la parte actora cuando señala que la ilegalidad anterior, se observa también en el acta de notificación del oficio de observaciones, al ser omisa la autoridad en citar la fracción V, del artículo 14, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; sin embargo, de las constancias que obran en el expediente en que se actúa se desprende que la notificación del oficio de observaciones ***** de fecha 14 de agosto de 2023, se efectuó por buzón tributario —*véase a folio 424 del expediente administrativo*— ; por tanto, para su notificación no existió intervención de verificadores y/o notificadores, por lo que, se reitera, resulta suficiente la cita del artículo 14, primer párrafo, fracción VI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, para tener por debidamente fundado el acto impugnado.

Por otra parte, la accionante manifiesta que es ilegal el oficio de observaciones, al no haberse citado su competencia para analizar información y documentación que no forma parte de la contabilidad del contribuyente; argumento que resulta **infundado**, pues como se resolvió en el punto de litis 1), del presente considerando que a la letra se tiene por reproducido a efecto de evitar repeticiones innecesarias, los estados de cuenta bancarios, recibos de nómina y contratos **sí forman parte de la contabilidad**, en términos de lo previsto en el artículo 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 33, apartado A, de su Reglamento.

Máxime si de colige que el oficio de observaciones debe limitarse a los hechos u omisiones detectados en la revisión de escritorio o de gabinete, que entrañen

el incumplimiento a las disposiciones fiscales, pues el propósito de dicho documento es que el contribuyente se entere de lo advertido por la autoridad para que, dentro del plazo de veinte días, contados a partir del siguiente a aquel en que surta efectos la notificación correspondiente, presente los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en él, así como para optar por corregir su situación fiscal, mediante la presentación de la forma correspondiente, de la cual proporcionará copia a la autoridad revisora; lo que conlleva a la valoración de los informes y documentos exhibidos por los contribuyentes dentro del ejercicio de la facultad de comprobación, ello atendiendo a que la revisión de gabinete se tramita en las oficinas de la autoridad y directamente por esta; de ahí que el argumento de la demandante resulte **infundado**.

Finalmente, no se omite señalar que la parte actora en los conceptos de impugnación primero y segundo, argumentó que al ser ilegal el oficio de observaciones por du indebida fundamentación y motivación, el mismo es inexistente, y en consecuencia se excede el plazo de 12 meses que tenía la autoridad para emitir dicho oficio, surtiendo las consecuencias que establece el último párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, por lo que, la orden de visita inicial debe quedar sin efectos, y con ello todos y cada uno de sus actos consecuentes, como sería cualquier liquidación que de los mismos se derive.

Argumentó que resulta **infundado**, porque el mismo parte de la premisa de una indebida fundamentación y motivación por parte de la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, para emitir el oficio de observaciones ***** de fecha 14 de agosto de 2023, cuyos argumentos resultaron infundados; por tanto, subsiste la presunción de legalidad del mismo.

Máxime que, como la propia accionante manifiesta en su demanda, los vicios relacionados con competencia, se rigen por la fracción I del artículo 51 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y no así por las fracciones II y III del mismo numeral, pues su naturaleza es diversa; de ahí que su argumento resulte infundado.

No obstante, a fin de no dejar en estado de indefensión a la demandante, de las constancias que obran en autos se desprende que **la revisión de gabinete instaurado comenzó el 13 de diciembre de 2022**, con la notificación de la orden de revisión de gabinete ***** , contenida en el oficio número ***** de

fecha 07 de diciembre de 2022; por tanto, el procedimiento de fiscalización debió culminar el día 13 de diciembre de 2023.

En consecuencia, si el **oficio de observaciones ******* de fecha 14 de agosto de 2023, fue **notificado** a la contribuyente el día **17 de agosto de 2023**, resulta evidente que la fiscalizadora **NO se excedió del plazo de 12 meses** para concluirlo, por lo que cumplió con lo establecido en el artículo 46-A, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, esto es, notificar al contribuyente el oficio de observaciones dentro del citado plazo; de ahí que resulte **infundado** el argumento en estudio.

En tal sentido, toda vez que de la fundamentación vertida por la autoridad demandada se desprende su competencia material y territorial, es evidente que sí citó correctamente los preceptos legales que le facultaban para emitir los oficios ***** de 07 de diciembre de 2022 y ***** de fecha 14 de agosto de 2023, en relación a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 38, fracción IV, Código Fiscal Federal.

CUARTO. Por cuestión de técnica, se procede al estudio de los conceptos de impugnación identificados como **TERCERO, QUINTO y SEXTO** del escrito de demanda, los cuales se analizan de forma conjunta al estar estrechamente relacionados entre sí, en los cuales la parte actora manifestó lo siguiente:

En el concepto de impugnación tercero la parte actora manifiesta que es ilegal la solicitud de informes y documentos contenida en el oficio ***** , al violarse el contenido de los numerales 28, 38, fracciones I, IV y V, 42, fracción II del Código Fiscal Federal aplicable en el ejercicio revisado, así como los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior ya que conforme a la jurisprudencia VII-J-SS-84 del Pleno de Sala Superior de este Tribunal Fiscal, en el caso de la revisión de gabinete, la facultad de la autoridad para requerir información y documentación del contribuyente, se constriñe a la precisión, en su caso, del registro contable correspondiente, pero no de los datos que el mismo deba contener, dado que cualquier irregularidad relacionada con la obligación de llevar la contabilidad observada por la fiscalizadora y que encuadre en las hipótesis establecidas en el artículo 83 del Código Fiscal citado, son consideradas como infracción y, por tanto, sujetas a la imposición de las sanciones reguladas por el artículo 84 del mismo ordenamiento. Por tanto, resulta indebidamente fundada y motivada aquella orden en la que la autoridad exija documentos con los datos que no está legalmente autorizada a requerir, tal y como sucedió en el presente caso.

En la orden de escritorio o gabinete se puede solicitar el registro contable correspondiente pero no los datos que el mismo debe contener, lo cual no fue respetado por la autoridad, pues en la solicitud de información y documentación de fecha 07 de diciembre de 2022, en sus puntos 4, 6, 7 y 8, excedió sus facultades al solicitar una integración específica comprobatoria.

La autoridad emisora no cuenta con la facultad de requerir dicha información y al no existir fundamento legal que establezca que los documentos señalados son parte de la contabilidad, en términos expresos del artículo 28 del Código Fiscal Federal, es ilegal dicha solicitud de información y sus posteriores actuaciones de las que es origen.

De la interpretación conjunta, sistemática y armónica, en específico, de lo dispuesto por los artículos 42, fracción II y 48 fracciones III y IV del Código Fiscal de la Federación, no se desprende que se faculte a la autoridad para que requiera que los informes y documentos de la contabilidad del contribuyente, sean exhibidos con la especificidad que se precise en la orden correspondiente; en razón de que únicamente hacen referencia a la formulación de dicho requerimiento en forma general.

La normatividad concede al particular libertad para determinar la forma en que ha de llevar su información contable, pudiendo elegir el registro o sistema que mejor se adapte a las actividades que realice, siempre que cumpla con ciertos requisitos en cuanto a su contenido y características.

De conformidad con la fracción IV, del artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate, para poder afectar válidamente la esfera jurídica de los particulares, por lo que el presupuesto indispensable para que ello ocurra, es la existencia del precepto legal que sirva de sustento a la realización del acto.

Si bien la autoridad, en el ejercicio de sus facultades de comprobación tiene la potestad de requerir a los contribuyentes la presentación de su contabilidad, datos, informes o demás documentos, a efecto de verificar que han cumplido con sus obligaciones fiscales, dicha atribución no debe ser ejercida de una manera arbitraria, requiriendo que la exhibición de la información y documentación, contengan tal o cual dato, pues basta con que señale de forma clara y precisa cuáles son los informes y

documentos que solicita, para que el contribuyente los presente, en todo caso, conforme a los requisitos que para tal efecto establezca la norma.

Aun cuando el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, establece que la contabilidad debe ser analítica, mientras que el diverso 29 de su Reglamento, prevé que las anotaciones deben ser en forma descriptiva y siguiendo el orden cronológico de las operaciones, ello no implica que se faculte a la autoridad para requerir la presentación de la contabilidad con la formalidad y con el contenido de los datos que pretende, esto es, que el contribuyente presente la información y documentación integrada de forma mensual analizada, en la que se pueda observar el número y fecha de póliza de registro, número consecutivo y fecha de facturas, cliente, concepto, importe, impuesto al valor agregado y total.

Si bien es cierto dichos requisitos son, entre otros, los que deben contener los registros contables del contribuyente, no debe pasar desapercibido que de acuerdo a la interpretación sistemática de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación 26 y 29 del Reglamento de ese ordenamiento, no se establece que dicha contabilidad deba llevarse en la forma precisa en que fue requerida por la autoridad.

Sobre todo, que el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, cuando establece la facultad de la autoridad fiscalizadora de requerir información y documentación, entre otros, al contribuyente, lo hace en términos generales, esto es, sin autorizar a la autoridad a requerir que la información y documentación que sea presentada, contenga ciertos datos, razón por la que de encontrarse formulada en esos términos la orden de revisión de gabinete de que se trate, resulte ilegal.

Es la propia normatividad de la materia, la que establece que los registros de la contabilidad deben ser analíticos y consecutivos, de tal forma que se pueda identificar cada operación, acto o actividad y sus características, con las distintas contribuciones y tasas, incluso las actividades liberadas de pago por la ley y las inversiones realizadas, relacionadas con la documentación comprobatoria, se identifique de manera que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la misma y el importe de la deducción anual. Estableciéndose en el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, las infracciones relacionadas con la obligación de llevar la contabilidad.

La facultad de la autoridad de requerir información y documentación del contribuyente, se constriñe a la precisión, en su caso, del registro contable correspondiente, pero no así de los datos que el mismo deba contener, dado que cualquier irregularidad relacionada con la obligación de llevar la contabilidad observada por la fiscalizadora, y que encuadre en las hipótesis establecidas en el artículo 83 del

Código Fiscal de la Federación, son consideradas como infracción y, por tanto, sujetas a la imposición de las sanciones reguladas por el artículo 84 del mismo ordenamiento.

Debe decretar su nulidad lisa y llana, considerando además la violación a derechos humanos relativos a la determinación de la obligación fiscal establecido en el artículo 8 de la Convención Interamericana de los Derechos Humanos, que no se dio con base en las leyes fiscales respectivas, respetando la legalidad, seguridad jurídica, fundamentación, motivación y defensa; porque la liquidación es fruto y consecuencia del análisis de la documentación contable requerida por la autoridad en forma exorbitante, al generar un estado de indefensión porque el particular no sabe a qué atenerse cuando le solicitan documentos que exceden las atribuciones legales de la fiscalizadora, lo que hace que el agravio sea fundado y suficiente para declarar su nulidad.

Por su parte, en el concepto de impugnación quinto, refiere que es ilegal la solicitud documentación, y como consecuencia la determinación del crédito a su cargo, al violarse los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, 14 y 16 Constitucionales; ello al ser insuficiente la motivación de dicha solicitud para precisar cuál era la causa del requerimiento o facultad ejercida y en su caso excederse del objeto de la misma, violándose la jurisprudencia 2a./J. 68/2000.

Debe señalarse cuál es la facultad que se ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza a los contribuyentes y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, que implica que una vez precisada la facultad ejercida no podrá irse más allá de la misma.

La autoridad en ningún momento precisa que la facultad ejercida era para: II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; en los términos que lo indica la jurisprudencia 2a./J. 68/2000; sino que se limita a señalar que iba a verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; lo que es insuficiente porque el resultado de la revisión de gabinete no sólo fue tal verificación, sino también su consecuencia.

Sostiene que, en la solicitud de información y documentación, debió señalarse que era con la finalidad de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales y en su caso determinar contribuciones omitidas, con la finalidad de que el contribuyente desde el inicio de la revisión de gabinete supiera todos los alcances de dicha facultad de comprobación y en su caso a qué atenerse frente a tales actuaciones, lo que no sucedió en especie.

Con tal imprecisión se violentan las normas jurídicas en mención y en su caso exceso en el objeto de la solicitud de informes, y se genera la consecuencia prevista por la citada jurisprudencia, en el sentido del estado de inseguridad jurídica e indefensión en el gobernado, al no existir certeza sobre cual facultad en la especie determinaba ejercitar en contra de la actora y con ello saber a qué atenerse frente a los actos de fiscalización de la misma y estar en aptitud jurídica de evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión en su perjuicio.

Mientras que en el sexto concepto de impugnación alega la parte actora que es ilegal el procedimiento de fiscalización que antecede a la liquidación controvertida, al violarse los artículos 28, 38, fracción IV, 42, fracción II, 48 del Código Fiscal de la Federación, 1, 14 y 16 constitucionales en relación con el derecho humano al uso y goce de sus bienes del artículo 8, 21, 25 de la Convención Interamericana de los Derechos Humanos.

Durante el procedimiento de revisión de gabinete la autoridad requirió sin justificación alguna, proporcionar el uso y goce de la contabilidad que es de su propiedad, es decir, que le entregara dicha contabilidad en sus oficinas, en trasgresión a los artículos 42, fracción II y 48 del Código Fiscal Federal, lo que violentó sus derechos humanos, entre otros el de propiedad privada, uso y goce de bienes, legalidad y seguridad jurídica; situación que dejó un estado de indefensión al contribuyente derivado de que tales facultades no están previstas en la ley y por tanto no supo a qué atenerse frente a ellas, ni contar con los medios legalmente idóneos para defenderse; y que trascendió al sentido de la resolución pues derivado de contabilidad, documentos, libros y registros, con base en los cuales se emitió la liquidación que se impugna.

No se puede privar el uso y goce de los bienes privados de un gobernado por ser un derecho humano, y en este caso la contabilidad se reconoce como un bien propiedad de éste, que por tanto sólo permite una “exhibición” o “mostrar” a las autoridades para su revisión, considerando que la contabilidad no son solo documentos en general, sino que tienen un trato especial, al estar destinados a su uso cotidiano para el comerciante.

Dentro de un procedimiento de revisión de gabinete la autoridad está facultada para solicitar sólo que se “exhiba” ante ella la contabilidad para su revisión, pero no pedir que se le “entregue” o “proporcione”, para conservarla en su poder durante el curso de la revisión, como se desprende del artículo 42 del Código Fiscal Federal.

El legislador se interesó en hacer una distinción entre ambos supuestos de requerir la exhibición de la contabilidad, respecto de la de requerir se proporcionen otros

documentos, datos e informes, es porque tanto gramaticalmente, como históricamente, el ejercicio de tales facultades y alcances, son diversas y con contenido también distinto.

El hecho de requerir la exhibición, implica únicamente el mostrar algo, presentar, enseñar; en tanto que el de proporcionar, invoca una facultad de mayor alcance, la de disponer o ejercer facultades de dominio o utilizar como suyo lo proporcionado, quedarse con ello.

Al distinguir la propia fracción II del citado artículo, que el ejercicio de las facultades de comprobación, tratándose de la “contabilidad”, se circunscribirá al requerimiento para su “exhibición” y que solo para los demás documentos, datos o informes, se requerirá que sean proporcionados, es evidente que la autoridad al ejercer dicha facultad no puede ir más allá de lo prescrito por la ley.

Si dentro del texto de las normas que regulan el procedimiento de revisión de gabinete se distingue la posibilidad de requerir sólo para que se muestre, exhiba o presente la contabilidad en las oficinas de la autoridad y que respecto de los demás documentos, informes o datos, sí se faculte requerir para que se proporcionen o entreguen y obren en poder de la autoridad los mismos para su revisión, a ello se debió sujetar la autoridad.

En una interpretación teleológica, los libros y demás elementos de la contabilidad de los comerciantes son la historia exacta y minuciosa de sus negocios y como tales, la ley reconoce su propiedad y facultad de disponer en todo momento de ellos, así como su secreto, con la finalidad de permitirles con base en todo lo anterior, y esta contabilidad sirva para la toma de sus decisiones financieras y por tanto, tal situación explica por qué la propia ley limitó el ejercicio de facultades de comprobación de las autoridades respecto de tal contabilidad, en particular en la revisiones de gabinete, para sólo exigir que se les presente en sus oficinas, que se les exhiba o muestre, y con ello inspeccionarlos, pero no para secuestrarla y quedarse con ella aún para su análisis, lo que dicho sea de paso, no se permite en ninguna de las otras facultades de comprobación de la autoridad, verbigracia, en la revisión en que de acuerdo al artículo 45, último párrafo, del Código Fiscal Federal, queda prohibido recoger la contabilidad del domicilio fiscal del contribuyente.

La interpretación sobre el artículo 42 del Código Fiscal Federal consiste en determinar si durante la revisión de gabinete la autoridad puede requerir que se entregue la contabilidad y conservarla en su poder o no y se dieron razones de interpretación a favor del actor, de que no lo puede hacer por cuestiones de legalidad, gramaticales, teleológicas y porque viola el artículo 21 de la Convención Interamericana de los Derechos Humanos.

La Sala en respeto al principio de convencionalidad *ex officio* de los derechos humanos, debe optar por la interpretación que sea más protectora del derecho humano, en este caso del que está en el artículo 21 de la Convención Interamericana de los derechos humanos, y fallar a favor del actor.

Para poder realizar debidamente la revisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales no necesita la autoridad despojar al contribuyente de su contabilidad durante el plazo de su revisión, porque puede solicitar en cualquier momento que se le exhiban ante ella para su revisión tal contabilidad para su revisión, y además puede obtener copia para certificarla ella misma de acuerdo a sus facultades del artículo 63 del Código Fiscal Federal.

El hecho de no quedarse en poder y posesión de la contabilidad durante los 12 meses que dura por ley la revisión de gabinete, no hace “letra muerta” su facultad de comprobación, porque siempre tiene acceso a que se le “muestre” en sus oficinas dicha contabilidad y a obtener copia certificada de la misma, por lo que el conocimiento de las operaciones del contribuyente y su debida determinación de cumplimiento de las obligaciones fiscales prescinden de conservar la contabilidad en su poder durante el año que dura la revisión y portento, no tiene que violar el derecho humano para usar y gozar el bien de su propiedad el dueño gobernado.

Por lo tanto, se trata sólo de una cuestión de comodidad para la autoridad al realizar sus facultades de comprobación el conservar la contabilidad, pero la Sala Fiscal debe ponderar esta razón de comodidad, frente a los argumentos de no violación de derechos humanos, seguridad jurídica y de necesidad de la contabilidad para la toma de decisiones financieras del contribuyente por las cuales le perjudica al privarlo del uso de esos bienes contables que son de su propiedad y que orientan la correcta interpretación del artículo 42, fracción II del Código Fiscal Federal, para darle la razón al contribuyente.

No obstante lo anterior, al acudir a las solicitudes de información y documentación del expediente de fiscalización que antecede al crédito fiscal, se observa:

1.- Que la autoridad requirió que se le "proporcionará" o entregará diversa contabilidad.

2.- Que derivado de dicho requerimiento el actor proporcionó diversa contabilidad, datos, documentos e información en original, con base en lo que se entregó, se determinaron los hechos u omisiones observados, que posteriormente dieron sustento a la liquidación de contribuciones en contra del actor.

3.- La autoridad tuvo en su poder los elementos proporcionados en original durante el transcurso del ejercicio de facultades de comprobación, hasta el momento en fueron devueltos tales elementos, integrantes de la propiedad privada del contribuyente.

En ese sentido es clara la ilegalidad y la violación a los numerales jurídicos en cita, en particular al principio de legalidad que señala que la autoridad únicamente puede hacer lo que la ley expresamente le faculte, y además, la violación al artículo 50 del Código Fiscal Federal que señala que la liquidación que al efecto se notifique al contribuyente debe ser derivado de los hechos que conozca, legalmente por supuesto, derivados de la revisión de gabinete.

Y por tanto, si los hechos conocidos por la autoridad que motivan la liquidación controvertida fueron producto de un procedimiento de fiscalización que no tiene sustento en la ley y que es violatorio de derechos humanos porque en ninguna parte del procedimiento de revisión de gabinete se autorizaba a la autoridad a requerir la entrega de contabilidad y a conservarla en su poder, es claro que tal situación trasciende en el sentido de la resolución y genera la ilegalidad de dicha liquidación por ser fruto de actos viciados de origen, porque con base en los elementos aportados de conformidad con el requerimiento que se le efectuó al actor es que se determinó el crédito fiscal.

Situación que lo dejó en estado de indefensión frente a los actos de autoridad, y por tanto, si los actos de autoridad no tienen sustento en un procedimiento de ley, estos son ilegales, máxime cuando además, se privó el uso y goce de bienes de su propiedad -la contabilidad, datos, informes y documentos- sin saber qué uso arbitrario se le pudo dar a ello, y sin poder utilizarla para la toma de decisiones financieras en el manejo de su negociación, cuando ninguna ley le facultaba a la demandada para ello, y derivado de que legítimamente el contribuyente cumplimento el requerimiento de la autoridad en tiempo y forma, se generaron una serie de consecuencias jurídicas

expuestas por la propia autoridad como lo es la determinación de un crédito fiscal, y por tanto este último es fruto de actos viciados, razones todas para declarar la nulidad lisa y llana del citado crédito fiscal, pues de lo contrario se le estaría dando efecto jurídico a actuaciones que son contrarias a derecho, máxime cuando se niega lisa y llanamente que la autoridad hubiera devuelto la documentación, información y contabilidad proporcionada.

ARGUMENTOS DE DEFENSA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

Por su parte la autoridad al contestar la demanda sostuvo la legalidad y validez de la orden de revisión de gabinete, pues en la misma se señaló con precisión la categoría del contribuyente revisado, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar.

Asimismo, que los contribuyentes se encuentran obligados a exhibir la documentación ante la autoridad fiscal; asimismo, señala que el requerimiento de información y documentación efectuado se encuentra ajustado a lo dispuesto por los artículos 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 33 del Reglamento del citado código.

RESOLUCIÓN

Este Órgano Colegiado estima que los argumentos hechos valer por la actora resultan **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

En el caso, la **litis** en el presente considerando consiste en dilucidar si la orden de revisión de gabinete *****, contenida en el oficio número ***** de fecha 07 de diciembre de 2022, se encuentra ajustada a derecho; considerando si la misma constituye un acto de privación de bienes propiedad de la contribuyente; así como, si el requerimiento efectuado es ilegal al comprender integraciones especiales.

Sentado lo anterior, es importante precisar, que nuestro máximo Tribunal, en relación a las órdenes de visita domiciliaria, ha establecido los requisitos que estas debe reunir para considerar que ésta cumple con la debida fundamentación y motivación requerida por el artículo 16 Constitucional.

Así, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las órdenes de revisión expedidas por autoridad administrativa que tenga por

objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales acorde con el principio de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas, entendiéndose por ello, que deben satisfacer los siguientes requisitos:

1. Constar en mandamiento escrito;
2. Ser emitidas por autoridad competente;
3. Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita;
4. El objeto o propósito que persiga la visita;
5. Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia.

Robustece la conclusión alcanzada jurisprudencia 2a./J. 68/2000, de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, consultable en la página 261, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, agosto de 2000, de rubro y contenido siguiente:

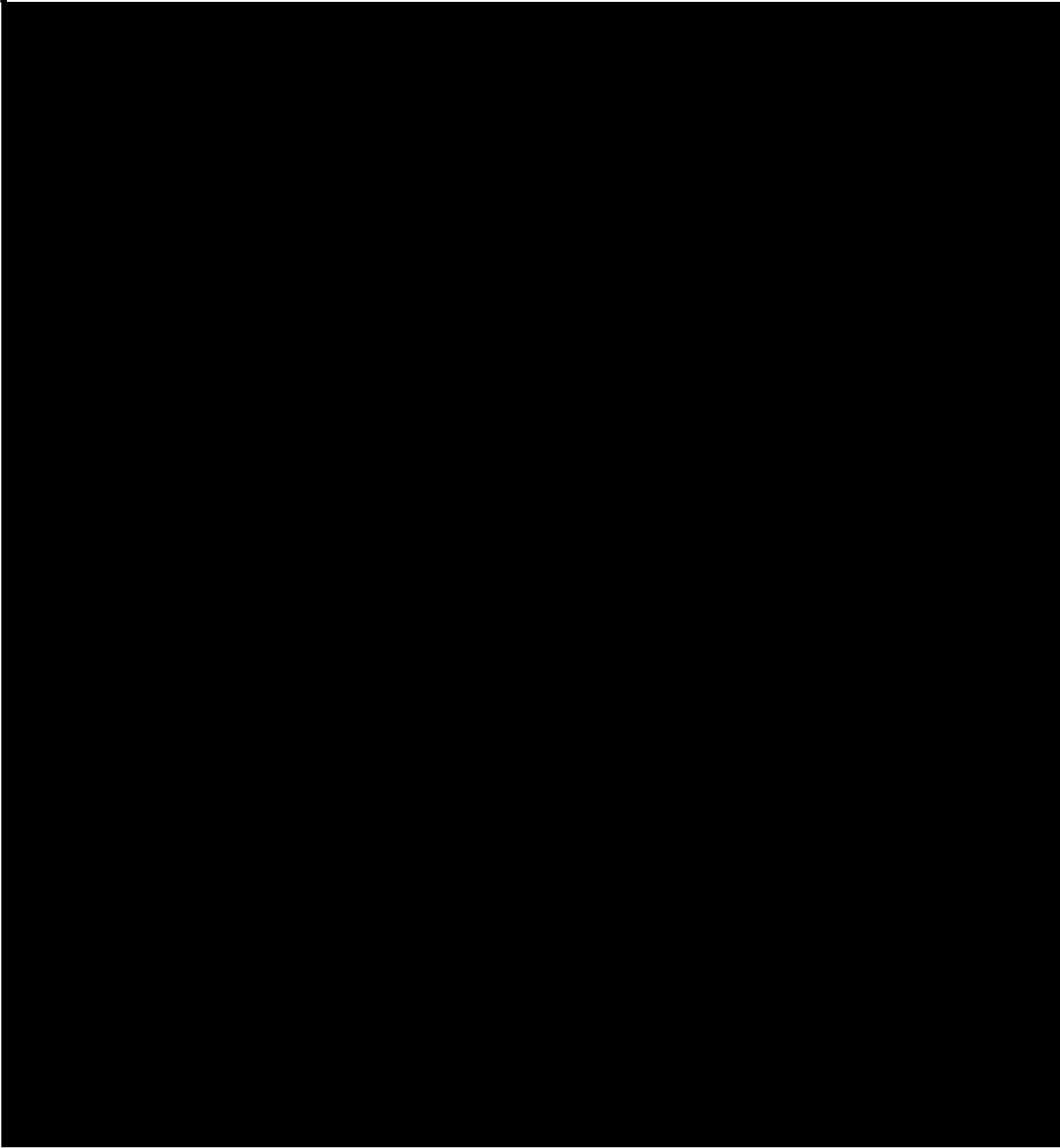
“REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR. Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha establecido que la orden de revisión de escritorio o de gabinete tiene su fundamento en el párrafo primero del artículo 16 constitucional; de ahí que la emisión de una orden de tal naturaleza debe cumplir con lo previsto en dicho precepto de la Ley Suprema, que en materia tributaria pormenoriza el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, esto es, que debe acatar el principio de fundamentación y motivación, conceptos que la anterior integración de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 260, visible en la página 175, del Tomo VI del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, de rubro “FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.”, definió en cuanto al primero, como la expresión del precepto legal o reglamentario aplicable al caso, y por lo segundo, el señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables. Por tanto, si conforme al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la facultad de revisión de escritorio puede referirse a tres tipos de sujetos, que son el causante directo, el responsable solidario y el tercero relacionado con aquéllos, y su ejercicio puede derivar de distintos motivos, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar información a autoridades hacendarias diversas; **ha de concluirse que la orden de revisión que al respecto se emita debe estar contenida en un mandamiento escrito de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica que no sólo exprese la documentación que requiere, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares.**”

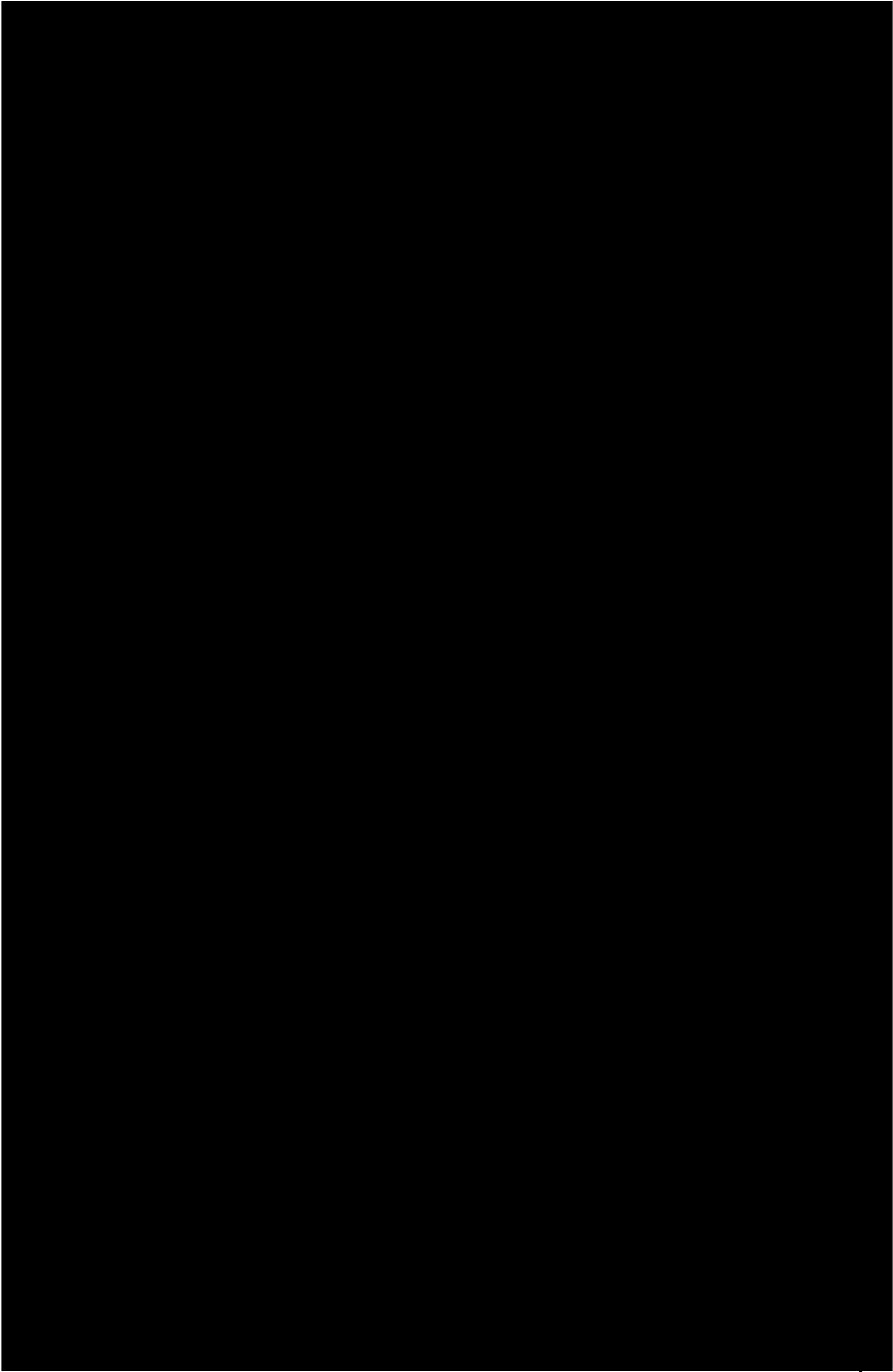
ÉNFASIS AÑADIDO

Asimismo, es aplicable por analogía, la jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 193-198, Tercera Parte, Apéndice 1995, Tomo III, página 126, que dispone:

“VISITAS DOMICILIARIAS, ORDENES DE. REQUISITOS QUE DEBEN SATISFACER.
De conformidad con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, las órdenes de visita domiciliaria expedidas por autoridad administrativa debe satisfacer los siguientes requisitos: 1. Constar en mandamiento escrito; 2. Ser emitidas por autoridad competente; 3. Expresar el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la visita y el lugar que debe inspeccionarse; 4. El objeto que persiga la visita; y 5. Llenar los demás requisitos que fijan las leyes de la materia. No es óbice a lo anterior lo manifestado en el sentido de que las formalidades que el precepto constitucional de mérito establece se refieren únicamente a las órdenes de visita expedidas para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, pero no para las emitidas por autoridad administrativa, ya que en la parte final del párrafo segundo de dicho artículo se establece, en plural: "... sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos" y evidentemente, se está refiriendo tanto a las órdenes de visitas administrativas en lo general como en las específicamente fiscales, pues, de no ser así, la expresión se habría producido en singular.”

En el caso, la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, emitió la **orden de revisión de gabinete** ***** de fecha 07 de diciembre de 2022, a cargo de la contribuyente ***** ** *** ***** ***** ***** , la cual se digitaliza a continuación:

“[...




Documental que de conformidad con el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa, hace prueba plena al constituirse como una documental pública, y por ende, acredita que la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, motivó la orden en los términos siguientes:

❑ Ordenó de revisión de gabinete ***** , con el objeto de **comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que estaba afecto** ***** ** *** ***** ***** , como **retenedor** en materia de contribuciones federales respecto al **Impuesto Sobre la Renta**.

❑ El periodo sujeto a revisión estaría comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020.

❑ La información debía presentarse en las oficinas de la autoridad, en un plazo de quince días contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del oficio, de conformidad con lo previsto en el artículo 53, inciso c), del Código Fiscal de la Federación.

❑ Precisando que de no proporcionar en forma completa, correcta y oportuna, ello constituye una infracción, en términos del artículo 85, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la cual se sanciona acorde a lo estipulado en el diverso 86, primer párrafo, fracción I, del citado Código.

❑ Por último, en términos del artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, hizo del conocimiento al particular sobre el derecho que tenía para corregir su situación fiscal.

En ese contexto, se advierte que la orden de revisión de gabinete ***** , cumplió con los requisitos de fundamentación y motivación, porque la Administradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, a través de un mandamiento escrito, emitió una solicitud de datos, documentos o informes que tendría por objeto revisar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que estaba afecto el ***** ** *** ***** ***** , como “retenedor” en materia de Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2020.

Así, la orden de revisión de gabinete consta en un mandamiento escrito [oficio *****]; fue emitido por una autoridad competente [Administradora

Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”]; expresa el nombre de la persona respecto de la cual se ordena la revisión [***** ** *** ***** *****]; el objeto que persigue la visita [con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecta como sujeto retenedor en materia de contribución federal: impuesto sobre la renta e impuesto]; indicó el lugar y fecha de emisión del acto [07 de diciembre de 2022] y fue signada con firma autógrafa del funcionario emisor; por tanto, la misma se encuentra ajustada a derecho.

Ahora bien, la enjuiciante manifiesta que la autoridad fue omisa en precisar que la facultad ejercida era para: II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; conforme a lo dispuesto en la jurisprudencia 2a./J. 68/2000; sino que se limita a señalar que iba a verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; lo que es insuficiente porque el resultado de dicha revisión de gabinete no sólo fue tal verificación, sino también la posible consecuencia de tal revisión.

Argumento que resulta **infundado**, pues no debe perder de vista que el objeto principal de la orden de revisión de gabinete que nos ocupa con número de oficio ***** de fecha 07 de diciembre de 2022, comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecta como sujeto retenedor del impuesto sobre la renta e impuesto; que si bien, pudiera tener como consecuencia la determinación de un crédito fiscal por la omisión del pago del impuesto revisado, ello se trata de un acto futuro e incierto.

Por tanto, no puede exigirse a la autoridad fiscal que señale como facultad ejercida la de: determinar tributos omitidos y/o determinar créditos fiscales; al no existir certeza que al momento de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, se pueda actualizar tal circunstancia; por lo que, resulta suficiente que la autoridad haya señalado que el objeto de la revisión de gabinete era comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar lo contrario limitaría el objeto de la orden y constriñe a tal extremo la facultad de fiscalización que la torna incompatible con su propia naturaleza, en virtud de que obliga a la autoridad administrativa a determinar a priori la omisión de contribuciones y en consecuencia la determinación de un crédito fiscal.

Máxime si se considera que el propio artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, en su primer párrafo, dispone que **“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...”.

Como se desprende de la transcripción anterior el artículo 42, del Código Tributario, establece la facultad de las autoridades fiscales para comprobar que los sujetos obligados **han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras, y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales**; es decir, el artículo en cuestión que faculta a la autoridad para llevar a cabo actos de tal naturaleza, es preciso en señalar que el objeto principal es verificar cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras, y, **sólo en caso de que resulte procedente**, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales; lo cual puede o no acontecer, es decir, se trata de un acto futuro e incierto; de ahí que el argumento de la demandante resulte infundado.

En otro sentido, la parte actora manifiesta que durante el procedimiento de revisión de gabinete la autoridad requirió sin justificación alguna, que se proporcionará el uso y goce de la contabilidad que es de su propiedad, en trasgresión a los artículos 42, fracción II y 48 del Código Fiscal Federal, preceptos legales que son del tenor siguiente:

“**Artículo 42.-** La 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:

...

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.

...”

Del primero de los artículos en cita se desprende que 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, entre otras, para 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.

Por su parte el artículo 48 del Código Tributario, dispone que, 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 deberá indicar, en la solicitud el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos; asimismo, los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

Así el argumento hecho valer por la accionante resulta **infundado**, toda vez que conforme al artículo 42, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación, anteriormente transcrito, las autoridades fiscales **están facultadas para verificar** que los contribuyentes, responsables solidarios y terceros con ellos relacionados, **han cumplido con las disposiciones tributarias, y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales**, entre otros a través del **requerimiento** a los mismos, para que exhiban **en las oficinas de las propias autoridades, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión**. Así, el ejercicio de tales facultades implica trasladar la citada contabilidad y documentos a las oficinas de la fiscalizadora para su análisis y valoración, y hecho lo anterior, hacer del conocimiento del interesado su situación en materia fiscal a través del oficio de observaciones y en su caso, el determinar las contribuciones

omitidas o los créditos fiscales a través de una resolución, tal y como anteriormente se analizó; por lo que resulta inconcuso que el alcance de dicha facultad no se acota al hecho de poner a la simple vista o mostrar (exhibir) la contabilidad y documentos a la requirente, es decir que no limita a no dejarlos en su poder por el tiempo marcado por la norma que dure la revisión.

Lo antes expuesto se corrobora con lo dispuesto en el artículo 48, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, que establece que 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, deberán indicar en la solicitud el lugar y el plazo en el cual se deben **proporcionar** los informes, **libros** o documentos y que ello **deberá ser proporcionado** por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

Así en la orden de gabinete controvertida se cumplió con lo dispuesto en los artículos 42 fracción II y 48 fracciones II y III ambos del referido Código, pues en la orden de revisión de gabinete *****, contenida en el oficio número ***** de fecha 07 de diciembre de 2022, se precisó que la citada orden se dirigió al ***** ** *** ***** *****, señalándose que el lugar en el cual debía ser proporcionada la contabilidad y documentación solicitada, era en el domicilio de la autoridad ubicado en ***** *** ***** ***** ***** ***** ***** ** ***** ***** y el plazo para ello era de quince días contados a partir del día siguiente a aquél en que surtiera efectos la notificación de la citada orden, de conformidad con lo previsto en el artículo 53, primer párrafo, inciso c) del Código Fiscal de la Federación.

En consecuencia, aun y cuando en el artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación se refiera a que los contribuyentes deben exhibir en las oficinas de las propias autoridades la contabilidad, así como proporcionar los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, **de la interpretación sistemática del citado artículo con el diverso 48 fracciones II y III del referido Código, se desprende que el ejercicio de las facultades de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, a efecto de verificar que estos han cumplido con las disposiciones tributarias, se reitera, implica proporcionar y trasladar la citada contabilidad y documentos a las oficinas de la fiscalizadora para su análisis y valoración, y hecho lo anterior, hacer del conocimiento del interesado su situación en materia fiscal a través del oficio de observaciones y en su caso, el determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales a través de una resolución, tal y como anteriormente se analizó, pues sólo de esa forma se**

determinará la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias a que está afecto el contribuyente revisado como la hoy actora; por lo que, resulta inconcuso que el alcance de dicha facultad no se acota al hecho de poner a la simple vista o mostrar (exhibir) la contabilidad y documentos a la requirente, es decir que no limita a no proporcionarlos y dejarlos en su poder por el tiempo marcado por la norma que dure la revisión, como consecuencia tampoco podía solicitar únicamente fotocopias de dicha contabilidad; de ahí lo infundado del argumento a estudio.

Al respecto resulta aplicable el siguiente criterio:

⁴VII-TASR-CA-40

REVISIÓN DE GABINETE. ALCANCE DE LA FACULTAD SOBRE LA DOCUMENTACIÓN REQUERIDA AL CONTRIBUYENTE.- Derechos como la inviolabilidad del domicilio o la molestia sobre la persona o sus documentos se encuentran consagrados a rango constitucional, esencialmente en el cardinal 16, empero, igualmente establece como excepción que el acto de molestia provenga de autoridad competente que funde y motive la causa del procedimiento, como ocurre en tratándose de la facultad prevista por el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, donde la autoridad puede requerir al contribuyente que le exhiba en sus oficinas la contabilidad; **es por ello que si implica trasladar los elementos a las oficinas de la fiscalizadora para su análisis y valoración, y hecho lo anterior, hace del conocimiento del interesado su situación en materia fiscal; resulta inconcuso que su alcance no se acota al hecho de poner a la simple vista o mostrar los documentos a la requirente, pero sin dejarlos en su poder por el tiempo marcado por la norma, y menos que pueda tildarse de ilegal la prueba invocada por la autoridad que proviene de la propia contabilidad aportada por el contribuyente.**

ÉNFASIS AÑADIDO

Bajo ese orden de ideas, resulta suficiente la fundamentación y motivación que se hizo en la orden de gabinete controvertida con los artículos 42 fracción II y 48 fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, pues son los que le dan la facultad a la autoridad fiscalizadora demandada para requerir a los contribuyentes que le sea proporcionada en sus oficinas de la propia autoridad su contabilidad y la documentación relativa a la misma a efecto de verificar que ha cumplido con las disposiciones tributarias; en consecuencia no era necesario que se tuviera que realizar una mayor motivación en la referida orden como lo señala el accionante vía alegatos, tal y como anteriormente se analizó.

Asimismo, en esa tesitura, en relación al argumento que vierte la accionante en el sentido de que *la propia ley limitó el ejercicio de facultades de comprobación de las autoridades respecto de tal contabilidad, en particular en la*

⁴ R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 28. Noviembre 2013. p. 258

revisiones de gabinete, para sólo exigir que se les presente en sus oficinas, que se les exhiba o muestre, y con ello INSPECCIONARLOS, pero no para secuestrarla y quedarse con ella aún para su análisis; al respecto el citado argumento resulta **infundado** en atención a las siguientes consideraciones.

Como primer punto se reitera que conforme a los artículos 42 fracción II y 48 fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, la autoridad demandada tiene la facultad para requerir a la hoy actora que le proporcione en sus oficinas de la propia autoridad su contabilidad y la documentación relativa a la misma, por lo que el alcance de dicha facultad no se acota al hecho de poner a la simple vista o mostrar (exhibir) la contabilidad y documentos a la requirente, tal y como anteriormente se analizó.

Ahora bien, cabe destacar que los términos requerir y secuestrar constituyen conceptos y situaciones distintas, tal y como se desprende del significado de ambos términos que señala el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, el cual los define de la forma siguiente:

Requerir:

1. necesitar.
2. Dicho de una persona: **Solicitar**, pretender, explicar su deseo.

Secuestrar:

1. **Retener** indebidamente a una persona para exigir dinero por su rescate, o para otros fines.
2. **Embargar** judicialmente algo.

Es así que en el presente caso tampoco puede hablarse de un secuestro de la contabilidad de la hoy actora por parte de la autoridad demandada, toda vez que el accionante no acredita que la misma haya sido objeto de retención indebida o de embargo, a lo cual se encontraba obligado en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente; pues su contabilidad, aun y cuando es de su propiedad, sólo fue objeto de un requerimiento de la misma contenido en la orden de gabinete a debate a efecto de que la fiscalizadora verificara el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales, conforme a la facultad que los artículos 42 fracción II y 48 fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación le conceden, lo cual implica que proporcione dicha contabilidad en las oficinas de la autoridad a efecto de ser revisada, sin que dicha facultad se limite al hecho de poner a la simple vista o mostrar (exhibir) la contabilidad y documentos a la requirente sin dejarlos en su poder por el tiempo marcado por la norma que dure la revisión, tal y como anteriormente se analizó; por lo tanto, no puede considerarse que la autoridad demandada le haya quitado o recogido su contabilidad a la hoy actora privándola de su disposición, en consecuencia no existió violación alguna a su derecho de propiedad, uso y goce; de ahí lo infundado del argumento en estudio.

Máxime que en la hojas 311 a 312 del oficio de observaciones de 14 de agosto de 2023; se advierte que la autoridad demandada puso a disposición de la contribuyente la documentación e información proporcionada dentro del ejercicio de la facultad de comprobación; documento que hace prueba plena en los términos de los artículos 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, al tratarse de documentos públicos; de lo que se deriva que la autoridad fiscal no le quitó o recogió su contabilidad a la hoy actora privándolo de su disposición; de ahí lo ineficaz del argumento analizado.

Bajo ese orden de ideas, se concluye que la orden de gabinete impugnada no contraviene los artículos 42 fracción II y 48 fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación.

Tampoco resulta óbice a las consideraciones anteriores, los argumentos que vierte la parte actora en su escrito de demanda; **porque**, las tesis que se citan de rubros “LIBROS DE LOS COMERCIANTES, EXHIBICION DE LOS” y “LIBROS DE CONTABILIDAD. CUANDO SE OFRECEN COMO PRUEBA ANTE LA AUTORIDAD FISCAL ADMINISTRATIVA SIN EXHIBIRLOS, DICHA AUTORIDAD DEBE REQUERIR AL OFERENTE PARA QUE LOS PRESENTE”, que inserta la actora en su escrito de demanda; no resultan aplicables al caso que nos ocupa pues la primera de las citadas se refiere a que en los artículos 43 y 44 del Código de Comercio, se impone a los comerciantes la obligación de comunicar y exhibir sus libros, obligación que tiene su fundamento jurídico en que, si bien en conjunto son propiedad de quien los lleva, los asientos en particular son dominio de todos los que han participado en el negocio a que se refiere; y la segunda tesis de las mencionadas se refiere a cuando los contribuyentes dentro del recurso de revocación ofrecen como prueba los libros de contabilidad de la empresa; cuando en el caso que nos ocupa se analizaron los artículos 42 fracción II y 48 fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación que le otorgan la facultada a la autoridad demandada para requerir a los contribuyentes proporcionen en sus oficinas de la propia fiscalizadora su contabilidad y la documentación relativa a la misma, por lo que el alcance de dicha facultad no se acota al hecho de poner a la simple vista o mostrar (exhibir) la contabilidad y documentos a la requirente; de ahí que no resulten aplicables las citadas tesis, por lo que resultan infundados los argumentos que sostiene el accionante con base en dichos criterios; aunado a que se trata de criterios aislados que

no obligan a esta Juzgadora a adoptar los mismos, al no constituir precedentes o jurisprudencias, como lo establecen los artículos 217 de la Ley de Amparo, 75, 76 y 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por lo tanto, derivado de todas las anteriores consideraciones esta Juzgadora no advierte violación alguna de derechos humanos que refiere el actor en el concepto de impugnación sexto a estudio.

No es óbice que, si bien es cierto que el artículo 1º, párrafo segundo, de la Constitución Federal obliga a considerar que los derechos humanos deben interpretarse conforme a la propia Ley Fundamental y a los tratados internacionales de forma que se favorezca de la manera más amplia a las personas, también lo es que dicho principio no puede servir como fundamento para considerar que las cuestiones planteadas por los gobernados deban ser resueltas de manera favorable a sus pretensiones aun cuando para ello sostengan que debe darse prevalencia a la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, pues ese principio no puede en modo alguno ser constitutivo de "derechos" alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean aducidas, cuando tales interpretaciones no encuentran sustento en las reglas de derecho aplicables ni pueden derivarse de éstas, porque, al final, es conforme a las últimas que deben ser resueltas las controversias correspondientes, como acontece en la especie.

Sirve de apoyo a lo expuesto la **jurisprudencia 1a./J.104/2013 (10a.)**, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a página 906, libro XXV, octubre de 2013, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro y texto siguientes:

“PRINCIPIO PRO PERSONA. DE ÉSTE NO DERIVA NECESARIAMENTE QUE LOS ARGUMENTOS PLANTEADOS POR LOS GOBERNADOS DEBAN RESOLVERSE CONFORME A SUS PRETENSIONES. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 1a./J.107/2012 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIII, Tomo 2, octubre de 2012, página 799, con el rubro: "PRINCIPIO PRO PERSONA. CRITERIO DE SELECCIÓN DE LA NORMA DE DERECHO FUNDAMENTAL APLICABLE.", reconoció de que por virtud del texto vigente del artículo 1o. constitucional, modificado por el decreto de reforma constitucional en materia de derechos fundamentales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, el ordenamiento jurídico mexicano, en su plano superior, debe entenderse integrado por dos fuentes medulares: a) los derechos fundamentales reconocidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; y, b) todos aquellos derechos humanos establecidos en tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte. También deriva de la aludida tesis, que los valores, principios y derechos que materializan las normas provenientes de esas dos fuentes, al ser supremas del ordenamiento jurídico mexicano, deben permear en todo el orden jurídico, y obligar a todas las autoridades a su aplicación y, en aquellos casos en que sea procedente, a su interpretación. Sin embargo, del principio pro homine o pro persona no deriva necesariamente que las cuestiones planteadas por los gobernados deban ser resueltas de manera favorable a sus pretensiones, ni siquiera so pretexto de establecer la interpretación más amplia o extensiva que se aduzca, ya que en modo alguno ese principio puede ser constitutivo de "derechos" alegados o dar cabida a las interpretaciones más favorables que sean aducidas, cuando tales interpretaciones no encuentran sustento en las reglas de derecho aplicables, ni pueden derivarse de éstas, porque, al final, es conforme a las últimas que deben ser resueltas las controversias correspondientes.”

En otro sentido, la demandante manifiesta que la autoridad puede requerir información y documentación del contribuyente, pero no de los datos que el mismo deba contener, lo cual no fue respetado por la autoridad, pues en la solicitud de información y documentación de fecha 07 de diciembre de 2022, en sus puntos 4, 6, 7 y 8, excediendo sus facultades, al solicitar una integración específica comprobatoria.

En tales consideraciones, es pertinente traer a juicio lo dispuesto en el artículo 28 fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, que es del tenor siguiente:

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

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

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

...

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

...”

Del artículo previamente transcrito, se aprecia que la contabilidad se integra por los libros, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, sistemas y registros contables que señala el Reglamento del código con los requisitos que éste establece.

Asimismo, se advierte que la contabilidad se integra también, por la documentación comprobatoria de los asientos contables, pues señala textualmente que se encuentra conformada por **"la documentación comprobatoria de los asientos respectivos"**.

A mayor precisión, y atendiendo a lo preceptuado por el artículo 28 fracción II, del Código Fiscal de la Federación, que señala que los asientos contables deben llevarse de acuerdo a lo preceptuado en su Reglamento, se analizará lo que establece éste en materia de contabilidad.

De esta manera, en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en su artículo 33, señala lo siguiente:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

...

B. Los registros o asientos contables deberán:

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

...

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

...

XIII. Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;

...

XV. Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su

fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;
...”

ÉNFASIS AÑADIDO

Del artículo previamente transcrito, se aprecia que los sistemas y registros contables deberán identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria.

Así las cosas, el Reglamento del Código en comento señala también de manera expresa que **los registros contables deben relacionarse con la documentación comprobatoria.**

De esta manera, acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, **se colige que para que pueda afirmar que el contribuyente cumple plenamente su obligación de llevar sus registros contables, éstos deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos.**

En ese sentido, de los artículos previamente citados del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, descansan los principios de contables de veracidad y objetividad, toda vez que al exigir que las anotaciones que se realicen en los libros contables, cuenten con documentación comprobatoria, **ello obedece a que la contabilidad al ser la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.**

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

Es decir, los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente -al ser resultado de transacciones comerciales-, se plasman en documentos que reflejan dichas transacciones a través de facturas, comprobantes, recibos y notas, por lo cual, para que un registro pueda considerarse como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, debe acompañarse de la documentación comprobatoria correspondiente, pues de esa forma se tendrá plena certeza de la veracidad de lo registrado en los libros de contabilidad, y en los comprobantes fiscales.

Así, al analizarse los registros contables y para que los mismos tengan plena validez, deben estar apoyados en la documentación correspondiente, la cual debe ser la necesaria para poder comprobar la veracidad de las anotaciones que se efectúen en los libros contables y comprobantes fiscales emitidos.

Afirmar lo contrario, haría nugatoria la obligación establecida por el legislador de soportar con documentación comprobatoria los registros contables, **puesto que no existiría certeza de la veracidad y objetividad del contenido de dichos documentos.**

Bajo ese orden de ideas, el contar con la documentación comprobatoria suficiente para demostrar la autenticidad de los datos plasmados en los registros contables es imprescindible, puesto que la contabilidad —entendida como el conjunto de libros, sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio- tiene un papel importante, para poder conocer la situación económica de los contribuyentes, pues ésta es la base de la autodeterminación de los tributos, al revelar la misma, las modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes.

De ese modo, el hecho de que el contribuyente tenga registradas en su contabilidad las operaciones comerciales, tal circunstancia *per se* no implica que se esté cumpliendo cabalmente con la obligación de llevar adecuadamente los registros contables, **puesto que es imprescindible contar con la documentación comprobatoria, para estimar la veracidad de los mismos.**

Derivado de lo anterior, cuando la autoridad hacendaria despliegue sus facultades de comprobación, y en ejercicio de ellas requiere la documentación comprobatoria de los registros contables y de sus comprobantes fiscales, ésta debe ser suficiente como para demostrar la veracidad de las operaciones efectuadas.

Precisado lo anterior, de la orden de revisión de gabinete *****,
contenida en el oficio número ***** de fecha 07 de diciembre de 2022
—*previamente digitalizada*—, se desprende que la Administradora Desconcentrada de
Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, en los puntos 4, 6, 7 y 8, requirió lo siguiente:

“[...

4) Proporcione relación de trabajadores que prestaron sus servicios en el periodo
comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, en papel
impreso y en medio electrónico (disco compacto o USB).

6) Proporcione cédula de papel de trabajo donde conste la determinación de los
pagos provisionales de las retenciones realizadas por concepto del Impuesto
Sobre la Renta de pagos de Salarios, Asimilados a Salarios y en general por la
prestación de un servicio personal subordinado, por Servicios profesionales y por
pagos de Arrendamiento de inmuebles (uso o goce temporal) correspondiente al
periodo comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020.

7) Estados de cuenta bancarios utilizados para realizar los pagos por concepto de
Salarios, Asimilados a Salarios y en general por la prestación de un servicio
personal subordinado, por Servicios profesionales y por pagos de Arrendamiento
de inmuebles (uso o goce temporal), correspondiente al periodo comprendido del
01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020.

8) Exhiba original y proporcione fotocopia de los contratos individuales y/o
colectivos que hubiere celebrado con sus trabajadores para la prestación de los
servicios personales.

...]”

Conforme lo anterior, resulta **infundado** el argumento de la demandante,
pues la información y/o documentación solicitada por la autoridad no contraviene lo
establecido por el artículo 28 Código Fiscal de la Federación, ya que el mismo no puede
analizarse de manera aislada sino con relación al artículo 33 del Reglamento de dicho
código, pues no se debe perder de vista, que como se indicó anteriormente, los registros
contables deben relacionarse con la documentación comprobatoria, de modo que sí la
información y documentación señalada por la autoridad demandada en la orden de
revisión de gabinete es aquella que soporta la información contable registrada, la
autoridad fiscalizadora válidamente podía efectuar el requerimiento de la misma.

No debe perderse de vista que el requerimiento efectuado en los puntos 4,
6, 7 y 8 de la orden de revisión de gabinete, encuentran sustento en el artículo 28,
fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso 33,
apartado A, fracciones IV y VI, del Reglamento del citado código; estos últimos que
prevén que los documentos e información que integran la contabilidad son, entre otros,
los **estados de cuenta bancarios**; y, la **documentación relacionada con la
contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados**,

así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones.

Máxime sí se considera que cuando la autoridad hacendaria despliegue sus facultades de comprobación, y en ejercicio de ellas requiere la documentación comprobatoria de los registros contables y de sus comprobantes fiscales, ésta debe ser suficiente como para demostrar la veracidad de las operaciones efectuadas.

Lo anterior es así, pues no se debe soslayar que los contribuyentes tienen la carga de la prueba para demostrar que sus operaciones realmente acontecieron; **sin que dicho razonamiento pueda llegar al extremo de afirmar que se están exigiendo mayores requisitos que los establecidos en la ley, para acreditar los actos o las actividades que dieron lugar al Impuesto revisado.**

En consecuencia, no le asiste la razón la actora, en virtud de que el requerimiento que le fue formulado, no se le solicitó la documentación de una forma especial de configuración que haya implicado que se viera en la necesidad de elaborar papeles de trabajo o "integraciones especiales" que no tenía, pues la información solicitada forma parte de su contabilidad.

En esas consideraciones no resulta aplicable la Jurisprudencia de rubro "REVISIÓN DE GABINETE. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN QUE LA CONTIENE", invocada por la demandante, pues se reitera, la autoridad no requirió información y/o documentación bajo "integraciones especiales".

QUINTO. Por cuestión de técnica, se procede al estudio del concepto de impugnación identificados como **SÉPTIMO** del escrito de demanda, mediante el cual la demandante manifiesta esencialmente lo siguiente:

Es ilegal el oficio de observaciones con número de oficio *****, al violar lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque no se circunstanció en forma pormenorizada la descripción de lo que fue entregado y motivo de fiscalización y revisión por parte de la autoridad hacendada, lo que le generó un absoluto estado de indefensión.

El artículo 48, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, que expresamente señala: Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán

constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocida; es decir, el oficio de observaciones únicamente ilustra o demuestra las actividades desplegadas por los auxiliares de la autoridad fiscalizadora durante la práctica de una revisión de gabinete, así como las irregularidades que éstos hayan detectado, pero no determinan la situación jurídica del visitado.

Así, aun cuando en el oficio de observaciones se asientan los hechos u omisiones que a su juicio demuestran el incumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, y en ocasiones, contienen la mención de las consecuencias legales de dicho incumplimiento, lo cierto es que los auditores sólo actúan como auxiliares de las autoridades fiscales ordenadoras y las actas que éstos elaboran son analizadas y calificadas por la autoridad competente para emitir la resolución que pone fin al procedimiento administrativo de fiscalización, la cual al apreciar los hechos u omisiones asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en que lo hicieron los visitantes o en uno diverso, pues así se desprende del artículo 63 del código tributario.

En ese orden de ideas, dado que las actas de visita sólo reflejan el resultado de los actos de ejecución derivados de una orden de visita y que las conclusiones en ellas asentadas no son vinculatorias ni trascienden por sí mismas a la esfera jurídica del gobernado, bastando que en ellas se precisen los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su Poder; o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros que hagan posible la identificación particular de cada uno de los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de la revisión de gabinete, a efecto de que la autoridad competente esté en aptitud de resolver lo conducente.

Acorde con lo expuesto, si el requisito de circunstanciación que deben cumplir el oficio de observaciones, consiste en que se precisen los datos de los libros, registros y demás documentación que integren la contabilidad del contribuyente visitado, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder: o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros, por virtud de los cuales, los visitantes conocieron los hechos u omisiones que los llevaron a formular las conclusiones respectivas resulta más que evidente que dicha obligación de

circunstanciación debe efectuarse de manera correcta, precisa y exhaustiva, de tal suerte que al ser el oficio de observaciones, el que al finalizar la revisión serán evaluados por la autoridad competente para efecto de decidir si resulta jurídicamente correcto o no emitir un crédito fiscal a cargo de la contribuyente revisada y que dichas conclusiones como también ya se dijo, no necesariamente tienen que coincidir con las apreciaciones de los visitantes pues pueden dictarse en el mismo sentido o en otro diverso, resulta evidente que los hechos acaecidos en presencia de los visitantes y los documentos entregados a los mismos, deben quedar perfectamente circunstanciados en las actas de visita por ellos levantadas, lo que no ocurrió en el caso que nos ocupa y es lo que funda el motivo de disenso que por nuestra parte en el presente agravio se expone.

No es suficiente que en dicho oficio la autoridad haya realizado una transcripción al escrito de aportación de información y documentación, respecto de la información proporcionada, sino que tenía la obligación legal de analizar y circunstanciar en el acta por qué con la documentación aportada no fue suficiente para acreditar la procedencia de los depósitos bancarios. Situación que no acontece en la especie lo cual la deja en un estado de inseguridad jurídica.

Así mismo, deviene ilegal el oficio de observaciones, dado que no realiza una valoración de las pruebas aportadas y sólo se limita a señalar que las mismas no resultan suficientes, puesto que la autoridad hacendaria se encuentra constreñida a emitir un pronunciamiento puntual de lo sometido a su consideración, fundando y motivando debidamente su determinación.

Por ende, la ilegalidad del oficio de observaciones en relación con su indebida circunstanciación evidentemente afectó las defensas de la demandante y trascendió el sentido de la resolución que se reclama, porque la autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, con base en dicha acta indebidamente circunstanciada le determinó su situación y le fincó cuantiosos créditos fiscales con base en lo que se aportó en la visita, no se acreditaba el origen de los depósitos bancarios, y por ello se determinaba el crédito fiscal; sin embargo, si existen vicios en la circunstanciación de precisamente en qué consistió lo que se aportó a la revisión, es claro que de ello no puede derivarse consecuencias jurídicas en contra del contribuyente, como lo pretende la autoridad.

De acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española, circunstanciar es "determinar las circunstancias de algo", definición tal, que necesariamente exige atender al significado gramatical de la palabra circunstancia, definiéndose por tal al "accidente de modo, tiempo, lugar, etcétera, que está unido a la sustancia de algún hecho o dicho. Conjunto de lo que está en torno a uno". Así, "circunstanciar" consiste en detallar

pormenorizadamente, entre otros, los datos relativos a las cuestiones de modo, tiempo y lugar, de un determinado objeto, hecho u omisión.

Para cumplir con el requisito constitucional de circunstanciación practicada por la autoridad administrativa, no es suficiente que en la especie hayan consignado que recibieron diversa documentación de la contabilidad del contribuyente y la descripción de esas documentales entregadas sea tan somera, que de la lectura no se permita percatarse si efectivamente la contribuyente revisada dio o no debido cumplimiento a las disposiciones fiscales, que constituyen el objeto del ejercicio de las facultades de comprobación, que a la postre originaron la resolución combatida; siendo evidente que en el oficio de observaciones no está cumpliendo con su único objeto, que es el de aportar a la autoridad competente los elementos necesarios para que en su caso, emita la resolución mediante la cual determine la situación fiscal del contribuyente.

Los funcionarios actuantes se olvidaron de que los auditores sólo actúan como auxiliares de las autoridades fiscales ordenadoras y las actas que éstos elaboran son analizadas y calificadas por la autoridad competente para emitir la resolución que pone fin al procedimiento administrativo de fiscalización, la cual al apreciar los hechos u omisiones asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en que lo hicieron los visitantes o en uno diverso. En ese sentido el crédito fiscal es fruto de actos viciados, porque además, niega lisa y llanamente haber realizado los hechos imposables que motivan el crédito fiscal controvertido. Y dado que la autoridad únicamente se sustenta para ello en documentos privados, cuyo alcance además se objeta, es claro que no existen elementos probatorios para acreditar la existencia del adeudo que se controvierte.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el requisito de circunstanciación consiste en detallar pormenorizadamente los hechos u omisiones que conocieron los auditores durante el desarrollo de la revisión de gabinete, a fin de que el visitado esté en aptitud de formular una adecuada defensa. En el caso concreto, la revisión de gabinete, tuvo por objeto verificar la contabilidad de la contribuyente, por lo que, para cumplir con el requisito de circunstanciación, era de primordial importancia que en el oficio de observaciones respectivas se detallaran pormenorizadamente los documentos entregados.

Refiere que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la contradicción de tesis 49/1999-SS, la cual es aplicable por analogía, el oficio de observaciones debe cumplir con el requisito de circunstanciación, para lo cual deben detallarse pormenorizadamente los hechos u omisiones que conocieron los auditores, especificando los documentos entregados a fin de que el visitado esté en aptitud de formular una adecuada defensa, ya que la circunstanciación del oficio de observaciones debe realizarse en el propio documento que la contiene, y no en uno diverso, pues no existe precepto constitucional ni legal que así lo autorice.

Argumentaciones que son coincidentes con el criterio sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver las contradicciones bajo los números 460/2010, 284/2011, 473/2011 y 10/2012.

Asimismo, apoya sus argumentos en la jurisprudencia de rubro “ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU CIRCUNSTANCIACIÓN DEBE CONSTAR EN EL PROPIO DOCUMENTO QUE LAS CONTIENE Y NO EN UNO DIVERSO”.

ARGUMENTOS DE DEFENSA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

Por su parte la autoridad al contestar la demanda sostuvo la legalidad y validez del oficio de observaciones, pues del análisis al mismo se puede advertir que la autoridad sí señaló los documentos que fueron proporcionados por la contribuyente.

RESOLUCIÓN

Los Magistrados integrantes de esta Sala Regional en Oaxaca estiman que los conceptos de impugnación hechos valer por la actora resultan por una parte **inoperantes** y por otra **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

En el caso, la **litis** en el presente considerando consiste en dilucidar si el oficio de observaciones ***** de fecha 14 de agosto de 2023, se encuentra ajustado a derecho.

En un principio resulta pertinente traer a juicio lo dispuesto por el artículo 48, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el cual establece:

“**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:

...

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, **las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente** o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.
...”

ÉNFASIS AÑADIDO

Del artículo en cita se desprende que como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, **las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente** o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del Código Tributario.

Ahora bien, la parte actora manifiesta que es ilegal el oficio de observaciones toda vez que:

- Tiene como base un acta indebidamente circunstanciada.
- Los auditores sólo actúan como auxiliares de las autoridades fiscales ordenadoras y las actas que éstos elaboran son analizadas y calificadas por la autoridad competente para emitir la resolución que pone fin al procedimiento administrativo de fiscalización, la cual al apreciar los hechos u omisiones asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en que lo hicieron los visitadores o en uno diverso, pues así se desprende del artículo 63 del código tributario.
- Las actas de visita sólo reflejan el resultado de los actos de ejecución derivados de una orden de visita.
- Los hechos acaecidos en presencia de los visitadores y los documentos entregados a los mismos, deben quedar perfectamente circunstanciados en las actas de visita por ellos levantadas.
- Los auditores sólo actúan como auxiliares de las autoridades fiscales ordenadoras y las actas que éstos elaboran son analizadas y calificadas por la autoridad competente para emitir la resolución que pone fin al procedimiento administrativo de fiscalización, la cual al apreciar los hechos u omisiones asentados en las actas, puede hacerlo en el sentido en que lo hicieron los visitadores o en uno diverso.

Los anteriores argumentos resultan **inoperantes**, en razón de que, la hoy actora confunde el procedimiento desarrollado por la autoridad y que dio lugar al crédito fiscal impugnado; pues en el caso la autoridad ejerció la facultad de comprobación prevista en el artículo 42, fracción II, en relación con el procedimiento establecido en el diverso artículo 48, ambos del Código Fiscal Federal, es decir, la facultad ejercida por la autoridad fiscal corresponde a una **revisión de gabinete**, a través de solicitudes de requerimientos de información y documentación que se atienden directamente ante la autoridad fiscal, no así una visita domiciliaria en términos de la fracción III, del artículo 42, del citado código, y que se rige conforme al procedimiento dispuesto en términos del artículo 46, del mismo ordenamiento legal.

Es decir, la **visita se desarrolla en el domicilio**, establecimiento, oficinas del contribuyente; es practicada por auditores o visitadores a partir de la notificación de la orden de visita hasta el levantamiento del acta final; y en la última acta parcial, el visitador o auditor circunstancia los hechos u omisiones; en cambio, la **revisión de gabinete** se tramita en las oficinas de la autoridad y **directamente por esta como ente público**, y la propia autoridad formula las observaciones que considera pertinentes.

Así, es dable concluir que en términos de lo dispuesto por los artículos 42, fracción II y 48, del Código Fiscal Federal, la **revisión de gabinete** se tramita en las oficinas de la autoridad y **directamente por esta**, siendo el caso por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, y la propia autoridad, formula las observaciones con base en la información proporcionada por los contribuyentes o de la información y documentación que obra en los expedientes administrativos, conforme a lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, la parte actora de manera incorrecta considera que dentro de la revisión de gabinete se efectúa el levantamiento de actas parciales por auditores y/o verificadores, lo cual es contrario a la naturaleza de la facultad de comprobación ejercida por la autoridad, de ahí que sus manifestaciones resultan inoperantes.

En esas consideraciones, no resultan aplicables las contradicciones de tesis 49/1999-SS, 460/2010, 284/2011, 473/2011 y 10/2012; así como, la jurisprudencia de rubro “ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA. SU CIRCUNSTANCIACIÓN DEBE CONSTAR EN EL PROPIO DOCUMENTO QUE LAS CONTIENE Y NO EN UNO DIVERSO”; invocadas por la autoridad, al referirse a una facultad de comprobación diversa [visita domiciliaria] a la llevada a cabo por la autoridad [revisión de gabinete].

Por otra parte, la actora manifiesta que:

- No es suficiente que en dicho oficio la autoridad haya realizado una transcripción al escrito de aportación de información y documentación, respecto de la información proporcionada, sino que tenía la obligación legal de analizar y circunstanciar en el acta por qué con la documentación aportada no fue suficiente para acreditar la procedencia de los depósitos bancarios.
- La ilegalidad del oficio de observaciones en relación con su indebida circunstanciación evidentemente afectó las defensas de la demandante y trascendió el sentido de la resolución que se reclama, porque la autoridad emisora de la resolución determinante de créditos fiscales, con base en dicha acta indebidamente circunstanciada le determinó su situación y le fincó cuantiosos créditos fiscales con base en lo que se aportó en la visita, no se acreditaba el origen de los depósitos bancarios, y por ello se determinaba el crédito fiscal; sin embargo si existen vicios en la circunstanciación de precisamente en qué consistió lo que se aportó a la revisión, es claro que de ello no puede derivarse consecuencias jurídicas en contra del contribuyente, como lo pretende la autoridad.

Manifestaciones que resultan **inoperantes**, pues del oficio de observaciones como de la resolución determinante, se desprende que la autoridad le determinó el crédito fiscal materia del presente juicio, en relación a: I. Retenciones del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas.- De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado; y II. Retenciones del Impuesto Sobre la Renta por Servicios Profesionales; no así por depósitos bancarios.

Asimismo, contrario a lo manifestado por la accionante en el oficio de observaciones, la autoridad si indicó cual fue la documentación aportada por la contribuyente dentro del procedimiento de fiscalización, pues a folio 312 del mismo la autoridad fiscal precisó lo siguiente:

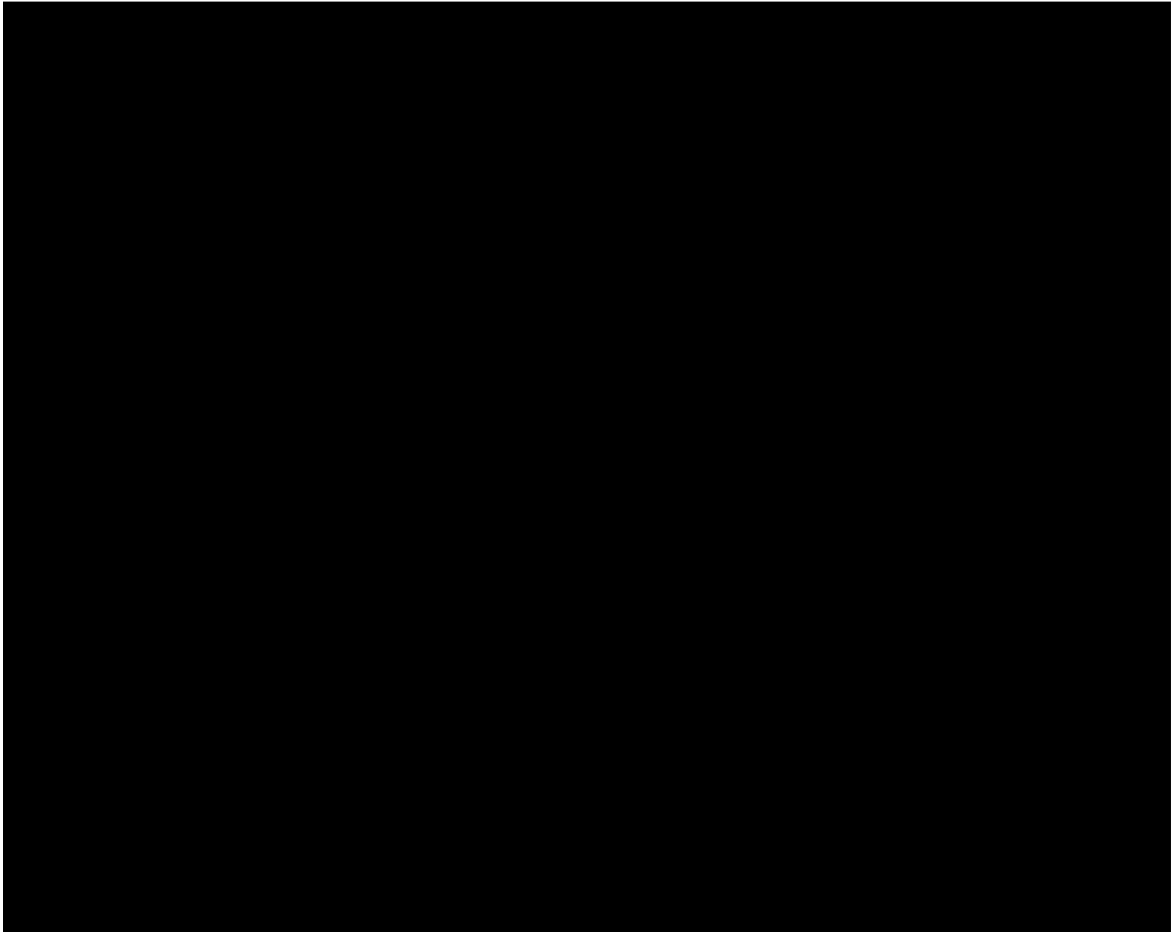
“[...] ESCRITO DE FECHA 13 DE ENERO DE 2023, PRESENTADO ANTE ESTA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE AUDITORÍA FISCAL DE OAXACA “1”, CON SEDE EN OAXACA, EL DÍA 17 DE ENERO DE 2023, CON NÚMERO DE CONTROL DE ENTRADA *****.

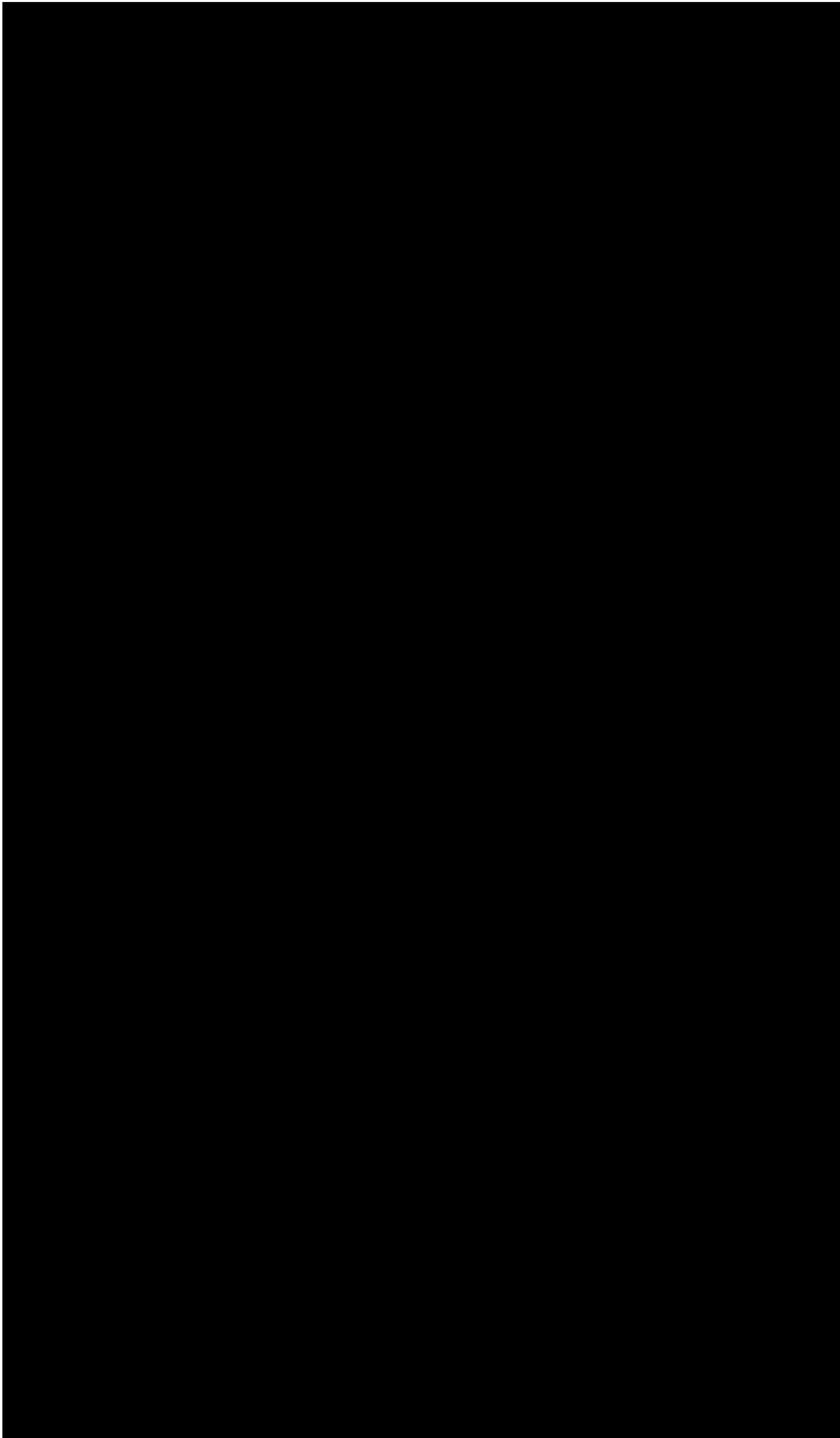
- Impresión de la Constancia de situación fiscal de fecha 16 de diciembre de 2022, y acuse de movimientos de actualización de situación fiscal de fecha 08 de diciembre de 2020.
- Copias fotostáticas de las declaraciones normales y complementarias del Impuesto Sobre la Renta.- Retenciones por salarios, por asimilados a salarios y por servicios profesionales, correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020.
- Papeles de trabajo denominados “Relación de personal salariado del ejercicio fiscal de 2020” y “Relación de personal asimilados a salarios del ejercicio fiscal de 2020”.
- Papeles de trabajo denominados “CONCENTRADO DE ISR POR SALARIOS A PAGAR DEL EJERCICIO FISCAL DE 2020” y “CONCENTRADO DE ISR POR SALARIOS A PAGAR DEL EJERCICIO FISCAL DE 2020”.
- Copias fotostáticas del estado de cuenta de cheques número ***** aperturada en ***** *****, de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2020.
- Dispositivo USB que contiene los archivos electrónicos en formato PDF de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la contribuyente ***** ** *** ***** *****.

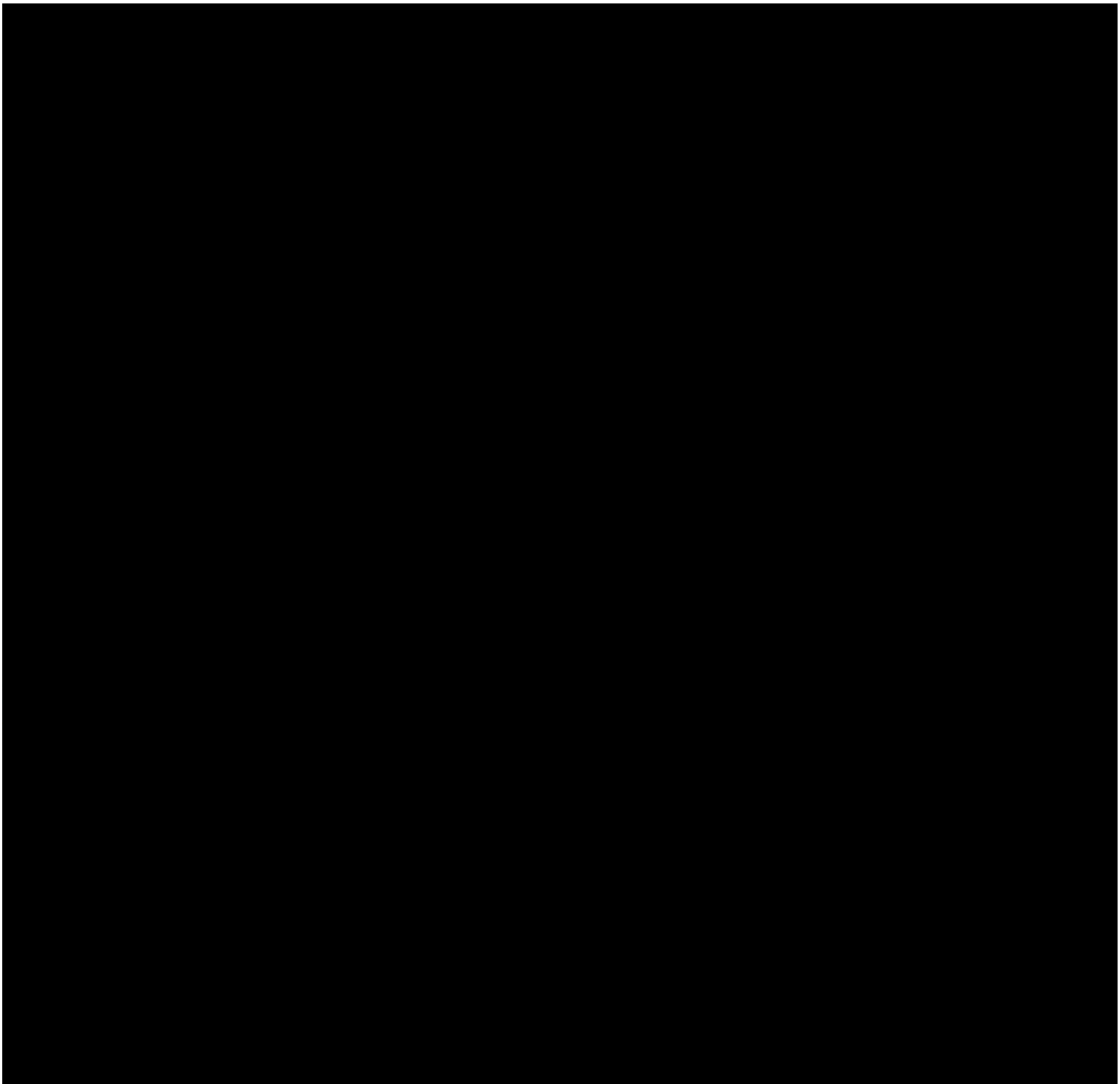
...]”

Documentación que resulta acorde a la señalada en el escrito de fecha 13 de enero de 2023, presentado por el Síndico del ***** ** *** ***** *****
ante la Oficialía de Partes de la Administración Desconcentrada de la Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, el 17 siguiente, que para mejor referencia se inserta a continuación:

“[...







De lo anterior, se desprende que, la autoridad en el oficio de observaciones, si indicó cual fue la documentación aportada por la contribuyente dentro del procedimiento de fiscalización, de ahí que el argumento de la actora resulte **infundado**.

De igual forma, resulta **infundado** el argumento de la demandante cuando refiere que la autoridad para determinar el crédito fiscal únicamente se sustenta en documentos privados; no obstante, no existe precepto legal que impida a la autoridad determinar la situación jurídica de los contribuyentes conforme a pruebas privadas, máxime si se considera que la contribuyente no exhibió otro tipo de pruebas dentro del procedimiento de fiscalización.

No es óbice que la demandante objete el alcance de los documentos respecto de los cuales la autoridad sustentó su determinación, los cuales consisten en:

- Las **declaraciones normales y complementarias del Impuesto Sobre la Renta.- Retenciones por salarios y por servicios profesionales** por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, de 2020.

- **Comprobantes Fiscales Digitales por Internet** expedidos por la contribuyente ***** ** *** ***** ***** , durante el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020.
- **Declaraciones normales y complementarias del Impuesto Sobre la Renta.- Retenciones por servicios profesionales**, correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, de 2020.
- **Comprobantes Fiscales Digitales por Internet** que el ***** ** *** ***** ***** recibió del contribuyente ***** ***** .

En ese sentido, las Declaraciones y Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, analizados por la autoridad fiscal se rigen por los principios de veracidad y buena fe, conforme a los cuales, los contribuyentes se encuentran obligados a calcular y declarar de forma veraz sus obligaciones tributarias, fijando su importe exacto en concordancia con lo previsto en ley y conservando la documentación que ampare dicha autodeterminación.

En ese sentido, la autoridad fiscal se encuentra facultada para valorar en la emisión de la determinante del crédito fiscal, los datos asentados por la propia contribuyente en las declaraciones fiscales, mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, correspondiendo al contribuyente demostrar la veracidad o falsedad de los datos asentados en sus declaraciones fiscales, así como, presentar la documentación que ampare su dicho; de ahí que la objeción de la demandante resulte carente de sustento.

SEXTO. Por cuestión de técnica, se procede al estudio del concepto de impugnación identificados como **OCTAVO (debiendo ser NOVENO)** del escrito de demanda, mediante el cual la demandante manifiesta esencialmente lo siguiente:

Es ilegal la resolución contenida en el oficio ***** de 25 de octubre de 2023, al violar lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al considerar situaciones jurídicas que no corresponden a la realidad jurídica del Municipio.

Sostiene que, la resolución impugnada ***** de 25 de octubre de 2023, es ilegal, debido a que la autoridad de forma por demás indebida considera pagos realizados los trabajadores que no forman parte de su salario y respecto de los cuales no existe obligación alguna para efectuar retención alguna de impuesto sobre la renta, pues del contenido de la resolución impugnada se advierte que la autoridad considera a los pagos denominados como "ayudas culturales y recreativas", "gastos dentales" y "gastos médicos y hospitalarios", como parte integrante de los salarios de los trabajadores del Municipio, sin que exponga el fundamento legal que así lo establezca, lo cual niega lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

La demandada pretende motu proprio incorporar obligaciones que no corresponden a la realidad jurídica del Municipio, pue lejos de analizar la correcta integración del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio revisado, la demandada se evoca a analizar la materialidad de los pagos realizados por concepto de "ayudas culturales y recreativas", "gastos dentales" y "gastos médicos y hospitalarios", lo cual vulnera su esfera jurídica.

En efecto, la ilegalidad que se expone radica esencialmente que la demandada lejos de valorar la realidad jurídico-tributaria del Municipio, incurre en un claro desvío de poder al analizar la materialidad de los pagos realizados a los trabajadores de la accionante, situación que jamás fue objeto de la orden de la revisión de gabinete a la que fue objeto, lo cual niega lisa y llanamente en términos de lo establecido en el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De ahí, que la conclusión alcanzada por la demandada resulte por demás ilegal, ya que la autoridad no valoró la realidad jurídica del Municipio, avocándose a analizar situaciones no comprendidas dentro de la orden primigenia, tendentes a acreditar la materialidad de los pagos realizados a los trabajadores del Municipio respecto de otros pagos que no forman parte de su salario y respecto de los cuales no existe obligación de retención alguna, situación que por sí misma resulta suficiente para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada en términos de lo establecido en el artículo 52, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

ARGUMENTOS DE DEFENSA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

Por su parte la autoridad al contestar la demanda sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, pues del análisis a los documentos

proporcionados por la demandante advirtió pagos a los trabajadores de Municipio por concepto de "ayudas culturales y recreativas", "gastos dentales" y "gastos médicos y hospitalarios", de los cuales no realizó la retención del impuesto sobre la renta, en términos del artículo 94, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación con el diverso artículo 166, del Reglamento de dicha ley.

Asimismo, no proporciona información y documentación comprobatoria de porque los citados conceptos no forman parte de importes gravados para la determinación del impuesto sobre la renta, o en su caso del subsidio para el empleo entregado a cada uno de los trabajadores.

Los pagos por concepto de "ayudas culturales y recreativas", "gastos dentales" y "gastos médicos y hospitalarios", se consideran un estímulo, al no haber sido otorgados de manera general a los trabajadores del Municipio, por tanto, no tienen una naturaleza análoga a los ingresos exentos establecidos en el artículo 93 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que la autoridad fiscal procedió al cálculo de las retenciones del impuesto sobre la renta.

RESOLUCIÓN

Este Órgano Colegiado estima que el concepto de impugnación en estudio resulta **infundado** por las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

En el caso, la **litis** en el presente considerando consiste en dilucidar si la resolución determinante con número de oficio ***** de 25 de octubre de 2023, se encuentra ajustada a derecho.

En primer término, resulta necesario conocer los fundamentos y motivos de la resolución determinante con número de oficio ***** de fecha 25 de octubre de 2023 —visible a folios 035 a 216 de autos—, documental que merece pleno valor probatorio, de conformidad con el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa; y por tanto, acredita que la autoridad fiscal determinó:

I.- EN SU CARÁCTER DE RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- DE LAS PERSONAS FÍSICAS.- DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.

❑ De la revisión efectuada a la información y documentación que obra en el expediente administrativo abierto a nombre de la contribuyente ***** ** *** ***** *****, en relación con la revisión de gabinete que se le practicó al amparo de la orden número *****, contenida en el oficio número ***** de fecha 07 de diciembre de 2022, específicamente a la Constancia de Situación Fiscal de fecha 16 de diciembre de 2022, y que utiliza de conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, conoció que la contribuyente ***** ** *** ***** *****, dentro del periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020 se encontraba inscrita en el Régimen de las Personas Morales con fines no lucrativos, correspondientes al Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual inició con fecha 31 de marzo de 2002.

❑ Asimismo, de la consulta a las bases institucionales a las que tiene acceso y que se utilizan de conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, específicamente al denominado “Sistemas de declaraciones y pagos”, en su apartado “Servicio de DYPS.- Servicio de Declaraciones y Pagos (Pago Referenciado)”, conoció que la contribuyente ***** ** *** ***** *****, antes de iniciar las facultades de comprobación es decir, antes del 12 de diciembre de 2022, fecha en que se notificó el oficio número ***** de fecha 07 de diciembre de 2022, que contiene la orden número *****, presentó las declaraciones provisionales correspondientes al Impuesto Sobre la Renta.- Retenciones por salarios y retenciones por asimilados a salarios por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, todos de 2020, y por las cuales efectuó el entero de dichas retenciones a través de la institución financiera ***** *****

❑ Con posterioridad al inicio de facultades de comprobación, la contribuyente presentó declaraciones correspondientes al Impuesto Sobre la Renta.- Retenciones por salarios y retenciones por asimilados a salarios por los meses de julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre todos de 2020, así como del Impuesto Sobre la Renta.- Retenciones por servicios profesionales, correspondiente a los meses de abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre todos de 2020, mediante las cuales generó las líneas de captura y efectuó el entero del Impuesto Sobre la Renta retenido por sueldos y salarios, asimilados a salarios y por servicios profesionales, a través de la institución financiera ***** *****

❑ Derivado de la orden de revisión de gabinete número *****, contenida en el oficio número ***** de fecha 07 de diciembre de 2022, la autoridad determinó

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO Y NO ENTERADO QUE CONSTAN EN LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET EMITIDOS POR EL PAGO DE SUELDOS Y SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, EN CANTIDAD DE \$725,776.95.

☐ Como se consignó en el oficio de observaciones número ***** de fecha 14 de agosto de 2023, las cantidades de \$5,966.74, \$22,203.71, \$33,659.16, \$53,629.00, \$170,313.61 y \$440,004.73, corresponden al Impuesto Sobre la Renta retenido y no enterado en los meses de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, mismos que se conocieron del análisis a los pagos efectuados a sus trabajadores y por los cuales expidió los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de tipo nómina, cuyos importes se determinaron de la siguiente manera:

MES/2020	CIFRAS		
	A).- Impuesto Sobre la Renta retenido por Salarios, según Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por la contribuyente ***** ** *** *****	B).- Impuesto Sobre la Renta retenido por salarios declarado y enterado por la contribuyente ***** ** *** *****	DIFERENCIA NO ENTERADA
ENERO	\$ 20,804.24	\$ 20,805.00	\$ 0.00
FEBRERO	19,501.33	19,501.00	0.00
MARZO	21,091.13	21,091.00	0.00
ABRIL	24,731.45	24,732.00	0.00
MAYO	22,476.28	22,477.00	0.00
JUNIO	22,734.80	22,735.00	0.00
JULIO	30,392.74	24,426.00	5,966.74
AGOSTO	46,835.71	24,632.00	22,203.71
SEPTIEMBRE	58,383.16	24,724.00	33,659.16
OCTUBRE	78,382.00	24,753.00	53,629.00
NOVIEMBRE	195,011.61	24,698.00	170,313.61
DICIEMBRE	464,711.73	24,707.00	440,004.73
TOTALES	\$ 1,005,056.18	\$ 279,281.00	\$ 725,776.95

A) Impuesto Sobre la Renta retenido por Salarios, según Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por la contribuyente *** ** *** *******, en cantidad de \$1,005,056.18.

☐ La autoridad fiscal determina a la contribuyente ***** como retenedora del Impuesto Sobre la Renta.- De las Personas Físicas.- De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado, deriva de los pagos efectuados a los trabajadores por concepto de sueldos y salarios en cantidades de \$437,804.54, \$431,001.41, \$454,674.59, \$490,098.06, \$478,393.18, \$486,484.80, \$612,750.12, \$988,505.30, \$1,097,214.83, \$1,430,207.90, \$3,041,182.51 y \$3,899,948.20 cuya suma asciende a \$13,848,265.44, durante los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, respectivamente, importes que constan en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por la contribuyente ***** [que se detallan a folios 12 a 91 de la resolución terminante].

☐ Concluyó que la contribuyente ***** efectuó las retenciones del Impuesto Sobre la Renta.- De las Personas Físicas.- De los Ingresos por Salarios

y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado, en cantidades de \$20,804.24, \$19,501.33, \$21,091.13, \$24,731.45, \$22,476.28, \$22,734.80, \$30,392.74, \$46,835.71, \$58,383.16, \$78,382.00, \$195,011.61 y \$464,711.73, correspondiente a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, respectivamente, obligación prevista en el artículo 86, párrafo primero, fracción V, en relación con el artículo 99, párrafo primero, fracción I, ambos ordenamientos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020.

B) Impuesto Sobre la Renta retenido por salarios declarado y enterado por la contribuyente *** ** *** ***** *****, en cantidad de \$279,281.00**

☐ La contribuyente ***** ** *** ***** *****, durante el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, efectuó el entero de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta.- De las Personas Físicas.- De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado, en cantidad total de \$279,281.00.

☐ Sin embargo, de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la contribuyente ***** ** *** ***** *****, se conoció que retuvo durante los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, las cantidades de \$20,804.24, \$19,501.33, \$21,091.13, \$24,731.45, \$22,476.28, \$22,734.80, \$30,392.74, \$46,835.71, \$58,383.16, \$78,382.00, \$195,011.61 y \$464,711.73 **dando un total de \$1,005,056.18, resultando una diferencia pendiente de enterar** en cada uno de los meses de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020 por los importes siguientes: \$5,966.74, \$22,203.71, \$33,659.16, \$53,629.00, \$170,313.61 y \$440,004.73 **que en suma asciende a la cantidad de \$725,776.95.**

☐ Por lo anterior, **la contribuyente ***** ** *** ***** ***** tiene un Impuesto Sobre la Renta retenido de las Personas Físicas.- De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado retenido y no enterado en cantidades de \$5,966.74, \$22,203.71, \$33,659.16, \$53,629.00, \$170,313.61, y \$440,004.73, correspondientes a los meses de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, respectivamente, los cuales debió de haber enterado mediante declaración en las oficinas autorizadas a más tardar el 17 del mes de calendario inmediato posterior al de la determinación del periodo de la retención,** lo anterior de conformidad con lo establecido en los párrafos primero y séptimo del artículo 96, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020 en relación con los artículos 6, párrafos primero y cuarto, fracción I y 26 párrafo primero, fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente en 2020.

☐ La contribuyente ***** ** *** ***** *****, en su escrito de fecha 14 de septiembre de 2023, presentado en la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca "1", con sede en Oaxaca, con fecha 19 de septiembre de 2023, a través de una solicitud o servicio de aclaración SAC identificado con el número de folio *****, **no presentó documentos, libros o registros que desvirtuaran las observaciones consignadas en el apartado I.- EN SU CARÁCTER DE RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- DE LAS**

PERSONAS FÍSICAS.- DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, numeral 1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO Y NO ENTERADO QUE CONSTAN EN LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET EMITIDOS POR EL PAGO DE SUELDOS Y SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, EN CANTIDAD DE \$725,776.95, y que se le dio a conocer en las páginas de la 8 a la 92 del oficio de observaciones número 500-44-00-04-01-2023-04979 de fecha 14 de agosto de 2023, así como también se consignan en las páginas de la 10 a la 94 del presente oficio resolutivo, por lo que en cuanto a la prueba de los hechos antes mencionados, y toda vez que no los objetó durante el plazo otorgado para ello, de conformidad con el artículo 48, párrafo primero, fracción VI, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2023, se tiene por consentido en los términos del segundo párrafo de la fracción VI, del propio artículo 48.

2.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO RETENIDO Y NO ENTERADO QUE CONSTAN EN LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET EMITIDOS POR EL PAGO DE SUELDOS Y SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, EN CANTIDAD DE \$817,193.95.

❑ Del análisis a los comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por la contribuyente ***** ** *** ***** *****, de tipo nómina, dentro de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, mismos que fueron proporcionados mediante escrito de fecha 13 de enero de 2023, presentado ante la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, con sede en Oaxaca, el día 17 de enero de 2023, con número de control de entrada *****, conoció que la contribuyente ***** ** *** ***** *****, **realizó pagos por conceptos que no formaron parte de la determinación del Impuesto Sobre la Renta, dentro del cual se identificaron los conceptos de “Ayudas culturales y recreativas”, “Gastos Dentales”, y “Gastos Médicos y Hospitalarios” en cantidades de \$1,563,125.47, \$2,198,599.52 y \$2,198,599.52, respectivamente, tal y como se detalla a continuación:**

Mes / 2020	IMPORTES NO CONSIDERADOS EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO CORRESPONDIENTE A LOS “OTROS PAGOS”			SUMA DE LOS CONCEPTOS NO CONSIDERADOS EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO
	Ayudas Culturales y Recreativas	Gastos Dentales	Gastos Médicos y Hospitalarios	
ENERO	\$ 119,301.34	\$ 169,695.52	\$ 169,695.52	\$ 458,692.38
FEBRERO	120,111.89	171,125.45	171,125.45	462,362.79
MARZO	125,115.15	177,187.55	177,187.55	479,490.25
ABRIL	128,598.21	184,273.05	184,273.05	497,144.31
MAYO	130,101.58	184,587.75	184,587.75	499,277.08
JUNIO	130,438.69	184,478.48	184,478.48	499,395.65
JULIO	94,807.34	128,423.15	128,423.15	351,653.64
AGOSTO	140,522.60	197,200.23	197,200.23	534,923.06
SEPTIEMBRE	140,784.88	197,215.11	197,215.11	535,215.10
OCTUBRE	142,017.46	198,355.26	198,355.26	538,727.98
NOVIEMBRE	144,430.48	201,166.72	201,166.72	546,763.92

DICIEMBRE	146,895.85	204,891.25	204,891.25	556,678.35
SUMA:	\$1,563,125.47	\$2,198,599.52	\$2,198,599.52	\$5,960,324.51

❑ La contribuyente ***** ** *** ***** *****, efectuó pagos de nómina correspondientes al periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, entre los cuales realizó pagos en el rubro de “OTROS PAGOS”, dentro del cual se identificaron los conceptos de “Ayudas culturales y recreativas”, “Gastos Dentales”, y “Gastos Médicos y Hospitalarios” y de los cuales no se efectuaron las retenciones del Impuesto Sobre la Renta a la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente de límite inferior que establece la tarifa del artículo 96, segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020.

❑ Derivado de lo anterior, conoció que **las percepciones pagadas por conceptos de: “Gastos Médicos y Hospitalarios”, “Ayudas Culturales y Recreativas” y “Gastos Dentales” no formaron parte de los importes señalados como gravados para la mecánica de la determinación del Impuesto Sobre la Renta o en su caso del Subsidio para el Empleo entregado a cada uno de los trabajadores**, por lo que mediante oficio número 500-44-00-04-01-2023-00962 de fecha 16 de febrero de 2023, solicitó a la contribuyente diversa información y documentación, concediéndole un plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente a aquel en que surtió efectos la notificación de la solicitud respectiva, de conformidad con el artículo 53, párrafos primero y segundo inciso c), del Código Fiscal de la Federación.

❑ Dentro del plazo anterior, mediante escrito de fecha 13 de marzo de 2023, presentado en la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, con sede en Oaxaca, y recibido en oficialía de partes el día 16 de marzo de 2023, con número de control de entrada *****, firmado autógrafamente por la Síndica del ***** ** *** ***** *****, efectuó diversas manifestaciones.

❑ En virtud de lo anterior, la contribuyente ***** ** *** ***** *****, expresó medularmente que revisaron los conceptos de: “Ayudas Culturales y Recreativas”, “Gastos Dentales” y “Gastos Médicos y Hospitalarios”, con el fin de entender porque se clasificaron con el código “999 pagos distintos”, sin embargo es vaga su manifestación puesto que **no explica ni identifica con documentación comprobatoria por que los conceptos de “Ayudas Culturales y Recreativas”, “Gastos Dentales” y “Gastos Médicos y Hospitalarios”, no formaron parte de los importes señalados como gravados para la mecánica de la determinación del Impuesto Sobre la Renta o en su caso del Subsidio para el Empleo entregado a cada uno de los trabajadores**, ya que únicamente se limita a manifestar que “..la administración que represento entró en funciones el pasado uno de enero de 2022. ... como ya lo he manifestado en el oficio anterior, que la administración saliente no nos hizo entrega de mucha documentación comprobatoria, y la información y documentación que hoy nos están solicitando, no es la excepción...”.

❑ Con los argumentos realizados por la contribuyente ***** ** *** ***** *****, no demuestran ni acreditan porque los conceptos de: “Ayudas Culturales y

Recreativas”, “Gastos Dentales” y “Gastos Médicos y Hospitalarios”, no formaron parte de los importes señalados como gravados para la mecánica de la determinación del Impuesto Sobre la Renta o en su caso del Subsidio para el Empleo entregado a cada uno de los trabajadores.

☐ La autoridad fiscal, determinó que los importes pagados bajo los conceptos de “Ayudas culturales y recreativas”, “Gastos Dentales”, y “Gastos Médicos y Hospitalarios” se consideran ingresos derivados de una prestación laboral, lo anterior de conformidad con el artículo 94, párrafo primero y fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, en relación con el artículo 166, del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020; por lo anterior, los pagos efectuados por la contribuyente ***** ** *** ***** hacia sus trabajadores bajo los conceptos de “Ayudas culturales y recreativas”, “Gastos Dentales”, y “Gastos Médicos y Hospitalarios”, son ingresos derivados de una prestación de un servicio personal subordinado, por lo que no constituyen ingresos exentos para los trabajadores establecidos en el artículo 93, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020.

☐ La contribuyente no proporcionó información y documentación tales como los contratos de trabajo celebrado con cada uno de sus trabajadores, y/o convenios o como le haya denominado al documento que ampare que dichas prestaciones fueron otorgadas de manera general, sin embargo del análisis a los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de tipo nómina emitidos por la contribuyente ***** ** *** ***** , conoció que dichos pagos no se realizaron de manera general a todos los trabajadores, asimismo se le requirió que explicara de manera clara, amplia y detallada las razones por las que consideró no retener y enterar el Impuesto Sobre la Renta por los conceptos de “Gastos Médicos y Hospitalarios”, “Ayudas Culturales y Recreativas” y “Gastos Dentales” en el que manifestara bajo protesta de decir verdad, el artículo, párrafo, fracción y en su caso inciso, de la Ley y/o decreto correspondiente o en su caso la resolución, Sentencia o Ejecutoria dictada por la autoridad competente, en el que se fundamentó y/o apegó para determinar los citados conceptos como exentos del pago del Impuesto Sobre la Renta, proporcionando la información y documentación en forma clara y detallada con la que compruebe y acredite fehacientemente su manifestación, además de que debió de proporcionar la relativa al cumplimiento de todos y cada uno de los requisitos a que se encuentre condicionado a tal tratamiento, sin embargo la contribuyente ***** ** *** ***** , no proporcionó la información solicitada en el mencionado oficio, por lo tanto dichos conceptos no se ubican en los supuestos que establecen, por los cuales no se pagará el Impuesto Sobre la Renta, por la obtención de ingresos percibidos con motivo de reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios, o los percibidos por actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, entre otros, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

❑ En tal virtud, los importes otorgados en los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, bajos los conceptos de “Ayudas culturales y recreativas”, “Gastos Dentales”, y “Gastos Médicos y Hospitalarios” a los trabajadores son conferidos como un **estímulo** a aquellos trabajadores que se encuentren en dichos supuestos, derivado a que no fueron otorgados de manera general a todos los trabajadores, por lo tanto no tienen una naturaleza análoga a los ingresos exentos establecidos en el artículo 93, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, ya que su finalidad no es hacer frente a contingencias futuras.

❑ La autoridad fiscal procedió a realizar el cálculo de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, procedimiento que se encuentra establecido en el artículo 96, párrafos primero y segundo, en relación con el artículo 99, párrafo primero, fracción I, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020.

❑ La autoridad fiscal **determinó un Impuesto Sobre la Renta que la contribuyente ***** ** *** ***** ***** no retuvo por la cantidad de \$817,193.95 a sus empleados por el pago de sueldos y salarios y demás pagos derivados de un servicio personal subordinado, Impuesto Sobre la Renta que se encuentra pendiente de enterar,** durante el periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, los cuales debió de haber enterado mediante declaración en las oficinas autorizadas a más tardar el 17 del mes de calendario inmediato posterior al de la determinación del periodo de la retención, lo anterior de conformidad con lo establecido en los párrafos primero y séptimo del artículo 96, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, en relación con los artículos 6, párrafos primero y cuarto, fracción I y 26, párrafo primero, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2020.

II.- EN SU CARÁCTER DE RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- POR SERVICIOS PROFESIONALES, CORRESPONDIENTE AL PERIODO FISCAL COMPRENDIDO DEL 01 DE ENERO DE 2020 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020.

❑ Del análisis y estudio efectuado a los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta presentados en su carácter de retenedora por servicios profesionales, por la contribuyente ******* ** *** ***** *******, así como de su documentación exhibida y proporcionada, mediante escritos de fechas 13 de enero y 13 de marzo ambos de 2023, presentados ante oficialía de partes de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, con sede en Oaxaca, los días 17 de enero y 16 de marzo ambos de 2023, con números de control de entrada ******* y *******, respectivamente, consistentes en: copias fotostáticas de las declaraciones normales y complementarias del Impuesto Sobre la Renta.- Retenciones por servicios profesionales, correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, así como de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet obtenidos de la consulta a los sistemas institucionales con que cuenta el Servicio de Administración Tributaria y a los cuales tiene acceso ésta autoridad fiscal, misma que tiene plena validez de conformidad con lo señalado en el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de La Federación vigente en 2023, específicamente al sistema denominado *“Consulta de Factura Electrónica (Consulta Central*

CFDI)”, correspondiente al periodo fiscal comprendido del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020; conoció lo siguiente:

☐ La contribuyente ***** ** *** ***** ***** recibió comprobantes Fiscales Digitales por Internet, por parte del contribuyente ***** ***** ***** en cantidad total de \$272,727.34, del cual la contribuyente ***** ** *** ***** ***** efectuó la retención del Impuesto Sobre la Renta en cantidad de \$27,272.72.

☐ El ***** ** *** ***** ***** recibió servicios profesionales del contribuyente ***** ***** ***** con Registro Federal de Contribuyentes ***** y del cual la contribuyente ***** ** *** ***** ***** efectuó la retención del Impuesto Sobre la Renta por la cantidad total de \$27,272.72, mismos importes que debió de haber enterado mediante declaración en las oficinas autorizadas a más tardar el 17 del mes de calendario inmediato posterior al de la determinación del periodo de la retención, lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 106, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, en relación con los artículos 26, párrafo primero, fracción I y 6, párrafo primero fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente en 2020.

☐ Por lo anteriormente expuesto y considerando que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 106, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, el ***** ** *** ***** ***** está obligada a efectuar la retención correspondiente al Impuesto Sobre la Renta por concepto de Retenciones por Servicios Profesionales, por lo que conforme a lo establecido en el artículo 6, párrafos primero y cuarto, fracción I del Código Fiscal de la Federación vigente en 2020, el impuesto retenido debió de enterarlo mediante declaración que se presentará en las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en el que hubiese efectuado la retención.

☐ La contribuyente ***** ** *** ***** ***** en su escrito de fecha 14 de septiembre de 2023, presentado en la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, con sede en Oaxaca, con fecha 19 de septiembre de 2023, a través de una solicitud o servicio de aclaración SAC identificado con el número de folio ***** no presentó documentos, libros o registros que desvirtuaran las observaciones consignadas en el apartado II.- EN SU CARÁCTER DE RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- POR SERVICIOS PROFESIONALES, CORRESPONDIENTE AL PERIODO FISCAL COMPRENDIDO DEL 01 DE ENERO DE 2020 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020, que se le dio a conocer en las páginas de la 309 a la 311 del oficio de observaciones número 500-44-00-04-01-2023-04979 de fecha 14 de agosto de 2023, por lo que se le tiene por consentido el importe de \$27,272.72, en los términos del segundo párrafo de la fracción VI, del propio artículo 48, del mismo ordenamiento.

❑ En consecuencia, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Oaxaca “1”, procedió a determinar el crédito fiscal como sigue:

I.- EN SU CARÁCTER DE RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- DE LAS PERSONAS FÍSICAS.- DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.

MES/2020	IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO Y NO ENTERADO	IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO RETENIDO Y NO ENTERADO	TOTAL DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE DEBIÓ ENTERAR	POR: FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	IGUAL: IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO ACTUALIZADO	PARTE ACTUALIZADA
	A)	B)	C) = A + B	D)	E) = C * D	F) = E - C
Enero	\$ 0.00	\$ 57,627.77	\$ 57,627.77	1.2223	\$ 70,438.42	\$ 12,810.65
Febrero	0.00	58,153.72	58,153.72	1.2173	70,790.52	12,636.80
Marzo	0.00	63,539.09	63,539.09	1.2179	77,384.25	13,845.16
Abril	0.00	67,327.28	67,327.28	1.2303	82,832.75	15,505.47
Mayo	0.00	67,698.85	67,698.85	1.2256	82,971.71	15,272.86
Junio	0.00	68,134.46	68,134.46	1.2190	83,055.90	14,921.44
Julio	5,966.74	53,853.38	59,820.12	1.2110	72,442.16	12,622.04
Agosto	22,203.71	75,167.15	97,370.86	1.2063	117,458.46	20,087.60
Septiembre	33,659.16	75,030.65	108,689.81	1.2035	130,808.18	22,118.37
Octubre	53,629.00	75,350.87	128,979.87	1.1962	154,285.72	25,305.85
Noviembre	170,313.61	76,748.52	247,062.13	1.1953	295,313.36	48,251.23
Diciembre	440,004.73	78,562.21	518,566.94	1.1908	617,509.51	98,942.57
TOTAL	\$ 725,776.95	\$ 817,193.95	\$ 1,542,970.90		\$ 1,855,290.94	\$ 312,320.04

II.- EN SU CARÁCTER DE RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- POR SERVICIOS PROFESIONALES, CORRESPONDIENTE AL PERIODO FISCAL COMPRENDIDO DEL 01 DE ENERO DE 2020 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020.

MES/2020	IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO POR SERVICIOS PROFESIONALES	POR: FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	IGUAL: IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO ACTUALIZADO	PARTE ACTUALIZADA
Abril	\$ 5,454.56	1.2303	\$ 6,710.74	\$ 1,256.18
Mayo	5,454.54	1.2256	6,685.08	1,230.54
Junio	2,727.27	1.2190	3,324.54	597.27
Julio	2,727.27	1.2110	3,302.72	575.45
Agosto	2,727.27	1.2063	3,289.90	562.63
Septiembre	2,727.27	1.2035	3,282.26	554.99
Octubre	2,727.27	1.1962	3,262.36	535.09
Noviembre	2,727.27	1.1953	3,259.90	532.63
TOTAL	\$ 27,272.72		\$ 33,117.50	\$ 5,844.78

Derivado de lo anterior se observa que la autoridad fiscalizadora determinó a la contribuyente hoy actora ***** ** *** ***** *****, por el ejercicio fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020, en su carácter de: **RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- DE LAS PERSONAS FÍSICAS.- DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO;** y **RETENEDORA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- POR SERVICIOS PROFESIONALES.**

En esas consideraciones, la actora manifiesta que es ilegal la resolución impugnada, toda vez que la autoridad considera pagos realizados los trabajadores que no forman parte de su salario y respecto de los cuales no existe obligación alguna para

efectuar retención alguna de impuesto sobre la renta, pues considera a los pagos denominados como "ayudas culturales y recreativas", "gastos dentales" y "gastos médicos y hospitalarios", como parte integrante de los salarios de los trabajadores del Municipio, sin que exponga el fundamento legal que así lo establezca, lo cual niega lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Argumento que resulta infundado, toda vez que la autoridad sustentó su resolución en el hecho de que:

- ✍ El ***** ** *** ***** ***** , no explica ni identifica con documentación comprobatoria por que los conceptos de "Ayudas Culturales y Recreativas", "Gastos Dentales" y "Gastos Médicos y Hospitalarios", no formaron parte de los importes señalados como gravados para la mecánica de la determinación del Impuesto Sobre la Renta o en su caso del Subsidio para el Empleo.
- ✍ Los importes pagados bajo los conceptos de "Ayudas culturales y recreativas", "Gastos Dentales", y "Gastos Médicos y Hospitalarios" se consideran ingresos derivados de una prestación laboral, de conformidad con el artículo 94, párrafo primero y fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, en relación con el artículo 166, del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020; por lo anterior, los pagos efectuados por la contribuyente ***** ** *** ***** ***** hacia sus trabajadores bajo los conceptos de "Ayudas culturales y recreativas", "Gastos Dentales", y "Gastos Médicos y Hospitalarios", son ingresos derivados de una prestación de un servicio personal subordinado, por lo que no constituyen ingresos exentos para los trabajadores establecidos en el artículo 93, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020.
- ✍ Los importes otorgados en los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre todos de 2020, bajos los conceptos de "Ayudas culturales y recreativas", "Gastos Dentales", y "Gastos Médicos y Hospitalarios" a los trabajadores son conferidos como un **estímulo** a aquellos trabajadores que se encuentren en dichos supuestos, derivado a que no fueron otorgados de

manera general a todos los trabajadores, por lo tanto, no tienen una naturaleza análoga a los ingresos exentos establecidos en el artículo 93, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, ya que su finalidad no es hacer frente a contingencias futuras.

Así, la autoridad sustentó su determinación en el **artículo 94, párrafo primero y fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020, en relación con el artículo 166, del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2020**; preceptos legales que son del tenor siguiente:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“Artículo 94. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y **demás prestaciones que deriven de una relación laboral**, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.
...”

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

“Artículo 166. Para efectos del artículo 94 de la Ley, **se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado**, el importe de las becas otorgadas a personas que hubieren asumido la obligación de prestar servicios a quien otorga la beca, así como la **ayuda o compensación para renta de casa, transporte o cualquier otro concepto que se entregue en dinero o en bienes, sin importar el nombre con el cual se les designe.**”

ÉNFASIS AÑADIDO

Del primero de los artículos en cita se desprende que **se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado**, los salarios y **demás prestaciones que deriven de una relación laboral**, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral; se asimilándose a estos ingresos, entre otros, **las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores** de la Federación, de las entidades federativas y **de los municipios**, aun cuando sean por concepto de gastos no sujetos a comprobación.

Por su parte, del segundo de los artículos invocados dispone que para efectos del artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado**, entre otros, la **ayuda o compensación para renta de casa, transporte o cualquier otro concepto que se entregue en dinero o en bienes, sin importar el nombre con el cual se les designe.**

En esas consideraciones resulta legal la determinación de la autoridad al considerar los pagos efectuados bajo los conceptos de “Ayudas culturales y recreativas”,

“Gastos Dentales”, y “Gastos Médicos y Hospitalarios”, como ingresos derivados de una prestación laboral, de conformidad con el artículo 94, párrafo primero y fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 166, del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; de ahí que, la negativa lisa y llana de la parte actora haya quedado desvirtuada.

Máxime si se considera que, la hoy actora no explicó ni identificó con documentación comprobatoria por que los conceptos de "Ayudas Culturales y Recreativas", "Gastos Dentales" y "Gastos Médicos y Hospitalarios", no formaron parte de los importes señalados como gravados para la mecánica de la determinación del Impuesto Sobre la Renta o en su caso del Subsidio para el Empleo, no obstante que es a ella a quien le corresponde la carga de la prueba de acreditar sus manifestaciones.

Al respecto se invoca la tesis IX-P-1aS-190 de la Primera Sección de la Sala Superior, publicada en la Revista de este Tribunal, Novena Época, Año III, No. 35, Noviembre 2024, página 167; de rubro y texto siguientes:

“CARGAS PROBATORIAS.- DISTRIBUCIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.- El artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, contempla la presunción de legalidad de la que gozan los actos administrativos, la cual admite prueba en contrario, por ende, la carga probatoria para demostrar su ilegalidad corre a cargo del particular; no obstante ello, el artículo 40 de la citada Ley federal, regula las cargas probatorias en los juicios ventilados ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, estableciendo que quien pretenda se le reconozca un derecho se encontrará constreñido a probar los hechos de los que deriva ese derecho, así como la violación al mismo, siempre y cuando dicho acto constituya un hecho positivo; asimismo, dispone que el demandado solo está obligado a probar sus excepciones; ahora bien, el artículo 82, fracción I, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, establece que solo el que afirma tiene la carga de la prueba de sus afirmaciones de hecho, en tanto, que el que niega solo debe probar cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho; por lo que tales disposiciones encierran un principio, según el cual, si se opone un hecho positivo a uno negativo, quien afirma el hecho positivo debe probar, con respecto a quien sostiene el negativo; lo anterior es así, en virtud de que una negación sustancial no es susceptible de ser acreditada y en caso de que lo fuese, sería a través de medios indirectos que son, las más de las veces, escasos en relación con los medios a través de los cuales puede probarse una afirmación o un hecho positivo, el cual será susceptible de acreditarse tanto por medios directos como por medios indirectos, es decir, la mayor facilidad de prueba que en general tiene el hecho positivo con base en el aludido principio, obliga a quien afirma, a presentar u ofrecer el o los medios idóneos; por tanto, no toda afirmación obliga a quien la hace a demostrar conforme al principio de derecho que reza quien afirma está obligado a probar.

Asimismo, manifiesta la actora que la demandada se evoca a analizar la materialidad de los pagos realizados por concepto de "ayudas culturales y recreativas", "gastos dentales" y "gastos médicos y hospitalarios", situación que jamás fue objeto de la orden de la revisión de gabinete; argumento que resulta **infundado**, pues como se

Es ilegal la resolución que se impugna contenida en el oficio ***** de 25 de octubre de 2023, toda vez que en la misma no cumple con los extremos del artículo 20 Bis, y violenta el contenido del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior porque la actualización de las cantidades de la resolución que se impugna la autoridad emplea supuestamente los índices nacionales de precios al consumidor, sin que para tales efectos exista publicación de la Federación de Catálogos de Actividades Económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, en el Diario Oficial de la Federación, situación la anterior necesaria para el efecto de cumplir con una debida fundamentación y motivación.

En efecto si tal y como se desprende del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal, toda autoridad al emitir un acto de molestia debe contar con una debida fundamentación y motivación que permita al gobernado tener los elementos mínimos en que se apoyó para la determinación de tal acto, empero en el caso a estudio la autoridad señala que se basó en los índices nacionales de precios al consumidor, sin que diera a conocer el Catálogo de Actividades Económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, de donde se desprenda las treinta y cinco ramas de los sectores agrícolas ganadera o industrial y de servicio, así como la publicación del mismo en el Diario Oficial de la Federación, situación que resulta necesaria para otorgar certeza y seguridad jurídica de las actualizaciones de las cantidades determinadas.

En esta tesitura y de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, los elementos de cotización señalados en las fracciones I y II del citado numeral deben ser publicados en el Diario Oficial de la Federación, por ser integrantes de los propios Índices Nacionales de Precios al Consumidor, y ser estos actos de observancia general por formar parte del sistema previsto por el legislador para la determinación, entre otros, de las actualizaciones de créditos, recargos y multas, entonces, las autoridades fiscalizadoras, al imponer una cantidad actualizada con base en esos índices, debe, además de citar la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de éstos (INPC) y de los elementos utilizados para su cotización, tiene la obligación de señalarse los catálogos de actividades económicas en los cuales se basó señalando las treinta y cinco ramas de diversos sectores de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 bis, del Código Fiscal de la Federación.

De lo anterior se estima que es en el propio precepto como se establece la base para la determinación de los INPC sin que la autoridad acredite que en efecto se haya cumplido al existir la publicación en el Diario Oficial de la Federación de los catálogos de actividades económicas como prevé dicho precepto, lo que en que debe cumplirse con la finalidad de salvaguardar la seguridad jurídica y las defensas del contribuyente al que se aplique, pues de este modo se proporciona certidumbre acerca de todos los elementos utilizados por la autoridad para determinar las actualizaciones, y así el afectado estará, si así conviene a sus intereses, en posibilidad de impugnar los referidos índices y sus elementos de cotización.

Niega lisa y llanamente la publicación de Catálogos de Actividades Económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, y por tanto, su existencia.

La formalidad analizada sí trasciende a la legalidad de la resolución determinante, en la medida que afecta las defensas del contribuyente al desconocer todos los elementos que sirvieron de base para la formulación de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor, lo cual genera incertidumbre al desconocer la fuente de los parámetros con los cuales fueron actualizados las cantidades determinadas, resultando procedente declarar la nulidad del crédito, con fundamento en los artículos 51, fracciones II, y 52, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

ARGUMENTOS DE DEFENSA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA

Por su parte la autoridad al contestar la demanda sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, señalando que no le corresponde a la autoridad fiscal calificar si los Índices Nacionales de Precios al Consumidor emitidos por el Banco Nacional de México y el Instituto Nacional de Estadística y Geografía se ajustaron a lo dispuesto por el artículo 20-Bis del Código Fiscal de la Federación, ni explicar en el acto determinante el procedimiento seguido y la información utilizada.

La autoridad fiscal única y exclusivamente se concreta a aplicar los Índices Nacionales de Precios al Consumidor, pues en términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, se establece el procedimiento para la actualización de las contribuciones; en esas consideraciones, sí la autoridad al emitir el acto impugnado cito el artículo 17-A del Código Tributario y además índico cuales fueron los Índices Nacionales de Precios al Consumidor que empleo para el cálculo de la actualización, así como su fecha de publicación, ello resulta suficiente para tener por debidamente fundado y motivado el acto impugnado.

RESOLUCIÓN

Este Órgano Colegiado estima que los argumentos hechos valer por la actora resultan **infundados** por las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

En principio es necesario puntualizar que, de conformidad con lo alegado por las partes contendientes, la **litis** a dilucidar en el presente considerando se ciñe a determinar, si los Catálogos de Actividades Económicas, elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación.

En un principio, es menester indicar que, con el fin de que el monto de las contribuciones se entere a la hacienda pública considerando el transcurso del tiempo y la variación que el nivel de precios sufra dentro del lapso respectivo, el legislador estableció que para ello se aplicarán factores de actualización o de ajuste para cuya obtención será indispensable utilizar los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor, los cuales deben ser calculados por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y publicados en el Diario Oficial de la Federación dentro de los diez primeros días del mes siguiente al que correspondan.

Así para resolver la litis planteada resulta pertinente allegarnos de lo dispuesto en el artículo 20-Bis, del Código Fiscal de la Federación, es cual establece lo siguiente:

“Artículo 20-Bis. El Índice Nacional de Precios al Consumidor a que se refiere el segundo párrafo del artículo 20 de este Código, que calcula el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, se sujeta a lo siguiente:

I. Se cotizarán cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales estarán ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas. Las ciudades seleccionadas deberán en todo caso tener una población de 20,000 o más habitantes, y siempre habrán de incluirse las 10 zonas conurbadas o ciudades más pobladas de la República.

II. Deberán cotizarse los precios correspondientes a cuando menos 1000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

III. Tratándose de alimentos las cotizaciones de precios se harán como mínimo tres veces durante cada mes. El resto de las cotizaciones se obtendrán una o más veces mensuales.

IV. Las cotizaciones de precios con las que se calcule el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes, deberán corresponder al período de que se trate.

V. El Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes se calculará utilizando la fórmula de Laspeyres. Se aplicarán ponderadores para cada rubro del consumo familiar considerando los conceptos siguientes:

Alimentos, bebidas y tabaco; ropa, calzado y accesorios; vivienda; muebles, aparatos y enseres domésticos; salud y cuidado personal; transporte; educación y esparcimiento; otros servicios.

El Instituto Nacional de Estadística y Geografía publicará en el Diario Oficial de la Federación las entidades federativas, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor.”

De esta manera, en el artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, establece en forma detallada el procedimiento estadístico que debe seguir el Instituto Nacional de Estadística y Geografía para obtener los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

En esa medida, en las fracciones de la I a la IV del referido artículo se prevé un procedimiento de muestreo que corresponde seguir al citado Instituto, con el objeto de obtener del mercado la información estadística relevante para cuantificar el fenómeno de la inflación, precisando los límites dentro de los cuales deberá desempeñar esa función y, en la fracción V, se obliga al Instituto Nacional de Estadística y Geografía a dar un tratamiento específico a los datos que periódicamente obtiene, consistente en someterlos a un estadígrafo de tendencia central que permite conocer en qué porcentaje los precios varían en el tiempo, instrumento estadístico conocido como fórmula de Laspeyres.

En esos términos, para obtener los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor, el legislador ha acotado la atribución del órgano que legalmente debe realizar su cálculo, estableciendo un procedimiento que debe seguirse tanto para obtener del mercado los datos relativos a los precios de un número mínimo de bienes en una cantidad también mínima de ciudades, que cumplan con determinados requisitos que reflejen su relevancia en el mercado nacional —lo que finalmente permitirá que los datos obtenidos revelen el nivel de precios en el mercado nacional—, como para aplicar a esos precios una fórmula estadística que permita obtener los valores que se publicarán mensualmente en el Diario Oficial de la Federación y serán utilizados por las autoridades fiscales y por los gobernados.

En tal virtud, para el cálculo de los valores del Índice Nacional de Precios al Consumidor el legislador ha precisado cuáles son los límites dentro de los cuales puede actuar el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y, además, que dichos valores se establecen para regir a un número indeterminado de gobernados y son de carácter permanente, en tanto que no se agotan con su aplicación a un caso concreto.

En ese sentido, de la resolución impugnada, se aprecia que la autoridad aduce que para actualizar la multa, se basa, en cada una de ellas en los Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del mes, para de ahí obtener el factor de actualización a fin de traer a tiempo presente el monto de las multas, cuyos índices se dieron a conocer en el Diario Oficial de la Federación, y cuya fecha se señala en la resolución determinante.

Y si bien, en las publicaciones hechas en el Diario Oficial de la Federación, no se señala el procedimiento para la determinación de los Índice Nacional de Precios al Consumidor que nos ocupan, sin embargo, ello es irrelevante, pues las mismas publicaciones remiten a otras publicaciones anteriores relacionadas, las cuales al ser publicadas en el Diario Oficial de la Federación son de conocimiento público, es decir, que la actora estuvo en posibilidades de conocer toda la información se tomó en cuenta para los efectos ya mencionados.

Por otro lado, el valor de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor determinados —en el caso a estudio— por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, y publicados en el Diario Oficial de la Federación conforme al artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, es innecesario que en la resolución respectiva se cite el procedimiento seguido al efecto, las cotizaciones, los precios, entidades federativas, poblaciones y número de habitantes, zonas, productos y servicios cotizados, ramas por sectores, aplicables a cada uno de los meses por los cuales se determina el factor de actualización; toda vez que, en su caso, **la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal**, por lo que si la actora considera que los Índices Nacionales de Precios al Consumidor no cumple con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación, ya que no se publicaron los elementos y las cotizaciones utilizadas para calcular los mismos en las referidas fechas, tales argumentos resultan inoperantes, en razón de que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha determinado que la actualización de contribuciones siguiendo el procedimiento establecido en los artículos 17-A, 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación, se encuentra ajustada a derecho cuando se realiza en términos del procedimiento previsto en el artículo 20 Bis del citado Código, de tal suerte que no queda al arbitrio de ese organismo el monto de la contribución que se cubre extemporáneamente, sino que a través de un acto formal y materialmente legislativo es que el que lo prevé.

Es aplicable la jurisprudencia 1a./J. 72/2001, publicada en la Novena

Época. Instancia: Primera Sala. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: XIV, Agosto de 2001, Tesis:. Página 145, cuyo rubro y contenido establece:

“ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. AL PREVER EL ARTÍCULO 20 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE DICHO INDICADOR SE CALCULARÁ TOMANDO EN CUENTA DETERMINADOS ELEMENTOS Y CONFORME A LA FÓRMULA DE LASPEYRES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. Al ordenar el legislador que el Banco de México calcule el Índice Nacional de Precios al Consumidor, siguiendo los lineamientos establecidos en el artículo 20 bis del Código Fiscal de la Federación, no transgrede el principio de legalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal. Ello es así, porque, por un lado, el Banco de México no realiza una función legislativa, ni queda en sus manos el establecimiento de uno de los elementos esenciales del tributo o su actualización, sino que se limita a calcular, con apoyo en los datos consignados en la ley, un elemento que el legislador estimó necesario utilizar para la determinación del monto del impuesto actualizado, con base en una apreciación real del valor de los bienes y operaciones que se toman como referencia, para conocer la correcta estimación del valor adquisitivo del dinero, en un momento actual determinado con relación a otro anterior; y, por el otro, el procedimiento para la determinación del mencionado índice, no produce incertidumbre en los gobernados, pues los datos que se toman en consideración para su elaboración, están consignados en la ley y se publican en el Diario Oficial de la Federación, lo que permite su conocimiento por el contribuyente y su consecuente aplicación. Esto es, los elementos que toma en cuenta el Banco de México para determinar el citado índice, como son las ciudades, zonas conurbadas, entidades federativas y ramas de actividad económica, así como la fórmula de Laspeyres, su constitución y los factores, no producen incertidumbre en los gobernados ni dejan en estado de indefensión al contribuyente, ya que todos y cada uno de ellos fueron publicados en el referido medio de difusión oficial, lo que permite concluir que fueron debidamente hechos del conocimiento de los contribuyentes.”

Así también, sirve de apoyo la Jurisprudencia del Pleno 40/92 número 59, noviembre de 1992, época Octava, Instancia Pleno, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, página 14, que dice:

“ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS. LOS ARTÍCULOS 17-A, 20 Y 21 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN CUANTO LO ESTABLECEN, NO VIOLAN EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD.- Los artículos 17-A, 20 y 21 del Código Fiscal de la Federación aludidos, previenen que cuando las leyes fiscales así lo establezcan, a fin de determinar las contribuciones fiscales y sus accesorios se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el Banco de México y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda; que el monto de las contribuciones se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará dividiendo el índice nacional de precios al consumidor del mes más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho periodo; así como que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe. Se sigue de lo anterior que el procedimiento para determinar el monto de la contribución que se cubre extemporáneamente se establece con toda precisión, pues basta actualizarlo desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que se cubra, aplicando dicho factor a la cantidad correspondiente, el que se obtendrá en la forma prevista por el artículo 17-A citado. No obsta a lo anterior, que el índice de referencia sea calculado por el Banco de México, que no es una autoridad legislativa, pues tal determinación la efectúa aplicando el procedimiento previsto en el artículo 20 Bis del propio Código Fiscal, de tal suerte que no queda al arbitrio de este organismo el monto de la contribución que se cubre extemporáneamente.”

Además, para que la resolución emitida por la autoridad hacendaria, en el rubro de actualizaciones, esté debidamente fundada, debe citar los preceptos legales aplicables y las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las

operaciones que llevaron a determinar el crédito fiscal relativo, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor aplicados, de manera que se genere certidumbre al gobernado sobre la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente; sin embargo, respecto de los valores que son calculados por Instituto Nacional de Estadística y Geografía, y publicados en el Diario Oficial de la Federación, es innecesario que en las resoluciones respectivas se citen además las fechas de publicación en el medio de difusión de referencia del procedimiento seguido al efecto, toda vez que, en su caso, **la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal** y puede ser materia de análisis si el particular afectado considera ilegal una disposición de observancia general aplicada en su perjuicio en el procedimiento que precedió a la resolución expresamente impugnada y no necesariamente como aspecto de fundamentación de la resolución determinante del crédito fiscal.

Lo anterior encuentra sustento en la **Jurisprudencial 2a./J. 66/2011**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, Tomo XXXIII, Mayo de 2011, página: 451, que es del tenor literal siguiente:

“ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. FUNDAMENTACIÓN DE UNA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL ACTUALIZADO. Para que la resolución emitida por la autoridad hacendaria, en el rubro de actualizaciones, esté debidamente fundada, debe citar los preceptos legales aplicables y las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones que llevaron a determinar el crédito fiscal relativo, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor aplicados, de manera que se genere certidumbre al gobernado sobre la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente, sin embargo respecto de dichos valores que son calculados por el Banco de México, conforme al artículo 20 Bis del Código Fiscal de la Federación, es innecesario que en las resoluciones respectivas se citen además las fechas de publicación en el medio de difusión de referencia del procedimiento seguido al efecto, toda vez que, en su caso, la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal y puede ser materia de análisis si el particular afectado considera ilegal una disposición de observancia general aplicada en su perjuicio en el procedimiento que precedió a la resolución expresamente impugnada y no necesariamente como aspecto de fundamentación de la resolución determinante del crédito fiscal.”

ÉNFASIS AÑADIDO

Ante la tesis transcrita, es importante destacar que es innecesario que en las resoluciones respectivas se citen además las fechas de publicación en el medio de difusión de referencia del procedimiento seguido al efecto, toda vez que, en su caso, la legalidad de dicho procedimiento no es atribuible a la autoridad fiscal y no puede ser materia de análisis si el particular afectado considera ilegal una disposición de observancia general aplicada en su perjuicio en el procedimiento que precedió a la

resolución expresamente impugnada y no necesariamente como aspecto de fundamentación de la resolución determinante del crédito fiscal; por lo anterior, es infundado el argumento del actor para declarar la nulidad de la resolución impugnada en el presente asunto.

En estricto análisis a lo apuntado por el demandante en el agravio de estudio, esta Juzgadora considera que la autoridad fiscal se encuentra obligada únicamente a aplicar los Índice Nacional de Precios al Consumidor, no así a señalar la forma en que se determinaron los índices nacionales de precios al consumidor, y que tampoco se señalaron los productos que se utilizaron para tal determinación y la fecha en que conste el procedimiento utilizado para la determinación de los mismos, de ahí lo **infundado** de los argumentos expuestos por el demandante.

Sirve de apoyo la jurisprudencia VIII-J-1aS-101, de la Primera Sección de la Sala Superior, publicada en la revista de este Tribunal, Octava Época, Año V, No. 48, Noviembre 2020, página 52; de rubro y texto siguientes:

“AUTORIDAD LIQUIDADORA.- NO LE CORRESPONDE VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 20 BIS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR EL BANCO DE MÉXICO.- Para la legal actualización de contribuciones omitidas a cargo de un contribuyente, basta que la autoridad, en uso de sus facultades liquidadoras, ajuste su proceder a lo dispuesto en el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, esto es, realizando el procedimiento ahí previsto y utilizando los Índices Nacionales de Precios al Consumidor previamente determinados por el Banco de México, pero no le corresponde calificar si esta Institución se ajustó a lo dispuesto en el artículo 20-Bis del mismo Ordenamiento para determinar los citados Índices, ni tampoco explicar en el acto determinante de créditos el procedimiento que aquél siguió para ello y la información utilizada.”

De igual forma, la jurisprudencia VII-J-SS-94, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior publicada en la Revista de este Tribunal, Séptima Época, Año III, No. 27, Octubre 2013, página 102, de rubro y texto:

“ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. NO ES NECESARIO QUE EN LA FECHA DE SU PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, SE PUBLIQUE ADEMÁS EL CÁLCULO QUE SIRVIÓ DE BASE PARA DETERMINARLO.- El segundo párrafo del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, dispone que el Índice Nacional de Precios al Consumidor, será calculado por el Banco de México y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda; esto es, dicho párrafo señala como única obligación del Banco Central, la de publicar el Índice Nacional de Precios al Consumidor que haya sido calculado para el mes de que se trate, dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda. A su vez, el artículo 20-BIS del Código Fiscal de la Federación, dispone que el cálculo que realice el Banco de México, para determinar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, a que hace referencia el segundo párrafo del artículo 20 antes invocado, se encuentra ceñido a ciertos requisitos, relativos a la cotización de cuando menos los precios en 30 ciudades, las cuales estarán ubicadas en por lo menos 20 entidades federativas, con una población de 20,000 o más habitantes, y siempre habrán de incluirse las 10 zonas conurbadas o las ciudades más pobladas de la República; la cotización de los precios correspondientes a cuando menos 1000 productos y servicios específicos agrupados en 250 conceptos de consumo, los cuales abarcarán al menos 35 ramas de los sectores agrícola, ganadero, industrial y de servicios, conforme al catálogo de actividades económicas elaborado por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática; cuando se refiere a alimentos, las cotizaciones de precios se harán como mínimo tres veces durante cada mes, el resto de las cotizaciones se obtendrán una o más veces mensuales; las

cotizaciones de precios con las que se calcule el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes, deberán corresponder al período de que se trate; el Índice Nacional de Precios al Consumidor de cada mes se calculará utilizando la fórmula de Laspeyres, para lo cual, se aplicarán ponderadores para cada rubro del consumo familiar considerando los conceptos siguientes: alimentos, bebidas y tabaco; ropa, calzado y accesorios; vivienda; muebles, aparatos y enseres domésticos; salud y cuidado personal; transporte; educación y esparcimiento; otros servicios. Finalmente, el artículo 20-BIS establece que el Banco de México publicará en el Diario Oficial de la Federación los estados, zonas conurbadas, ciudades, artículos, servicios, conceptos de consumo y ramas a que se refieren sus fracciones I y II, así como las cotizaciones utilizadas para calcular el Índice; sin embargo, dicho numeral no establece que en la fecha de publicación de este, en el Diario Oficial de la Federación, deban publicarse además el procedimiento y cálculo que se hayan seguido para su determinación, al no exigirlo así el artículo 20-BIS del Código Fiscal de la Federación.”

Así, y toda vez que los argumentos de anulación hechos valer por la parte actora en su demanda de nulidad, en contra de las resoluciones impugnadas resultaron por una parte **infundados** y por otra **inoperantes**, subsiste la presunción de legalidad de que gozan los actos de autoridad en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que **lo procedente es reconocer su validez de conformidad con la fracción I, del artículo 52, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

Es aplicable por la tesis número II-TASS-9450, emitida por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la revista de dicho Tribunal, Segunda Época, Año VIII. No. 84, Diciembre 1986, página 473, que a letra señala:

“RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCION DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR COMPROBAR SU ILICITUD.- De conformidad con el artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y con el 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni tampoco prueba sus afirmaciones, procede reconocer la validez de dicha resolución. (4)”

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

I. La parte actora **no acreditó** los hechos constitutivos de su pretensión; por lo que,

II. Se reconoce la **validez** de la resolución impugnada, precisada en el Resultando 1° del presente fallo.

III. NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman los Magistrados que integran la Sala Regional del Sureste del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Licenciados Analicia Vega León en su carácter Instructora y Presidenta, Rodolfo Martínez Dagnino y la Licenciada Mariana de la Cruz Apanco Calixto, quien funge como Magistrada por Ministerio de Ley, de conformidad con el Acuerdo G/JGA/26/2025 de 08 de julio de 2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, ante la Secretaria Licenciada Ana María Villavicencio Juárez, que da fe.

MAG. ANALICIA VEGA LEÓN
TERCERA PONENCIA

LIC. MARIANA DE LA CRUZ APANCO CALIXTO
MAGISTRADA POR MINISTERIO DE LEY
SEGUNDA PONENCIA

MAG. RODOLFO MARTÍNEZ DAGNINO
SEGUNDA PONENCIA

LIC. ANA MARÍA VILLAVICENCIO JUÁREZ
SECRETARIA DE ACUERDOS

AVL'AMVJ

“El 10 de septiembre de 2025, la Licenciada Ana María Villavicencio Juárez, Secretaria de Acuerdos, adscrita a la Sala Regional en Oaxaca, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de la razón social de persona moral, nombre de su representante, así como diversos datos e información considerada legalmente como confidencial, nombres de terceros relacionados). Conste.”