

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** ****

**MAGISTRADA INSTRUCTORA
POR MINISTERIO DE LEY: MA.
DEL CARMEN SÁNCHEZ FERRER**

**SECRETARIA DE ACUERDOS:
LIC. MARÍA FERNANDA COLIN
LEGORRETA**

Tlalnepantla de Baz, Estado de México, a tres de noviembre de dos mil veintidós.- VISTOS los autos que integran el expediente al rubro citado y estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa por los Magistrados que la conforman; con fundamento en los artículos 49, 50 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 3, 28, fracción I, 29, 30, 31, 34, 35 y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se procede a dictar sentencia definitiva, en los siguientes términos:

RESULTANDOS

1. En escrito recibido en la Oficialía de Partes Común en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México de este Tribunal el diecisiete de septiembre de dos mil veinte, ******* ***** ***** ****, en representación legal de ******* ***** ** ***** ** ** ***** ** ****, personalidad debidamente acreditada en autos, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio 500-36-01-03-05-2020-DC972000005697-017206000417, emitido el veintiuno de mayo de dos mil veinte, a través del cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de México “2” del Servicio de Administración Tributaria, resolvió en sentido negativo la solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado, correspondiente al período de junio de dos mil doce, en cantidad de \$4´175,935.00 (cuatro millones ciento setenta y cinco mil novecientos treinta y cinco pesos 00/100).

2. En auto de uno de octubre de dos mil veinte, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria y las pruebas ofrecidas. Asimismo, se ordenó correr traslado a la enjuiciada para que la contestara, dentro del plazo legal y, se le requirió para que en el mismo término exhibiera el expediente administrativo del cual derivó la resolución combatida, con el apercibimiento correspondiente.

Además, se le requirió a la parte actora para que en el plazo de cinco días, exhibiera la prueba señalada en el inciso A) numeral 3 del capítulo respectivo, consistente en “el acuse de recibo del escrito presentado el siete de septiembre de dos mil veinte ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a través del cual solicitó la expedición de copia certificada del expediente *****”, abierto con motivo de la adopción de acuerdo conclusivo.”, copias suficientes del citado documento y del escrito por el que cumplimentara tal requerimiento, para los traslados de ley correspondientes, bajo el apercibimiento correspondiente.

Del mismo modo, respecto a la [pericial contable](#), se requirió a la parte actora, para que en el término antes señalado (cinco días) señalara nombre y domicilio del perito de su intención, y adjuntara el cuestionario con el cual se desahogaría la pericial en comento, bajo el apercibimiento de ley.

Finalmente, se solicitó a la Subprocuraduría General (actualmente Subprocuraduría de Acuerdos Conclusivos y Gestión Institucional) de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la remisión de copia certificada del expediente administrativo ***** , abierto con motivo de la adopción de acuerdo conclusivo tramitado por ***** ** ***** ** ** **, así como las actuaciones posteriores a dicho requerimiento.

3. Mediante oficio PRODECON/SG/407/2020 de diecinueve de octubre de dos mil veinte, recibido el veintisiete siguiente en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México, la Secretaría General y Representante Legal de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, desahogó el requerimiento solicitado en el Resultando que antecede, mismo que se tuvo por cumplimentado en auto de tres de noviembre siguiente, concediéndose a la partes un plazo de tres días para que manifestaran lo que a su derecho convinieran.

4. A través del escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el veintinueve de octubre de dos mil veinte, la parte actora, dio cumplimiento al requerimiento formulado en auto del día uno anterior, exhibiendo la probanza identificada en el inciso a) numeral 3, además de señalar nombre y domicilio del perito en materia de contabilidad y el cuestionario a desahogar.

5. Con el oficio número 600-36-10-(29)2020-9635 de siete de diciembre de dos mil veinte, presentado en la Oficialía de Partes de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México de este Tribunal, el mismo día de su emisión, la

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-3-

autoridad demandada contestó la demanda, ofreció las pruebas que consideró pertinentes, señaló perito de su parte y a su decir, dio cumplimiento al requerimiento formulado mediante acuerdo de uno de octubre anterior.

6. En auto de once de enero de dos mil veintiuno, se tuvo por cumplimentado el requerimiento formulado a la parte actora, se dejó sin efectos el apercibimiento decretado en el proveído de uno de octubre de dos mil veinte, y por tanto, se tuvieron por ofrecidas y admitidas dichas probanzas.

Asimismo, se tuvo como perito de su intención para el desahogo de la prueba pericial en materia de contabilidad a ***** y por exhibido el cuestionario propuesto para su desahogo.

7. Mediante diversos proveídos de once de enero de dos mil veintiuno, se tuvieron por formuladas las manifestaciones de las partes, respecto del expediente administrativo abierto con motivo de la adopción del acuerdo conclusivo tramitado por la actora.

8. A través de distinto acuerdo de once de enero de dos mil veintiuno, se tuvo por contestada la demanda, por admitidas las pruebas ofrecidas, por cumplimentado el requerimiento respecto del expediente administrativo y se dejó sin efectos el apercibimiento contenido en el proveído de uno de octubre anterior.

Asimismo, se tuvo como perito de su intención para el desahogo de la prueba pericial en materia de contabilidad a *****; requiriendo a la autoridad enjuiciada para que, en el término de tres días, señalara si ampliaría el cuestionario propuesto por la actora o se adhería a dicha probanza.

9. A través del oficio 600-36-10-(29)-2021-1452 de diecisiete de febrero de dos mil veintiuno, ingresado en la Oficialía de Partes Común en Línea de este órgano jurisdiccional, la enjuiciada desahogó el requerimiento formulado por auto de once de enero del mismo año, señalando que se adhería al cuestionario en materia de contabilidad propuesto por la actora, mismo que se tuvo por cumplimentado mediante auto de dieciocho de febrero de dos mil veintiuno, por lo

que, se requirió a las partes para que dentro del plazo de diez días, presentaran a sus peritos a fin de que protestaran el cargo conforme a la ley, bajo el apercibimiento de respectivo en caso de incumplimiento.

10. Mediante comparecencias de veintidós y veintiséis de marzo de dos mil veintiuno, los peritos designados por la enjuiciante y su contraparte, acreditaron contar con los conocimientos para fungir como peritos en materia contable; además de aceptar dicho cargo y de protestar su fiel desempeño; asimismo, se dejó sin efectos el apercibimiento decretado, y se requirió a los mencionados profesionales para que en un plazo de quince días rindieran su dictamen, apercibidos para el caso de incumplimiento que únicamente se consideraría el dictamen rendido y ratificado dentro del plazo concedido y conforme a derecho.

11. Mediante escrito presentado el veintiséis de mayo de dos mil veintiuno y comparecencia de esa misma fecha, el perito designado por la parte actora rindió y ratificó el contenido y firma de su dictamen. En auto de veintisiete consecutivo, se recibió en tiempo dicho dictamen, teniéndolo por rendido y ratificado; además de reservar su estudio para ser valorado en el momento procesal oportuno.

12. En acuerdo de veintisiete de mayo de dos mil veintiuno, se declaró precluído el derecho del perito de la autoridad demandada para rendir su dictamen.

13. Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el doce de agosto de dos mil veintiuno, la parte actora, ofreció diversas pruebas supervenientes, mismas que se admitieron a través del proveído de veinte de septiembre siguiente, concediendo a la enjuiciada el término de cinco días para que manifestara lo que a su derecho conviniera con relación a las mismas.

14. A través del oficio número 600-36-10-(29)-2021-11143 de quince de octubre de la anualidad pasada, ingresado en la Oficialía de Partes Común en Línea de este órgano jurisdiccional el dieciocho siguiente, la enjuiciada, desahogó la vista otorgada en el proveído señalado en el resultando anterior.

15. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el cuatro de noviembre de dos mil veintiuno, la parte actora, nuevamente ofreció una prueba superveniente, la cual, se admitió a trámite mediante auto de noviembre siguiente, concediendo a la

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-5-

enjuiciada el término de cinco días para que manifestara lo que a su derecho conviniera con relación a la misma.

16. Mediante proveído dictado el tres de diciembre de dos mil veintiuno, se tuvieron por desahogada la vista concedida a la enjuiciada en proveído de ocho de noviembre anterior, con el oficio 60-36-10-(29)-2021-13069 presentado en la Oficialía de Partes Común el dos de diciembre de la anualidad próxima pasada.

17. Por auto de veintisiete de mayo de dos mil veintidós, al no existir cuestiones pendientes por desahogar, se otorgó a las contendientes el término de ley para formular alegatos.

18. A través del escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Norte-Este del Estado de México el veintiuno de junio de dos mil veintidós, un abogado autorizado de la parte actora, formuló alegatos. En auto de veintidós de junio del año en curso, se tuvieron por hechas en vía de alegatos las manifestaciones ahí contenidas.

19. Una vez analizadas las constancias que integran el juicio de nulidad en que se actúa, y toda vez que feneció el plazo otorgado a las partes para que presentaran sus respectivos alegatos, y no habiendo cuestiones pendientes que desahogar, habiendo quedado cerrada la instrucción del juicio por ministerio de ley, se procede al dictado del presente fallo.

CONSIDERANDOS

PRIMERO. COMPETENCIA.- Esta Sala es competente por razón de materia para conocer de la presente controversia, conforme a lo dispuesto por el artículo 3, , [fracción III](#), 31 y 36, [fracción VIII](#), de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, toda vez que la parte actora controvierte la nulidad de [una resolución definitiva emitida por una autoridad fiscal, donde se le negó la devolución de saldo a favor solicitada del periodo de junio de dos mil doce, en cantidad de \\$4´175,935.00 \(cuatro millones ciento setenta y cinco mil novecientos treinta y cinco pesos 00/100 M.N.\);](#) por cuestión de territorio en términos de los diversos 29, 30, 34 y 36, [fracción VIII](#), de la Ley Orgánica de este Tribunal, así como

los diversos 48, fracción XI y 49, fracción XI del Reglamento Interior de este Órgano Jurisdiccional, de conformidad con el Acuerdo SS/16/2020, por el que se da a conocer el Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, emitido por la Sala Superior de este Tribunal y publicado en el Diario Oficial de la Federación el diecisiete de julio de dos mil veinte.

Cabe precisar que los Magistrados integrantes de esta Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, se encuentran plenamente facultados para emitir la presente sentencia, atento a los Acuerdos emitidos por la Junta de Gobierno y Administración de este tribunal, tal como se detalla a continuación:

- **Acuerdo G/JGA/19/2022**, correspondiente a la sesión celebrada el veintiocho de abril de dos mil veintidós, a través del cual se determinó que la Licenciada **MA. DEL CARMEN SÁNCHEZ FERRER**, Primera Secretaria de Acuerdos Adscrita a la Primera Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlalnepantla, Estado de México, funge como Magistrada por Ministerio de Ley ante la ausencia definitiva de Magistrado, a partir del cuatro de mayo de dos mil veintidós. Dicho acto fue publicado en la página oficial electrónica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la siguiente liga electrónica: https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2022/G_JGA_19_2022.pdf/ y también fue **publicado en el Diario Oficial de la Federación el seis de mayo de dos mil veintidós.**

- **Acuerdo G/JGA/35/2021**, emitido por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de **cinco de agosto de dos mil veintiuno**, a través del cual se determinó que el Licenciado **JOSÉ ENRIQUE GÓMEZ VILLALVA**, Primer Secretario de Acuerdos Adscrito a la Segunda Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, con sede en Tlalnepantla, Estado de México, fungiera como Magistrado por Ministerio de Ley ante la ausencia definitiva de Magistrado, a partir del dos de agosto de dos mil veintiuno. Dicho acto fue publicado en la página oficial electrónica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en siguiente liga electrónica: https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2021/G_JGA_35_2021.pdf/ y **publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de agosto de dos mil veintiuno.**

- **ACUERDO G/JGA/17/2021**, relativo a la sesión de ocho de abril de dos mil veintiuno, en la que se alcanzó el consenso de adscribir a la Magistrada **MAYRA**

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** *******

-7-

DEL SOCORRO VILLAFUERTE COELLO, a la Tercera Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México, **a partir del dieciséis de abril de dos mil veintiuno** y hasta en tanto la referida Junta de Gobierno emita algún acuerdo en contrario. Dicho acto fue publicado en la página oficial electrónica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en la siguiente liga electrónica: https://www.tfja.gob.mx/pdf/secretaria_general_de_acuerdos/acuerdos_junta_gobierno/2021/G_JGA_17_2021.pdf y **publicado en el Diario Oficial de la Federación el catorce de abril de dos mil veintiuno.**

Lo anterior se hace del conocimiento de las partes, a fin de salvaguardar su derecho a saber quiénes integran este órgano jurisdiccional y en favor de privilegiar la certeza jurídica en el trámite y resolución del juicio en que se actúa, sin que en la especie sea necesario transcribir en la presente actuación cada uno de los acuerdos referidos, atento a lo señalado en la jurisprudencia 2a./J. 65/2000, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, de agosto de dos mil, página 260, que es del contenido siguiente:

“PRUEBA. CARGA DE LA MISMA RESPECTO DE LEYES, REGLAMENTOS, DECRETOS Y ACUERDOS DE INTERÉS GENERAL PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN. Respecto de las leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de interés general, no se necesita probar su existencia en autos, pues basta que estén publicados en el Diario Oficial, para que la autoridad judicial esté obligada a tomarlos en cuenta, en virtud de su naturaleza y obligatoriedad, y porque la inserción de tales documentos en el órgano oficial de difusión tiene por objeto dar publicidad al acto de que se trate, y tal publicidad determina precisamente que los tribunales, a quienes se les encomienda la aplicación del derecho, por la notoriedad de ese acontecimiento, no puedan argüir desconocerlo.

Contradicción de tesis 23/2000-SS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito y el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Séptimo Circuito. 16 de junio del año 2000. Cinco votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretario: José Francisco Cilia López.

Tesis de jurisprudencia 65/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública del dieciséis de junio del año dos mil.”

SEGUNDO. LA EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA. En términos de los artículos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, la existencia de la resolución impugnada se acreditó en autos, con el reconocimiento que de la misma hizo la enjuiciada al contestar la demanda y con los ejemplares adjuntos al escrito inicial y al oficio de contestación.

TERCERO. FIJACIÓN DE LA LITIS. En el caso, la controversia se constriñe a dilucidar si es ilegal la resolución contenida en el oficio número 500-36-01-03-05-2020-DC972000005697-017206000417, emitido el veintiuno de mayo de dos mil veinte, a través del cual el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de México "2" del Servicio de Administración Tributaria, resolvió en sentido negativo la solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado, correspondiente al período de junio de dos mil doce, en cantidad de \$4´175,935.00; o bien, si se encuentra debidamente fundada y motivada.

CUARTO. ESTUDIO DE CAUSALES DE IMPROCEDENCIA.- La autoridad demandada al contestar la demanda, no esgrimió causales de improcedencia, y esta Sala no advierte su existencia de manera manifiesta e indudable; por ende, en los subsecuentes considerandos se procederá al análisis de los conceptos de impugnación hechos valer por la actora y a las excepciones vertidas por la demanda, con la finalidad de determinar la legalidad o no de la resolución controvertida en el juicio de nulidad en que se actúa.

Lo anterior, sin que ello implique que este órgano jurisdiccional deba verificar cada uno de los supuestos de improcedencia que no fueron formuladas por las partes, tal como se sostiene en la jurisprudencia que es del contenido siguiente:

"Registro digital: 161614
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Novena Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: I.4o.A. J/100
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXIV, Julio de 2011, página 1810
Tipo: Jurisprudencia

IMPROCEDENCIA DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU EXAMEN OFICIOSO POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA NO IMPLICA QUE ÉSTE DEBA VERIFICAR LA ACTUALIZACIÓN DE CADA UNA DE LAS CAUSALES RELATIVAS SI NO LAS ADVIRTIÓ Y LAS PARTES NO LAS INVOCARON. Conforme al artículo 202, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, las causales de improcedencia deben analizarse aun de oficio, lo que debe entenderse en el sentido que se estudiarán tanto las que hagan valer las partes como las que advierta el tribunal que conozca del asunto durante el juicio, lo que traerá como consecuencia el sobreseimiento, de conformidad con el artículo 203, fracción II, del mismo ordenamiento y vigencia, ambas porciones normativas de contenido idéntico al texto vigente de los artículos 8o., último párrafo y 9o., fracción II, respectivamente, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Por tanto, la improcedencia del juicio contencioso administrativo pueden hacerla valer las partes, en cualquier tiempo, hasta antes del dictado de la sentencia, por ser una cuestión de orden público, cuyo estudio es preferente; pero este derecho de las partes es también una carga procesal si es que se pretende vincular al tribunal del conocimiento a examinar determinada deficiencia o circunstancia que pueda actualizar el sobreseimiento. En ese contexto, las causales de improcedencia que se invoquen y las que advierta el tribunal deben estudiarse, pero sin llegar al extremo de imponerle la carga de verificar, en cada asunto, si se actualiza o no alguna de las previstas en el artículo 202 del código en mención, en virtud de que no existe disposición alguna que,

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-9-

en forma precisa, lo ordene. Así las cosas, si existe una causal de improcedencia que las partes pretendan se declare, deben asumir la carga procesal de invocarla para vincular al tribunal y, sólo entonces, tendrán el derecho de exigir el pronunciamiento respectivo.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.”

QUINTO. ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. Una vez precisado lo anterior, este Órgano Colegiado por técnica procesal procederá al estudio y resolución de los conceptos de impugnación vertidos por la demandante, en el siguiente orden:

Indebida aplicación del supuesto de determinación presuntiva de actos y actividades.

En el **primer concepto de impugnación inciso A, punto b**, del escrito de demanda, la accionante, argumenta que la fiscalizadora en el ejercicio de sus facultades de comprobación al analizar diversos elementos probatorios aportados, determinó una base sobre la cual aplicó la presunción contenida en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, sin considerar elementos ciertos y objetivos contenidos en las declaraciones, normal y complementaria del periodo revisado.

En el **punto c**, del referido inciso, sostiene que el saldo a favor solicitado y cuya procedencia verificó la autoridad, deriva de la aplicación de la mecánica del acreditamiento contenida en el artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el año dos mil doce, además refiere que en la ley antes citada, las diferentes tasa que se contemplaban eran 16%, 11% y 0%, por lo que cuando presentó su declaración normal y complementaria del periodo sujeto a revisión, para efectos de declarar el impuesto al valor agregado causado, consideró el total de actos y actividades a las diferentes tasas.

En el **punto d siguiente**, señala que los depósitos conocidos por la fiscalizadora se obtuvieron por la realización de actividades propias de su objeto social, como es la enajenación de bienes y prestación de servicios. En ese sentido refiere que en las declaraciones normales y complementarias asentó el valor total

de actos y actividades correspondientes a las diversas tasas, así como el impuesto total causado, sin embargo, la fiscalizadora para fijar la base sobre la cual aplicaría la determinación presuntiva, dejó de considerar elementos ciertos y objetivos, como los valores de actos y actividades para las tasas del 11% y 0%, pues consideró únicamente el monto de los depósitos localizados en las cuentas bancarias, respecto de los cuales sostuvo que el monto de \$72, 023,251.34 eran valor de actos a la tasa del 16% y el monto de \$10,034,255.68 eran valor de actos y actividades sin documentación igualmente gravados a la tasa del 16%, estimando que el monto total de valor de actos y actividades a la tasa del 16% era de \$82,057,507.02.

Lo que, a consideración de la parte actora evidencia que la autoridad al efectuar la revisión de la contabilidad, lo hace de forma indebida, al no percatarse que, como parte de la documentación soporte, se encontraban elementos probatorios que acreditan que gravó ciertos actos y actividades a la tasa del 11% y 0%.

La accionante continúa manifestando **en los puntos e y f**, que como se advierte en la ultima acta parcial y el acta final, la revisora no demostró que el monto de \$82,057,507.02, únicamente correspondiera a los depósitos de actividades gravadas al 16% siendo que cabía la posibilidad que los mismos estuvieran gravados también al 11% y 0%.

Señala que el problema no es que la fiscalizadora haya considerado el total de depósitos en sus cuentas bancarias, sino que asuma que todos esos depósitos únicamente corresponden a actos y actividades que se gravaron a la tasa del 16%, cuando debió considerar los depósitos, pero también el monto total de actos y actividades que sirvieron de base para el cálculo y entero del impuesto a diversas tasas y, entonces determinar si existía una discrepancia entre lo percibido y lo declarado.

Agrega que, el monto que debió considerar era el correspondiente al total de valor de actos y actividades el monto de \$83,150,078.00, contenido en la declaración complementaria presentada el catorce de marzo de dos mil dieciocho, en confronta con el total de depósitos por un monto de \$82,057,507.02, máxime que a su decir, no existe norma en el Código Fiscal de la Federación ni en la Ley del Impuesto al Valor Agregado que indique o le permita a la autoridad descartar el valor de actos y actividades, así como el impuesto que se hubiese generado a otras tasas que no sea la del 16%.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

TEJA
• Autonomía • Imparcialidad
• Especialización

86
Años
de impartir Justicia

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ** **

-11-

En los puntos g y h, la accionante menciona que la resolución que se impugna se encuentra indebidamente motivada, derivado de una errónea valoración probatoria, ya que no estableció una base cierta a efecto de determinar que omitió declarar ingresos y enterar el impuesto correspondiente.

En el inciso B, puntos a y b, del referido concepto de impugnación, la enjuiciante sostiene que como parte del ejercicio de facultades de comprobación, presentó ante la fiscalizadora diversa documentación respecto a la integración de los depósitos bancarios, estados de cuenta y registros contables, no obstante la enjuiciada en la determinación de valor de actos y actividades señaló que omitió registrar contablemente los depósitos en cantidad de \$10,034,255.68, pero asentó que dicha cantidad se encuentra registrada en su contabilidad, por lo que solicita se tome como prueba para desvirtuar las determinaciones de la enjuiciada, tal manifestación expresa.

Asimismo, añade que a efecto de presumir ingresos y/o valor de actos y actividades por depósitos bancarios debió considerar los documentos aportados, pues si bien en la resolución impugnada la autoridad especifica las pruebas que valoró y en un cuadro expone que depósitos tienen soporte documental, ello es contradictorio si se considera que en un primer momento esta adujo que sí registro los depósitos en su correspondiente póliza y además, entregó diversos elementos de prueba.

Argumenta que sin mayor análisis probatorio la autoridad no verificó, demostró ni justificó en la resolución impugnada que el monto de \$6,591,420.00 derivara o previniera de depósitos sin registro contable.

Por su parte, la autoridad demandada, menciona que contrario al dicho de la accionante, el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, dispone una presunción de ingresos omitidos, pues al no registrarse en contabilidad los depósitos observados, se presume que los mismos son ingresos por los que se debe pagar los impuestos correspondientes.

Que no asiste razón a su contraparte ya que si bien el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, no establece de manera textual una presunción sobre ingresos omitidos respecto de depósitos bancarios observados por la autoridad fiscalizadora, no menos cierto es que sí establece una presunción de ingresos observados; de ahí que sea legal la presuntiva de ingresos ya que si la contribuyente no demostró el registro contable de sus ingresos invariablemente se actualiza la hipótesis normativa.

Además, sostiene que, de la revisión efectuada a la información y documentación aportada por la actora durante el procedimiento de devolución conoció que, tuvo depósitos realizados en sus cuentas bancarias, que, no se encontraron debidamente registrados en su contabilidad, de ahí que, resulte válida y legalmente, se consideren como valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16%, dado que fue omisa en proporcionar la documentación comprobatoria que soportara el origen de dichos depósitos en cantidad de \$6,591,420.40.

A juicio de los suscritos Magistrados que integran esta Sala, los argumentos planteados por la parte actora son **infundados**, tal y como se puntualizará a continuación:

El artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que es el numeral en el que se apoyó la determinación de la autoridad demandada, señala lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 59.- Para la comprobación de los ingresos, o del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:

(...)

III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

(...)”

Como se advierte, el numeral transcrito establece que la autoridad fiscal presumirá, salvo prueba en contrario, que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente son ingresos y valor de actos o actividades por los que debe pagar contribuciones.

Esto es, tal precepto prevé una estimativa indirecta de ingresos en la cual, la autoridad fiscal considerará a los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** *******

-13-

La presunción prevista en el numeral en cuestión, en el caso en estudio, facilita al fisco el proceso de estimación en la averiguación de los hechos que hacen posible fijar la magnitud de la obligación tributaria, ya que los depósitos obtenidos por un contribuyente constituyen manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravados, pero de difícil identificación.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha interpretado el sentido y alcance de la citada porción normativa. En tal hermenéutica, informó que cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece que los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su reglamento y a los principios que norman a la contabilidad. Nuestro máximo tribunal, justifica su determinación en los siguientes términos:

“(…)”

CUARTO. Precisado lo anterior, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que debe prevalecer, con el carácter de jurisprudencia, el criterio que se sustenta en el presente fallo, con base en las siguientes consideraciones:

En primer término, es necesario hacer referencia a la naturaleza de las presunciones fiscales, para posteriormente analizar la contenida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y con ello dilucidar su alcance.

Las presunciones fiscales al igual que las presunciones en el derecho, y específicamente en el ámbito procesal, **son figuras mediante las cuales, por medio de una operación lógica, a través de un hecho conocido se deduce uno desconocido.**

Las presunciones en el ámbito tributario se encuentran establecidas por diversas razones, sin embargo, para el objeto de este análisis se pueden destacar dos justificaciones para su previsión.

La primera de ellas consiste en que la autoridad fiscal se encuentra enmarcada por el principio de ajenidad, es decir, la autoridad fiscal por lo escaso de los recursos con los que cuenta y ante la magnitud del campo fiscal al que se enfrenta, sólo despliega su actividad en delimitados casos, por lo cual, únicamente interviene a través de actos de fiscalización en casos selectivos -principio de selectividad de la administración tributaria-. Una de las manifestaciones en las que se presenta este factor es que la determinación de los impuestos es efectuada en primera instancia por el contribuyente (autoliquidación) de conformidad con el tercer párrafo del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación.

Por otro lado, tenemos que **las presunciones también se prevén para combatir a la evasión fiscal** pues, como quedó señalado, la autoridad sólo despliega sus facultades de comprobación en determinados casos, por lo cual, **los sujetos pasivos tienen múltiples posibilidades de evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, realizando conductas de simulación absoluta, relativa o fraude a la ley.**

Lo anterior queda patentizado en la tesis 2a. XXX/2009, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, abril de 2009, página 730, de esta Segunda Sala, que lleva por rubro: "PRESUNCIONES SOBRE EL INCREMENTO DEL PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE. SUS ALCANCES EN RELACIÓN CON LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA.", de la que se advierte lo siguiente: "Las presunciones legales son frecuentes en el ámbito tributario en virtud de que **se anticipan a las posibles conductas fraudulentas de los sujetos obligados y parten de una probabilidad normal en la realización de un hecho de difícil constatación para la autoridad fiscal creándose así una verdad jurídica distinta a la real.**"

De tal manera, las presunciones fiscales, a diferencia de las del derecho en general, **se actualizan bajo el marco de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales**, puesto que no se actualizan en todos los casos de los contribuyentes por el simple hecho de existir la actualización de la hipótesis normativa de hecho, sino que **es necesario que la autoridad la determine.**

Lo referido se evidencia con la existencia del principio de selectividad, de tal forma que una presunción fiscal sólo se podrá determinar en el momento en que la autoridad observe que se actualiza la hipótesis de la norma dentro del caso selectivo que ésta se encuentre verificando.

Lo anterior en el entendido de que las presunciones fiscales **constituyen herramientas que el legislador brinda a la autoridad para que ésta pueda tener por probados hechos que de otra manera pudieran haber concluido en un fraude fiscal**, esto es, que **ante la dificultad práctica de probar la realidad fáctica que se pretende gravar se recurre a presunciones favorables a la autoridad administrativa para que ésta no tenga dificultad en la carga de la prueba**, en situaciones en las que el legislador observa que posiblemente pudieran burlar el gravamen.

De todo lo anterior se puede concluir que las presunciones fiscales **sirven a la autoridad fiscal dentro de sus facultades de comprobación para reconstruir hechos que son difíciles de probar, con lo que se facilita su investigación y el control de los hechos imponibles** y, de tal manera, como quedó referido con anterioridad, derivan en un instrumento que facilita a la autoridad fiscal la corrección y represión de conductas defraudatorias.

Precisada la función de las presunciones en materia tributaria, ahora se analizará la contenida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la cual, en su parte conducente, establece lo siguiente:

"Artículo 59. Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:

"...

"III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos ..."

Como se puede apreciar del texto transcrito, en dicho artículo se prevé una estimativa indirecta de ingresos en la cual la autoridad fiscal consideraría a los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

La presunción prevista en el numeral en cuestión, en el caso en estudio, deriva para **facilitar al fisco el proceso de estimación, en la averiguación de los hechos que**

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ** **

-15-

hacen posible fijar la magnitud de la obligación tributaria, ya que los depósitos obtenidos por un contribuyente constituyen manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravados, pero de difícil identificación.

En tales términos, se advierte que la presunción de mérito se encuentra sujeta a una falta de registro en la contabilidad, con lo cual permite evidenciar que a la contabilidad del contribuyente, obligado a llevarla, se le está dando toda la relevancia como herramienta para poder verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Teniendo en cuenta que la presunción en estudio opera por una falta de registro en la contabilidad, será necesario analizar los elementos que la integran y los principios que la norman para determinar su alcance.

La contabilidad en materia tributaria se define como el conjunto de 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 y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos.

Lo anterior se advierte del Código Fiscal de la Federación y su reglamento en los cuales se recogen los principios contables de objetividad y veracidad al señalar que los registros contables están integrados por la documentación correspondiente, como se advierte a continuación.

El Código Fiscal de la Federación estatuye lo siguiente:

"Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

"I. Llevarán los sistemas y registros contables que señale el reglamento de este código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento.

"II. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

"...

"En los casos en los que las demás disposiciones de este código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales."

Se constata de lo anterior que el concepto de contabilidad se integra por los sistemas y registros contables que señala el reglamento del código con los requisitos que éste establece, según se aprecia en la fracción I, transcrita líneas arriba.

Asimismo, se advierte en el último párrafo de la fracción I del artículo en cuestión, que la contabilidad se conforma tanto por los sistemas como por los registros contables y, posteriormente, señala de manera expresa que los registros o asientos también se integran por la documentación comprobatoria, pues señala textualmente que se encuentra conformada por "la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales".

Es decir, el artículo 28, in fine, responde de manera categórica a la interrogante respecto de si el término registros también comprende a los documentos que amparen los mismos, pues señala que la documentación y los comprobantes forman parte integrante de los registros y, por ende, de la contabilidad.

A mayor precisión, y atendiendo a lo preceptuado por el artículo 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que señala que la contabilidad debe 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 26, fracciones I y VI, señala lo siguiente:

"Artículo 26. Los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I del artículo 28 del código, deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan:

"I. Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por ley.

"...

"VI. Asegurar el registro total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios. ..."

Es decir, el reglamento del código en cuestión 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, y en específico de los artículos 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I, de su reglamento, se colige que **los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos.**

Por otro lado, se advierte de los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación donde se señala que la contabilidad debe ser **analítica**, y 26, fracción VI, de su reglamento donde se indica que se debe **asegurar que los registros se asienten correctamente**, que la misma recoge los **principios** de la contabilidad referentes a que la **información que proporciona debe ser veraz y objetiva**. Lo anterior, encuentra justificación en virtud de 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.**

Es por ello que se advierte que el **fin de la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.**

De tal manera, **para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones.** Entre ellas es **que toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad** recogidos en los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción VI, de su reglamento, respecto de la contabilidad.

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**



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

TEJA
• Autonomía • Imparcialidad
• Especialización

86
Años
de impartir Justicia

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ** **

-17-

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 documentalente.**

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, notas y demás documentación correspondiente, 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 correspondiente, pues la documentación es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.**

Resulta ilustrativo de lo anterior lo que establece la demás normatividad federal sobre la contabilidad, como el Código de Comercio -como génesis de la contabilidad en el derecho tributario- y la Ley del Impuesto sobre la Renta respecto a la contabilidad.

El Código de Comercio señala que **los registros contables deben permitir "conectar" las operaciones individuales con los documentos comprobatorios** originales de las mismas, tal como se aprecia de la transcripción del artículo 33, que dispone lo siguiente:

"Artículo 33. El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

"A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas. ..."

Asimismo, la Ley del Impuesto sobre la Renta señala como requisito de las **deducciones el que se encuentren registradas y amparadas con la documentación correspondiente**, al señalar:

"Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este título deberán reunir los siguientes requisitos:

" ...

"III. Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales ...

"IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez."

Así, de un análisis de la contabilidad en materia tributaria se desprende que **los registros deben estar apoyados en la documentación correspondiente**, ya que son parte integrante de la misma.

De esta manera, integrando lo anteriormente expuesto referente a la función de la presunción fiscal y la contabilidad, así como los preceptos del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, resulta que **la presunción iuris tantum establecida en el artículo 59, fracción III, del código federal tributario se encuentra estructurada de manera que se evite la evasión fiscal**, pues la misma tiende a que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en la contabilidad del contribuyente, pues de esta manera

la determinación de los tributos se efectuará conforme a la realidad económica del sujeto pasivo.

Dicha presunción, se advierte en el caso en estudio, **facilita a la autoridad fiscal en el proceso de estimación de los ingresos**, toda vez que, como quedó expuesto respecto al principio de ajeneidad de la administración tributaria, a la autoridad tributaria le resulta difícil la fiscalización de los ingresos de los contribuyentes, máxime en el caso en cuestión **donde una modificación al patrimonio de un sujeto pasivo -depósito bancario- no se encuentra registrado en la contabilidad, por lo cual, con base en la presunción de mérito, se tiene por probada, salvo prueba en contrario, la obtención del ingreso gravable mediante un depósito bancario.**

La contabilidad juega un papel fundamental para que la autoridad pueda conocer la situación económica de los sujetos pasivos, pues ésta es la base de la autodeterminación de los tributos según se advierte del artículo 6o., párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, y al **revelar la misma, las modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes**, resulta que **la ausencia en los registros de la contabilidad de los hechos económicos le generaría a la autoridad fiscal el que fuera difícil revelar la situación financiera de éstos**, razón por la cual se establece la presunción iuris tantum objeto de este análisis.

Dicha autoliquidación se realiza a través de un adecuado sistema de contabilidad llevado por el contribuyente, pues a través de ésta se registran los movimientos o modificaciones del patrimonio de los causantes, lo cual hace factible una adecuada autodeterminación de los tributos, siendo que en el presente caso los registros de la contabilidad pueden ser discordantes de la realidad o que en los mismos se asienten hechos económicos falsos.

Por tanto, de conformidad con el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, **los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad deberán registrar sus depósitos bancarios, para que cuando las autoridades fiscales ejerzan sus facultades de comprobación no los presuman como ingresos gravables.**

Por este motivo, atendiendo a un análisis lógico y teleológico de dicha figura, se llega a la **conclusión** de que **no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes**, pues estimar lo contrario -en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable-, **conculcaría el fin de la figura en cuestión.**

En consecuencia, resulta indudable que cuando el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación señala que los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, se refiere asimismo a la documentación comprobatoria, pues es parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su reglamento y a los principios que norman a la contabilidad.

Por último, es preciso señalar que **la interpretación sistemática** hecha en esta exposición **no conculca el diverso principio contenido en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación respecto a la interpretación estricta de las normas fiscales**, ya que como lo ha señalado este Alto Tribunal, **resulta imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas.**

En efecto, toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás ordenamientos que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación no estricta vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional.

Fundamenta lo anterior la siguiente jurisprudencia de este Alto Tribunal, que señala:

"Materia(s): Administrativa

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1**DEMANDANTE: *******
******* ** ** ***** ** *********-19-**

"Octava Época
"Instancia: Tercera Sala
"Fuente: Semanario Judicial de la Federación
"VII, abril de 1991
"Tesis: 3a./J. 18/91
"Página: 24

"LEYES FISCALES. LA INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN Estricta Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA.-Si bien es cierto que la interpretación y aplicación de las normas impositivas es estricta, también es cierto que resultaría imposible interpretar cada precepto considerándolo fuera del contexto normativo del que forma parte, ya que de ser así, cualquier intento estricto de interpretación resultaría infructuoso para determinar el sentido y alcance de las normas. Toda norma requiere de una interpretación, aunque sea literal, sin importar su rango, ya sea constitucional, legal, reglamentario, contractual o de cualquier otra índole, y un principio de hermenéutica obliga a interpretar los preceptos jurídicos en función a los demás que integran el ordenamiento al que pertenecen, y en función a los demás ordenamientos que integran un determinado régimen jurídico; sin que ello implique que en materia impositiva una interpretación estricta pero al fin y al cabo interpretación, vaya a obligar al sujeto pasivo de la norma tributaria al pago de contribuciones no establecidas en las leyes fiscales. En consecuencia, interrelacionar las normas de manera sistemática no viola el principio de interpretación y aplicación estricta que rige la materia fiscal, ni el principio de legalidad que prevalece en dicha materia, de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, constitucional."

Sentado lo anterior, se considera que, atendiendo a una interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, para que la estimativa indirecta de ingresos no opere es necesario que el contribuyente soporte documentalmente el registro en su contabilidad de los depósitos de sus cuentas bancarias.
(...)"

Con base en lo transcrito, queda claro que no basta el simple registro contable de los depósitos efectuados en la cuenta bancaria de los contribuyentes, sino que, además, es necesario que tales depósitos estén amparados con la documentación comprobatoria correspondiente, la cual no sólo consiste en asientos contables y estados de cuenta bancarios, sino en la documentación que refleje la transacción que originó el movimiento en el activo del contribuyente, a saber: facturas, comprobantes, recibos, notas, contratos de fecha cierta, entre otros.

Cabe agregar que la presunción jurídica constituye un juicio lógico del legislador o del juez, en virtud del cual se considera como cierto o probable un hecho, con apoyo en las máximas generales de experiencia, que le indican cuál es el modo normal como suceden los acontecimientos.

Dicha figura se integra, en todo caso, de tres elementos esenciales, a saber, una afirmación base, una afirmación presumida y el enlace o nexo. El primero de estos elementos deberá acreditarse fehacientemente; la afirmación

presumida es el producto novedoso con significado probatorio, establecido a partir del hecho base una vez verificado; finalmente, el enlace o nexo consiste en máximas de experiencia que fijan la relación precisa entre las afirmaciones base y presumida.

En relación con lo anterior, cobra aplicación la tesis del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que este Tribunal comparte, cuyo rubro y texto son del tenor literal siguiente:

“PRESUNCIONES Y FICCIONES LEGALES. LA FUNCIÓN Y APLICACIÓN DE ESTAS TÉCNICAS EN MATERIA TRIBUTARIA. En el sistema mexicano es frecuente la presencia de construcciones jurídicas que entendidas ya como presunciones legales de pleno derecho (*iuris et de iure*) ya como ficciones, sirven al legislador en su tarea de frustrar los mecanismos de fraude a la Ley Tributaria, tanto en su dinámica de evasión como en la de elusión. Las presunciones absolutas suponen el enlace establecido por su autor entre un hecho conocido y otro que, aunque se desconoce debe reputarse existente para efectos de la ley, por ser realmente posible o probable su realización cuando así lo demuestren las máximas de la experiencia y el conocimiento del mundo fáctico sobre el que se pretende actuar. Desde un ángulo sustantivo más que probatorio, se advierte una ficción jurídica cuando su autor recoge datos de la realidad y los califica jurídicamente de un modo tal que, violentando conscientemente su naturaleza, crea un concepto de verdad legal (artificial) distante de coincidir con la realidad. En ambos casos, la aplicación de las normas reguladoras de estas figuras representa para los contribuyentes un efecto irrefragable dispensado de toda prueba adicional, justificado por la necesidad de resolver la incongruencia entre la realidad jurídica y la realidad económica a cuya coincidencia aspira la justicia tributaria.”

En el caso que nos ocupa, del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se deduce la posibilidad de presumir que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad o documentación comprobatoria que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones.

Así, en el supuesto de que el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredite que los depósitos bancarios se encuentran debidamente registrados en contabilidad y/o no cuente con la documentación comprobatoria que ampare su origen, las autoridades fiscales, válidamente, pueden presumir que el monto de los referidos depósitos son ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones.

No se puede dejar de señalar que la citada presunción, puede ser destruida por el propio contribuyente mediante la aportación de pruebas que demuestren lo contrario, ya que, la base de la presunción es una generalidad o máxima de experiencia reconocida por la legislación pero que no es absoluta, tal como una ley científica, sino que recoge casos de experiencia en la medida que sólo apunta a probabilidades, no a seguridades categóricas.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-21-

Entonces, es relevante que la condición fundamental de aplicación del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, es que se acredite, por parte de la autoridad fiscal, que el contribuyente estuvo sujeto a las facultades de comprobación y que en dicho procedimiento no acreditó que los depósitos bancarios se encuentran debidamente registrados en contabilidad y/o no cuente con la documentación comprobatoria que ampare su origen, para así presumir que el monto de los referidos depósitos son ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones.

Con base en lo anterior, podemos analizar la norma imperante en el caso, a partir de las premisas o elementos constitutivos de las ficciones, de la siguiente manera:

– **Afirmación base o factum probans:** la constituye la existencia de facultades de comprobación, en donde se observan depósitos bancarios en cuentas del contribuyente, sin que se pueda advertir que se encuentran debidamente registrados en contabilidad y/o no cuentan con la documentación comprobatoria que ampare su origen.

– **Afirmación presumida o factum probandum:** los depósitos detectados son ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones.

– **Enlace o nexo de efecto:** con base en máximas de experiencia plasmadas por el legislador, se determina que si los depósitos bancarios no se encuentran debidamente registrados en contabilidad y/o no cuentan con la documentación comprobatoria que ampare su origen, lo lógico es considerarlos como ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones.

De lo anterior, se evidencia que el precepto analizado autoriza a la autoridad fiscal para presumir como ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones, aquellos depósitos no registrados o amparados con la documentación comprobatoria correspondiente, en el supuesto de que los contribuyentes no aporten la documentación que ampare su debida identificación.

Las presunciones suponen el enlace establecido por su autor entre la afirmación base o hecho conocido –el sujeto auditado omitió acreditar que los depósitos bancarios se encuentran debidamente registrados en contabilidad y cuentan con la documentación comprobatoria que ampare su origen– y otro que, aunque se desconoce, debe reputarse existente para efectos de la ley –constituyen ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones–, por ser realmente posible o probable su realización cuando así lo demuestran las máximas de la experiencia y el conocimiento del mundo fáctico sobre el que se pretende actuar.

Por consiguiente, son infundados los argumentos de la actora, debido a que la presunción prevista en el numeral en cuestión, en el caso en estudio, es para facilitar al fisco el proceso de estimación, en la averiguación de los hechos que hacen posible fijar la magnitud de la obligación tributaria, ya que los depósitos obtenidos por un contribuyente constituyen manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravados, pero de difícil identificación.

Dicha presunción legal deriva de datos ciertos que la autoridad aplica cuando lleva a cabo sus facultades de comprobación, por lo que **admite prueba en contrario** dentro del procedimiento de fiscalización relativo y **si el contribuyente** auditado **no logra desvirtuar** su actualización, **procede determinar la obligación** tributaria con base cierta, dado que la autoridad conoce con certeza la magnitud de los ingresos que debieron pagar contribuciones.

Con lo anterior se destruye la premisa que la actora establece en el concepto de impugnación pues el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, otorga a la autoridad la facultad para **presumir y estimar** que son actos o actividades gravadas a la tasa del 16%, los depósitos que no fueron registrados en la contabilidad, los cuales pueden ser acreditados por la contribuyente, empero si ésta no logra demostrar el cumplimiento de la obligación fiscal procede su determinación sobre base cierta.

Ahora, el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, prevé el derecho de los contribuyentes a solicitar la devolución de cantidades pagadas indebidamente y la correlativa obligación de las autoridades fiscales para devolver éstas, así como dos procedimientos para verificar la procedencia de la solicitud correspondiente, entre los que se encuentra el de desplegar facultades de comprobación del saldo a favor a través de una revisión de gabinete o de una visita domiciliaria.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1**DEMANDANTE: *******
******* ** ** ***** ** *********-23-**

En ese sentido, de acuerdo al artículo 22-D, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la facultad de comprobación a que se refiere ese precepto se ejercerá únicamente para verificar la procedencia del saldo a favor solicitado, sin que la autoridad pueda determinar un crédito fiscal exigible a cargo de los contribuyentes con base en el ejercicio de la facultad a que se refiere dicha fracción. **Dentro de la posibilidad de verificar la procedencia de la devolución del saldo a favor**, se encuentra la de **corroborar si los depósitos** en las cuentas bancarias del contribuyente **son ingresos y valor de actos o actividades por los que debe pagar contribuciones**, pues de otra manera **se impediría a la fiscalizadora constatar si el monto reclamado es correcto o no**.

Además, las facultades del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, están encaminadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de averiguar los hechos que hacen posible fijar la magnitud de la obligación tributaria.

Así es falso que la actora asegure que el hecho de que determinados depósitos no estén registrados en contabilidad, no permite a la autoridad presumir que los mismos fueron omitidos para el cálculo del impuesto al valor agregado; pues (como la propia actora lo esgrime), el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación permite presumir que **todo depósito no registrado en contabilidad corresponde a ingresos** por los que se deben de pagar contribuciones.

Por ello, es que el precepto legal estudiado, sí dispone que por el sólo hecho de que un depósito no esté registrado en contabilidad, puede presumirse que se trata de un ingreso omitido para el pago de las contribuciones correspondientes, empero dicha presunción admite prueba en contrario, de ahí que el contribuyente debe demostrar que los ingresos observados fueron debidamente gravados o bien que no se debe considerar como ingresos o valor de actos o actividades.

Ahora, la facultad de determinación presunta prevista en el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, otorga al contribuyente la posibilidad de demostrar que los ingresos considerados por la autoridad financiera fueron debidamente registrados y gravados del impuesto correspondiente o bien, que no

debe ser considerados como ingresos acumulables o valor de actos o actividades; empero, al ser precisamente una determinación estimativa es el contribuyente quien debe demostrar que es falsa la observación de la autoridad y no así la autoridad, como lo pretende la demandante.

Asimismo es infundado que la accionante exponga que, en el artículo 59, fracción III, de Código Fiscal de la Federación tampoco se prevé como causa de determinación presuntiva de ingresos omitidos, que un depósito no corresponda en monto con una factura, pues de conformidad con dicho precepto legal en el supuesto de que **el contribuyente** sujeto a las facultades de comprobación **no acredite que los depósitos bancarios** se encuentran debidamente registrados en contabilidad y/o no **cuenta con la documentación** comprobatoria que ampare su origen, las autoridades fiscales, válidamente, pueden presumir que el monto de los referidos depósitos son ingresos y valor de actos y actividades por los que se debe pagar contribuciones; así, la no correspondencia de las cantidades indicadas en los comprobantes fiscales y los depósitos bancarios observados, da la pauta para presumir su determinación.

Ahora, la determinación de la autoridad en el sentido de que encontró depósitos bancarios que no fueron debidamente registrados en la contabilidad, es razón suficiente para considerar que correspondió a la contribuyente demostrar que los depósitos se encontraban registrados en los asientos contables y, por tanto, que no hay razón suficiente para su determinación presuntiva como valor de actos o actividades de conformidad con el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación.

Por ello, es falso que indique la accionante que la autoridad debió demostrar que se trataron de depósitos recibidos como contraprestaciones y que no fueron declarados, pues la determinación presuntiva prevista en el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, permite a la autoridad hacendaría a partir de depósitos no registrados en la contabilidad, realizar una determinación de los impuestos omitidos y en consecuencia lógica es carga de la contribuyente demostrar la ilegalidad de dicha determinación con medios probatorios fehacientes que demuestren el correcto registro de los depósitos percibidos en las cuentas contables y el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Sin embargo, con el argumento de anulación que se estudia la actora no demuestra el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de impuesto al valor agregado durante junio de dos mil doce; más una parte de premisas que esta Sala considera falsas y con las cuales pretende desviarse

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ***** ** *****

-25-

además de la obligación que le impone el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, que consiste en llevar una contabilidad analítica y sustentada documentalmente.

Así, es infundado que exponga que el hecho de que un depósito no coincida en cantidad con la factura que se relación no implica necesariamente que el depósito percibido haya sido omitido; (primero) porque no sustenta su aseveración y (segundo) porque es en este juicio donde debe demostrar que algunos depósitos se trataron de anticipos o pagos parciales de montos de facturas, relacionando el depósito correspondiente con su respectivo comprobante fiscal y cruzando dicha información con el registro contable, para entonces, poder concluir que las cantidades observadas sí fueron declaradas por la contribuyente durante el período revisado.

Ahora si estamos en presencia de cantidades depositadas en las cuentas bancarias de la contribuyente, entonces, son contraprestaciones efectivamente cobradas por la empresa de conformidad con el artículo 1 B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y, por tanto, deben verificarse si se pagó el impuesto correspondiente.

Por otro lado, **es infundado** que la actora asegure que para la determinación del valor de acto y actividades gravadas a la tasa del 16%, la autoridad debió tomar el monto total de los depósitos recibidos en el mes, conforme a los estados de cuenta aportados por su mandante; de los mismos, restar aquellos relativos a actos no objeto (como traspasos entre cuentas propias, préstamos recibidos o transferencias devueltas), los relativos a actos exentos, a actos gravados al 0% y los gravados al 11%.

El monto restante, válidamente puede presumirse que se trata de depósitos recibidos por actos y actividades gravados a la tasa del 16%; y luego, esta cantidad compararla con el valor de actos y actividades declarados en la declaración mensual, así como en la declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT).

Es infundado lo anterior, porque la fiscalizadora no estaba en posibilidad de saber cuáles depósitos bancarios corresponden a traspasos entre cuentas propias, préstamos recibidos o transferencias devueltas, si no encontró registro contable respecto de los ingresos conocidos.

Razón suficiente, para desestimar el procedimiento para el cálculo del impuesto que expone la enjuiciante, ya que pretende que la autoridad primero demuestre el incumplimiento de las obligaciones omitidas y segundo, sin registro contable (aun cuando está obligada a ello, de conformidad con el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación), que conozca los conceptos de cada uno de los depósitos bancarios.

Por tanto, no demuestra que la sola falta de registro contable de un depósito bancario, así como su discordancia con las facturas correspondientes, resulta insuficiente para tener por demostrado que el contribuyente omitió declarar actos y actividades gravados a la tasa del 16%.

Asimismo, es infundado que la actora asegure que para demostrar que omitió declarar algún depósito para efectos del impuesto al valor agregado a su cargo, la autoridad estaba obligada a acreditar que tales depósitos exceden al monto manifestado en la declaración mensual de dicho periodo y únicamente si el monto de los depósitos bancarios recibidos durante el mes en cuestión y posiblemente gravados al 16% (en los términos explicados anteriormente) fuera mayor que el total de los ingresos declarados, podría presumirse que hay una omisión en el pago del impuesto al valor agregado.

Pues para la determinación presuntiva prevista en el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, es suficiente que se esté en presencia de depósitos bancarios no registrados en la contabilidad, para presumir su determinación a partir de una base conocida, como lo son los ingresos bancarios.

Con ello, la actora (y no la autoridad) tenía la carga de la prueba de demostrar que dichos depósitos correspondían a cantidades que, se registraron en la contabilidad y fueron debidamente autodeterminadas por la accionante.

Ahora, como ya se adelantó, al observar depósitos bancarios, válidamente podemos considerar que estamos en presencia de contraprestaciones que fueron efectivamente cobradas, en términos del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la citada jurisprudencia 2a./J. 108/2011 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que indica la actora en la página 46 del

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** *******

-27-

escrito inicial.

Sin que para ello sea necesario que la autoridad constate en la determinación la forma en que la actora cobro efectivamente las contraprestaciones, pues lo medular de la determinación fue la ausencia de registro contable, que incluye la discrepancia de las facturas presentadas por la contribuyente.

En conclusión, con los argumentos de estudio indebidamente la accionante pretende revertir la carga probatoria que conforme al artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia corresponde a ella y no a la autoridad, por tanto, se indica a la demandante que es infundada su pretensión dado que es en este juicio donde debe demostrar su acción y en todo caso que la determinación hacendario realmente se sustentan en hechos que no acontecieron como la ausencia de registro contable y la discrepancia de sus registros contables.

Principio de buena fe en la autodeterminación.

En los puntos d y f del inciso B, del primer concepto de impugnación, la demandante, resalta que los principios de autodeterminación de las contribuciones y la presunción de buena fe, fueron pasados por alto por parte de la fiscalizadora, al resolver que a partir de la diferencia entre los depósitos bancarios conocidos y el valor de actos o actividades a la tasa del 16% manifestado en la declaración normal, omitió declarar ingresos para efectos del impuesto al valor agregado.

Refiere que, que la autoridad fiscalizadora actuó de forma ilegal, pues es claro que existió una omisión en la valoración de los elementos y documentos del contribuyente para demostrar la actualización del supuesto de determinación presuntiva, siendo evidente que la autoridad no debió exigirle la comprobación del origen de dichos depósitos.

A juicio de este Órgano Jurisdiccional, **resultan infundados** los agravios en estudio, en virtud de lo siguiente:

Primero, contrario al dicho de la actora el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, como se anticipó, sí permite a la autoridad fiscal presumir que un depósito que no concuerda con un comprobante fiscal, fue omitido por quien lo recibió para el pago de contribuciones.

Segundo, sustancialmente la actora aduce que la demandada transgredió el principio de buena fe y la autodeterminación, pues debió demostrar que los depósitos bancarios identificados y observados, no fueron gravados por la empresa para efectos del impuesto al valor agregado.

Al respecto debe decirse que el concepto de autodeterminación fue aclarado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 1a./J. 11/2012 (9a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro X, Julio de 2012, Tomo 1, página 478, cuyo rubro y texto establece:

“OBLIGACIONES FISCALES. LA AUTODETERMINACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 6o. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UN DERECHO, SINO UNA MODALIDAD PARA EL CUMPLIMIENTO DE AQUÉLLAS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE. - El citado precepto dispone que corresponde a los contribuyentes determinar las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Consecuentemente, en el causante recae la obligación de determinar, en cantidad líquida, las contribuciones a enterar, mediante operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley. La autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. Ahora bien, la interpretación del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación pone de relieve que la referida autodeterminación no constituye un reflejo de algún principio constitucional, esto es, no se trata de un derecho a favor del contribuyente, sino de una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuya atención supervisa la autoridad fiscal, como lo acredita la existencia de las facultades de comprobación en materia tributaria.”

A mayor abundamiento, conviene destacar que el principio de buena fe en la autodeterminación, fue examinado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria de la contradicción de tesis 55/99, misma que fue publicada en Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XI, febrero de 2000, página 203, que en esencia dice lo siguiente:

Contradicción de tesis 54/99

“SÉPTIMO...

Una vez llevada a cabo la determinación por parte del contribuyente o bien, por conducto de las autoridades fiscales, surge la obligación de enterar el monto del adeudo dentro de los plazos que establece la ley.

(...)

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ** **

-29-

En primer término debe señalarse que **el contribuyente que ha cumplido con la obligación de autodeterminar su crédito fiscal, tiene a su favor la presunción de que ha acatado las disposiciones fiscales en los términos que le obligan**, así como que **su pago es válido y por tanto liberatorio de obligaciones tributarias**.

En forma paralela a la autodeterminación del crédito fiscal por parte del contribuyente, **se encuentra la facultad que se reserva la autoridad fiscal para revisar la declaración de aquél**, así como la de **comprobar que el pago del tributo se haya efectuado conforme a derecho y, en su caso, cuantificar el monto de las diferencias resultantes** a cargo del sujeto pasivo de la contribución.

En caso de que la **declaración** presentada por el contribuyente **sea objeto de revisión** por parte de la **autoridad administrativa** y ésta **emita una resolución rectificando la autodeterminación**, dicha circunstancia trae como consecuencia que **se anteponga la presunción de validez del acto de autoridad** en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, **a la presunción de validez que opera respecto del acto efectuado por el contribuyente**, correspondiendo por tanto, a éste, el demostrar que la resolución administrativa no es legal.

(...)

Del contenido de los numerales citados se observa que en ellos se faculta a las autoridades fiscales a efecto de que comprueben el cumplimiento de obligaciones fiscales, a través de revisión de declaraciones, solicitud de información a terceros, revisión de dictámenes, práctica de visitas domiciliarias y corrección de errores aritméticos.

Así mismo, se advierte que **el ejercicio de ese tipo de facultades**, de conformidad con los términos de los numerales transcritos, **tiene lugar cuando la administración aprecia libremente los hechos para decidir si debe obrar o abstenerse, o en qué momento debe obrar y el contenido que va a dar a su actuación, lo que evidencia su naturaleza discrecional.**

(...)

Así, es inconcuso que atendiendo a su naturaleza, **la facultad de las autoridades hacendarias para revisar los datos contenidos en una declaración** formulada por el contribuyente en la que se autodetermina las contribuciones que se encuentra obligado a enterar, **es discrecional**, esto es, **cuentan con la facultad de apreciar libremente ante la concurrencia de elementos si despliega esas atribuciones o no, y en su caso, si corresponde efectuar alguna corrección a los datos proporcionados por el causante.** Concluir lo contrario haría obligatoria la emisión de una resolución en la que se determine el crédito fiscal, contraviniendo la naturaleza de las facultades fiscalizadoras, en virtud de que tal aseveración trae consigo implícitamente que se revisen los datos declarados por el particular.

(...)"

Como se advierte, **una vez llevada a cabo la determinación por parte del contribuyente (autodeterminación)** o bien, por conducto de las autoridades fiscales, surge la obligación de enterar el monto del adeudo dentro de los plazos que establece la ley.

Por lo que, en primer término, debe señalarse que el contribuyente que ha cumplido con la obligación de autodeterminar su crédito fiscal, tiene a su favor la presunción de que ha acatado las disposiciones fiscales en los términos que le

obligan, así como que su pago es válido y por tanto liberatorio de obligaciones tributarias (principio de buena fe).

En forma paralela a la autodeterminación del crédito fiscal por parte del contribuyente, se encuentra la facultad que se reserva la autoridad fiscal para revisar la declaración de aquél, así como la de comprobar que el pago del tributo se haya efectuado conforme a derecho y, en su caso, cuantificar el monto de las diferencias resultantes a cargo del sujeto pasivo de la contribución.

En caso de que la declaración presentada por el contribuyente sea objeto de revisión por parte de la autoridad administrativa y ésta emita una resolución rectificando la autodeterminación, dicha circunstancia **trae como consecuencia que se anteponga la presunción de validez del acto de autoridad** en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, **a la presunción de validez que opera respecto del acto efectuado por el contribuyente o autodeterminación**, correspondiendo por tanto, al contribuyente demostrar que la resolución administrativa no es legal.

Por consiguiente, contrario a lo indicado por la demandante, corresponde a la actora demostrar que la determinación realizada por la autoridad es ilegal y no así a la autoridad probar que la autodeterminación de la contribuyente es incorrecta, porque la determinación presuntiva de contribuciones por parte de la autoridad tiene lugar cuando el contribuyente violenta el principio de la buena fe, y como resultado de ello la autoridad no está en aptitud de conocer con veracidad las operaciones por él realizadas; de ahí que la función de la presunción es, por tanto, dar certeza y simplicidad a la relación tributaria, ante el incumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales.

Es aplicable la tesis 1a. CLXVIII/2014 (10a.), de la Primera Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 5, abril de 2014, tomo I, página 804, que dispone lo siguiente:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. SU ANÁLISIS A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el principio de proporcionalidad tributaria reconocido por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, aportando una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada, esto es, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción. Asimismo, ha señalado que, conforme al artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente debe determinar las contribuciones a su cargo, salvo



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

TEJA
• Autonomía • Imparcialidad
• Especialización

86
Años
de impartir Justicia

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ***** ** *****

-31-

disposición expresa en contrario, es decir, es en el causante en quien recae la obligación de determinar, en cantidad líquida, las contribuciones a enterar, mediante operaciones matemáticas encaminadas a fijar su importe exacto a través de la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley. Así, la autodeterminación de las contribuciones parte de un principio de buena fe, el cual permite al contribuyente declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias e identificar, por consiguiente, su capacidad para contribuir a los gastos públicos. Ahora bien, la determinación presuntiva de contribuciones por parte de la autoridad tiene lugar cuando el contribuyente violenta el principio de la buena fe, y como resultado de ello la autoridad no está en aptitud de conocer con veracidad las operaciones por él realizadas; de ahí que la función de la presunción es, por tanto, dar certeza y simplicidad a la relación tributaria, ante el incumplimiento del contribuyente de sus obligaciones formales y materiales. Consecuentemente, el análisis del principio de proporcionalidad tributaria, en el caso de presunciones relativas, implica que el cumplimiento de los criterios que lo integran tenga un mínimo y no un máximo de justificación, por lo que la elección del medio para cumplir tal finalidad no conlleva a exigir al legislador que dentro de los medios disponibles justifique cuál de ellos cumple en todos los grados (cuantitativo, cualitativo y de probabilidad) o niveles de intensidad (eficacia, rapidez, plenitud y seguridad), sino únicamente determinar si las presunciones relativas son legítimas desde el punto de vista constitucional, con dos condiciones: 1) que correspondan a criterios de razonabilidad, es decir, que no se establezcan arbitrariamente, por lo que al analizar la legitimidad constitucional de una presunción en materia fiscal, a este Tribunal Constitucional le compete determinar si el ejercicio de esa facultad contrasta manifiestamente con el criterio de razonabilidad, es decir, que se revele en concreto como expresión de un uso distorsionado de la discrecionalidad, resultando arbitraria y, por tanto, de desviación y exceso de poder; y, 2) que la prueba en contrario que admitan se establezca dentro de límites precisos y objetivos, a través de medios idóneos para destruir tal presunción.”

Valor de actos y actividades.

En el inciso D, debió ser C, punto a, la parte actora menciona que la autoridad consideró al monto de \$6,591,420.00 como valor de actos o actividades, llevando a cabo un deficiente análisis probatorio a efecto de tener por desvirtuado el supuesto de presunción aplicado, sosteniendo genéricamente que los importes entre las facturas, registros contables y depósitos no eran coincidentes.

Sostiene que la autoridad presumió valor de actos o actividades a la tasa del 16%, el monto de \$6,591,420.00, pues a su juicio no proporcionó documentación comprobatoria que aclarara el origen de dichos depósitos, así como el registro contable y factura, para demostrar que correspondían a cobranza, sin embargo afirma que aportó una serie de elementos probatorios para demostrar que los depósitos obtenidos como consecuencia de sus actividades (enajenación de bienes y prestación de servicios) fueron gravados en su totalidad.

Señala que la autoridad en un primer momento descartó todo el cumulo probatorio bajo el argumento de que la contabilidad no le pertenecía, sin embargo demostró que la contabilidad aportada correspondía a sus dos unidades de negocio y que se encontraba contenida en dos sistemas diversos (eclipse y As400), por lo que se le ordenó valorara dicha documentación. Así en una segunda resolución, supuestamente la fiscalizadora llevó a cabo tal valoración, sin embargo, mediante la resolución que recayó al segundo recurso de revocación, pudo demostrar que no analizó analítica ni exhaustivamente tales pruebas.

Refiere la parte actora, en los puntos b y c, que en consecuencia de lo anterior, la resolutora ordenó a la autoridad fiscalizadora que emitiera una nueva resolución en cumplimiento en la que llevara a cabo tal análisis (acto materia del presente juicio), sin embargo, refiere la parte actora que, solo se desprenden manifestaciones genéricas que no dan certeza que efectivamente haya tomado en consideración dicha documentación y la haya analizado analítica y pormenorizadamente, pues su valoración es deficiente y se sustenta en una determinación genérica, de la que no se desprende que la autoridad haya revisado pormenorizadamente las pruebas, concluyendo que los montos de las facturas, registros contables y depósitos, no eran coincidentes entre sí.

En el punto e, la demandante sostiene que entregó a la autoridad fiscalizadora no solo el registro contable de la operación, sino también diversa documentación que soportaban su debido registro en contabilidad y amparaban su procedencia, sin embargo, la enjuiciada descartó dicha documentación para efectos de demostrar el origen de los depósitos y tener por desvirtuada la determinación presuntiva, porque entre sí, dichas documentales no reportaban los mismos montos y/o importes.

Precisa que lo anterior, no es una razón objetiva para descartar todos los elementos de prueba integrados, dado que en todo momento explicó el tipo de operaciones que llevaba, las cuales consisten en la enajenación de bienes y prestación de servicios, asimismo refiere que expuso que los ingresos obtenidos, provienen preponderantemente de dichas operaciones y que los denomina cobranza, por el hecho que se originan por el flujo de comercialización en el que sus clientes al comprar o solicitar un servicio, pagan anticipos, o bien, si son clientes constante y con los que realiza operaciones frecuentes, genera cuentas por cobrar que liquidan en meses posteriores, dado que difícilmente por el monto y flujo constante de operaciones liquidan una operación en su totalidad.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1**DEMANDANTE: *******
******* ** ** ***** ** *********-33-**

Además, agrega que explicó a la autoridad que en muchos casos esos clientes saldan sus cuentas, y tales cantidades al derivar de actividades gravadas mes con mes se cuantifican para el pago del impuesto al valor agregado que corresponda según su tasa, por lo que toda la documentación que se entregó si bien no es coincidente entre los montos, como pretende la enjuiciada, sí otorgan la certeza del origen de los depósitos y permite identificar la operación a la que corresponden, si es una enajenación o una prestación de servicios y si fue anticipo, pago parcial o un pago de finiquito, así como el impuesto al valor agregado que se generó.

Aunado a lo anterior, **en el punto f**, la demandante menciona que contrario a lo expuesto por la autoridad demandada, no fue omisa en el registro de las operaciones de cobranza ni en declararlas y considerar el impuesto correspondiente, pues atendiendo al principio de flujo de efectivo que rige para efectos del impuesto al valor agregado, toma en consideración todos aquellos ingresos o depósitos provenientes de la realización de sus actividades y los grava, sin excepción alguna, bajo el rubro de cobranza, haya o no identificado el cliente o factura de la que provienen.

Por lo que, puntualiza que lo importante a considerar es que dicho depósito no dejó de considerarse para efectos de la declaración y de la confrontación de las bases de valor de actos y actividades declaradas.

En vía de contestación la autoridad menciona que es debida la aplicación de lo dispuesto en el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, al no acreditarse que los depósitos observados correspondan a cobranza, pues no existe vínculo, ni nexo causal que dé veracidad a su dicho, porque las facturas presentadas no coinciden con los registros contables, lo cual denota la legalidad de la actuación impugnada.

A juicio de esta Sala, los conceptos de agravio en estudio resultan **infundados e suficientes** para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, atento a las siguientes consideraciones:

De la resolución impugnada (localizada a folios 117 a 162 de autos, valorada de conformidad con el artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) se advierte que la autoridad determinó lo siguiente:

2.- DEPÓSITOS BANCARIOS SIN DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA QUE AMPARE EL ORIGEN DEL DEPÓSITO.

Respecto a los depósitos bancarios sin documentación comprobatoria que ampare el origen del depósito cantidad de \$10,034,255.68 que se observó por no estar debidamente registrados en su contabilidad y no contar con documentación comprobatoria y derivado del análisis a la documentación aportada en el recurso de **RECURSO DE REVOCACIÓN RR2019008606 EN RELACION AL RRL2019000226**, así como a la documentación que ya se había valorado en la resolución con número de oficio 500-36-01-01-02-2018-46191. La contribuyente desvirtúa la cantidad de \$3,442,835.28, toda vez que proporciona registro contable y factura que amparen los siguientes depósitos:

Banco Nacional de México, S.A.,

FECHA	DEPOSITO	POLIZA	FECHA
07/06/2012	50,000.00	C0305993.001	07/06/2012
28/06/2012	30,000.00	C0307569.001	28/06/2012
15/06/2012	449,213.33	C0306895.001	15/06/2012
22/06/2012	242,955.19	C0307376.001	22/06/2012
28/06/2012	94,943.77	C0307558.001	28/06/2012
TOTAL	867,112.29		

BBVA Bancomer S.A., con número de cuenta 0449579842 en dólares del mes de junio de 2012:

FECHA	DEPOSITOS EN DOLARES	TIPO DE CAMBIO	DEPOSITOS EN MONEDA NACIONAL	POLIZA NUMERO	FECHA
15/06/2012	306.24	13.9974	4,286.56	C0339176.001	15/06/2012
TOTAL			4,286.56		

BBVA Bancomer S.A., con número de cuenta 0449579826 en Moneda Nacional del mes de junio de 2012:

FECHA	DEPOSITOS	POLIZA	FECHA	Deposito sin documentación comprobatoria
01/06/2012	1,159,129.90	C0305618.001	01/06/2012	1,159,129.90
01/06/2012	109,516.78	C0305623.001	01/06/2012	109,516.78
05/06/2012	93,737.18	C0305903.001	05/06/2012	93,737.18
06/06/2012	60,174.77	C0306343.001	06/06/2012	60,174.77
07/06/2012	88,877.75	C0307073.001	07/06/2012	88,877.75
11/06/2012	26,832.55	C0306269.001	11/06/2012	26,832.55
12/06/2012	335.66	C0307645.001	12/06/2012	335.66
12/06/2012	65,447.20	C0306442.001	12/06/2012	65,447.20
19/06/2012	212,418.04	C0307092.001	19/06/2012	212,418.04

20/06/2012	105,624.50	C0307083.001	20/06/2012	105,624.50
20/06/2012	46,748.00	C0307097.001	20/06/2012	46,748.00
28/06/2012	64,080.19	C0307673.001	28/06/2012	64,080.19
28/06/2012	50,112.00	C0307841.001	28/06/2012	50,112.00
TOTAL				2,071,519.03

THE ROYAL BANK OF SCOTLAND MEXICO, S.A. con número de cuenta 071013004711 en Moneda Nacional del mes de junio de 2012

FECHA	Deposito
08/06/2012	361,148.83
29/06/2012	138,768.61
TOTAL	499,917.44

El cual se encuentra cruzado contra papel de trabajo denominado relación de depósitos ultima acta parcial y con los pdf denominados Anexo 72 Parte 2 Facturas y Registro Bancomer MXN Junio 2012 P1, Anexo 72 Parte 2 Facturas y Registro Bancomer MXN Junio 2012 P2, Anexo 72 Parte 2 Facturas y Registro Bancomer MXN Junio 2012 P3, Anexo 72 Parte 2 Facturas y Registro Bancomer MXN Junio 2012 P4, Anexo 72 Parte 2 Facturas y Registro Bancomer MXN Junio 2012 P5, Anexo 72 Parte 2 Facturas y Registro Bancomer MXN Junio 2012 P5, Anexo 72 Parte 3 Registro Cobranza USD Junio 2012, Anexo 72 Parte 4 Registro Cobranza USD Junio 2012, Anexo 72 Parte 4 Facturas y Registro RBS Junio 2012, sin encontrar diferencia alguna.

Respecto al importe restante en cantidad de \$6,591,420.40, no desvirtúa la observación toda vez que Los depósitos no se encuentran registrados en su contabilidad y además la contribuyente no proporciona la documentación comprobatoria que acredite el origen y aplicación de los mismos, si bien es cierto que ingreso información mediante el RRL2019000226 también es cierto que al momento de realizar los cruces con el registro contable y la factura con el depósito bancario no concuerda, como se muestra en el siguiente ejemplo:

con número de cuenta en Moneda Nacional del mes de junio de 2012:

FECHA	DEPOSITOS	POLIZA	FECHA	Deposito sin documentación comprobatoria
07/06/2012	100,000.00	C0307611.001	07/06/2012	100,000.00

FECHA	DEPOSITOS EN DOLARES	TIPO DE CAMBIO	DEPOSITOS EN MONEDA NACIONAL	POLIZA NÚMERO	POLIZA FECHA	registro factura
22/06/2012	7,393.57	13.7668	101,785.80	CO307156.001	22/06/2012	100,090.88
26/06/2012	43,346.32	13.9542	604,863.22	CO307419.001	26/06/2012	246,450.24
29/06/2012	119,087.52	13.653	1,625,901.91	CO307791.001	29/06/2012	1,578,838.10
19/06/2012	178.26	13.9154	2,480.56	CO307531.001	19/06/2012	2,455.00
TOTAL			2,335,031.49			

BBVA Bancomer S.A., con número de cuenta 0449579826 en Moneda Nacional del mes de junio de 2012:						
FECHA	DEPOSITOS	POLIZA	FECHA	Depositos sin documentación comprobatoria	registro factura	
06/06/2012	214,246.23	C0306042.001	06/06/2012	211,572.66	22,951.99	
				2,673.57	-10,701.67	
07/06/2012	48,105.20	C0307027.001	07/06/2012	48,105.20	96,210.40	
07/06/2012	100,000.00	C0307611.001	07/06/2012	100,000.00	100,605.03	
08/06/2012	50,000.00	C0306118.001	08/06/2012	50,000.00	117,000.00	
08/06/2012	50,000.00	C0306119.001	08/06/2012	50,000.00	117,000.00	
11/06/2012	82,655.80	C0307626.001	11/06/2012	82,655.80	78,856.80	
11/06/2012	17,000.00	C0306303.001	11/06/2012	17,000.00	SIN SOPORTE	
12/06/2012	7,392.74	C0307644.001	12/06/2012	7,392.74	7,392.74	
13/06/2012	2,773.28	C0307637.001	13/06/2012	2,773.28	4,424.08	
13/06/2012	1,250,849.38	C0306513.001	13/06/2012	1,000,581.55	1,131,157.73	
				250,267.83		
14/06/2012	230	C0307661.001	14/06/2012	230	SIN SOPORTE	
15/06/2012	34,846.48	C0307664.001	15/06/2012	34,846.48	SIN SOPORTE	
15/06/2012	7,002.40	C0307667.001	15/06/2012	7,002.40	7,151.18	
21/06/2012	428.04	C0307724.001	21/06/2012	428.04	5,875.15	
27/06/2012	1,979.24	C0307738.001	27/06/2012	1,979.24	SIN SOPORTE	
27/06/2012	15,000.00	C0307739.001	27/06/2012	15,000.00	27,480.86	
27/06/2012	727,053.02	C0307742.001	27/06/2012	727,053.02	753,751.46	
28/06/2012	1,336,355.40	C0307540.001	28/06/2012	1,118,950.36	1,336,342.80	
				217,405.04		
29/06/2012	204,594.06	C0307772.001	29/06/2012	204,594.06	205,582.07	
TOTAL				4,125,511.27		

THE ROYAL BANK OF SCOTLAND MEXICO, S.A. con número de cuenta 071013004711 en Moneda Nacional del mes de junio de 2012			
Fecha de depósito	Deposito	Observación	
04/06/2012	2,658.00	SIN SOPORTE	
04/06/2012	2,861.86	SIN SOPORTE	
06/06/2012	194.53	SIN SOPORTE	
08/06/2012	6,333.60	SIN SOPORTE	
14/06/2012	98,935.36	SIN SOPORTE	
15/06/2012	2,232.00	SIN SOPORTE	
20/06/2012	799	SIN SOPORTE	
22/06/2012	2,755.00		
TOTAL	116,769.35	SIN SOPORTE	

De lo anterior se conoció que los depósitos no se encuentran registrados en su contabilidad, estando esta conformada por los dos sistemas de negocios denominados "ECLIPSE" y "AS400", para lo cual la contribuyente proporciono los auxiliares, de cuyo análisis se conoció que dichas operaciones no se encuentran registradas en ninguno de los dos sistemas, así mismo los comprobantes fiscales proporcionados por la contribuyente no desvirtúan los depósitos observados, al ser el importe de la factura diferente a los depósitos bancarios observados, toda vez que, si bien los importes de los comprobantes fiscales proporcionados corresponde a los registros contables que proporciono, también lo es que los importes de las facturas proporcionadas así como los registros proporcionados de los dos sistemas proporcionados denominados "ECLIPSE" y "AS400", no coinciden con los depósitos bancarios observados, por lo que la contribuyente no demuestra que el origen de los depósitos bancarios observados efectivamente correspondan a cobranza, por lo que se consideran depósitos bancarios gravados a la tasa del 16%, siendo que es necesario tener toda la documentación e información de los registros de todas las operaciones de los actos o actividades que permitan la adecuada identificación de los depósitos en las cuentas bancarias a nombre del auditado y que se garanticen que se asienten correctamente.

Por lo anterior y toda vez que el contribuyente no proporcionó el registro contable así como los comprobantes fiscales que amparen los depósitos bancarios observados, haciendo hincapié que todas y cada una de las operaciones, actos o actividades se deben de registrar y además se deben de tener la certeza de que se asienten correctamente, permitiendo que los depósitos bancarios queden debidamente registrados en tiempo y forma a fin de que puedan ser conciliados contras las operaciones realizadas y contra su documentación soporte, además es obligación del contribuyente llevar contabilidad, debiendo permitir en todo caso identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas. Lo anterior en conformidad con el artículo 32, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 28 primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación y artículo 29, primer párrafo, fracciones I y VI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigentes en 2012, mismos que a la letra dicen:

De la anterior digitalización se observa que, respecto a la cantidad de \$6,591,420.40, la autoridad determinó que no se encuentra registrada en su contabilidad, además que no proporcionó la documentación comprobatoria que acreditará el origen y aplicación de los mismo, pues al momento de realizar los cruces con el registro contable y la factura con el depósito bancario no concuerdan.

Que conoció que los depósitos no se encuentran registrados en su contabilidad, misma que se conforma por los dos sistemas de negocios denominados "ECLIPSE" y "AS400" para lo cual proporcionó los auxiliares de cuyo análisis conoció que dichas operaciones no se encuentran registradas en ninguno de los dos sistemas, así mismo que los comprobantes fiscales proporcionados no

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****

-37-

desvirtúan los depósitos observados, al ser el importe de la factura diferente a los depósitos bancarios observados.

Estimó que, la contribuyente no demostró que el origen de los depósitos bancarios observados efectivamente corresponda a cobranza, por tanto, toda vez que no proporcionó el registro contable, así como los comprobantes fiscales que ampararan los depósitos bancarios observados, de tal forma que le permitan identificar cada operación acto o actividad y sus características relacionándolos con la documentación comprobatoria de tal forma que se identifiquen con las distintas contribuciones y tasas, se presumen valor de actor y actividades.

Ahora, la autoridad indicó que la cantidad de \$6,591,420.40 se integra de la siguiente manera:

FECHA	DEPOSITO	POLIZA	FECHA	registro y factura
20/06/2012	4,060.00	01060627.001	20/06/2012	SIN SOPORTE
04/06/2012	6,475.05	CO306266.001	04/06/2012	6,509.85
06/06/2012	2,844.16	CO306271.001	06/06/2012	2,622.55
15/06/2012	730.91	CO307371.001	15/06/2012	691.08
TOTAL	14,110.12			

... con número de cuenta ... en dólares del mes de junio de 2012.

FECHA	DEPOSITOS EN DOLARES	TIPO DE CAMBIO	DEPOSITOS EN MONEDA NACIONAL	POLIZA NUMERO	POLIZA FECHA	registro y factura
22/06/2012	7,393.57	13.7658	101,785.80	CO307155.001	22/06/2012	100,090.88
26/06/2012	43,346.32	13.9542	604,863.22	CO307419.001	26/06/2012	246,450.24
29/06/2012	119,087.52	13.653	1,625,901.91	CO307791.001	29/06/2012	1,578,888.10
19/06/2012	178.26	13.9154	2,480.56	CO307531.001	19/06/2012	2,455.00
TOTAL			2,335,031.49			

... con número de cuenta ... en Moneda Nacional del mes de junio de 2012:

FECHA	DEPOSITOS	POLIZA	FECHA	registro y factura
06/06/2012	214,246.23	CO306042.001	06/06/2012	22,951.99
07/06/2012	48,105.20	CO307027.001	07/06/2012	48,105.20
07/06/2012	100,000.00	CO307611.001	07/06/2012	100,000.00
08/06/2012	50,000.00	CO306118.001	08/06/2012	50,000.00
08/06/2012	50,000.00	CO306119.001	08/06/2012	50,000.00
11/06/2012	82,655.80	CO307626.001	11/06/2012	82,655.80
11/06/2012	17,000.00	CO306303.001	11/06/2012	17,000.00
12/06/2012	7,392.74	CO307644.001	12/06/2012	7,392.74
13/06/2012	2,773.28	CO307657.001	13/06/2012	2,773.28
13/06/2012	1,250,849.38	CO306313.001	13/06/2012	1,000,581.55
14/06/2012	230	CO307661.001	14/06/2012	230
15/06/2012	14,846.48	CO307664.001	15/06/2012	14,846.48
15/06/2012	7,002.40	CO307667.001	15/06/2012	7,002.40
21/06/2012	428.04	CO307724.001	21/06/2012	428.04
27/06/2012	1,979.24	CO307738.001	27/06/2012	1,979.24
27/06/2012	15,000.00	CO307739.001	27/06/2012	15,000.00
27/06/2012	722,053.02	CO307742.001	27/06/2012	722,053.02
28/06/2012	1,336,355.40	CO307540.001	28/06/2012	1,138,950.36
28/06/2012				217,405.04
29/06/2012	204,594.06	CO307772.001	29/06/2012	204,594.06
TOTAL				4,125,511.27

THE ROYAL ... con número de cuenta ... en Moneda Nacional del mes de junio de 2012

Fecha	Deposito	Observación
04/06/2012	2,658.00	SIN SOPORTE
04/06/2012	2,881.86	SIN SOPORTE
06/06/2012	194.53	SIN SOPORTE
08/06/2012	6,333.60	SIN SOPORTE
14/06/2012	98,935.36	SIN SOPORTE
15/06/2012	2,232.00	SIN SOPORTE
20/06/2012	799	SIN SOPORTE

22/06/2012	2,755.00	
TOTAL	116,769.35	SIN SOPORTE

Ahora, respecto de la cantidad de \$6,591,420.40, la autoridad consideró que no se encuentran debidamente registrados en la contabilidad; sin embargo, la

actora refiere que dicha afirmación es falsa porque los importe conocidos y observados sí se encuentran debidamente registrados en la contabilidad de la empresa y para demostrar su dicho, ofreció la pericial en contabilidad, en donde en las preguntas 15, 16, 18, 19, 20, 21 y 22 cuestionó lo siguiente:

“15. Del análisis que efectué a los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa demandante, dirá el perito si la cantidad de \$6,591,420.40 pesos, observados como valor de actos o actividades a la tasa del 16% por la autoridad fiscalizadora, se encuentran registrados en la contabilidad de la empresa actora. En relación con lo anterior, especifique de manera enunciativa los documentos contables que soportan su registro contable.

16. En relación con lo anterior, que el perito especifique de manera enunciativa los documentos contables que soportan el registro contable de los depósitos observados en cantidad de \$6,591,420.40 pesos.

18. Que exponga y explique el perito los ejemplos de muestras que le resulten convenientes, a efecto de demostrar que los depósitos observados en cantidad de \$6,591,420.40 pesos, se encuentran registrados en la contabilidad de la actora y si éstos se encuentran soportados con la documentación contable necesaria y suficiente, en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento, ambos vigentes en el periodo de que se trata.

19. Del análisis que efectué a los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa actora, que diga el perito bajo qué proceso de los descritos en los numerales 10 y 14 anteriores, pudo identificar el registro de la contabilidad de los depósitos observados en cantidad de \$6,591,420.40 pesos, y qué documentos vinculados entre sí, evidencian su debido registro.

20. Dirá el perito si a su consideración y derivado de la revisión probatoria que efectuó en términos de la pregunta anterior si, los registros contables, facturas, papel de trabajo, entre otros, encuentran vinculación entre sí y si demuestran el origen los depósitos observados por la autoridad fiscalizadora en cantidad de \$6,591,420.40 pesos.

21. Del análisis que efectué a los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa demandante, dirá el perito si a su consideración dicha información se encuentra registrada de manera analítica y con base en ella pudo identificar el origen de las operaciones que dieron origen a los depósitos observados por la autoridad fiscalizadora, es decir, si cumple con los requisitos previstos en los artículos 28 y 30 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento, en relación con el diverso 32, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todos vigentes en el periodo de que se trata.

22. Del análisis que efectúe a los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa demandante, dirá el perito si los depósitos observados por la autoridad fiscalizadora, fueron gravados y declarados por la actora en el periodo de que se trata.”

En respuesta a lo anterior, el perito de la actora, emitió el dictamen correspondiente el veintiséis de mayo de dos mil veintiuno, localizado a folios 766 a 823 de autos, -mismo que es valorado en términos del artículo 46, fracción III, de

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** *******

-39-

la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (dado que el estudio en la materia contable es una cuestión técnica que rebasa los conocimientos de esta Juzgadora como perito en Derecho)- en el cual dio respuesta de forma extensiva a las preguntas anteriores y sustancialmente refirió que la cantidad de \$6,591,420.40, si cuenta con registro contable y documentación soporte e indicó la información que tuvo a la vista para emitir dichas conclusiones. La respuesta a dichas preguntas se observa a folios 793 a 799.

Cabe mencionar que, mediante acuerdo dictado el veintisiete de mayo de dos mil veintiuno, se declaró precluido el derecho del perito de la autoridad demandada para rendir y ratificar el dictamen encomendado, por lo que se hizo efectivo el apercibimiento decretado, en el sentido de considerar únicamente el dictamen rendido por el profesional de la accionante.

Ahora bien, sustancialmente, como se advierte con la prueba pericial en contabilidad la actora pretende demostrar que la cantidad de 6,591,420.40, tiene registro en su contabilidad y que; por tanto, no debe ser considerada como valor de actos y actividades sujetas al pago del impuesto al valor agregado por el período de junio de dos mil doce.

Por consiguiente, conviene establecer que los suscritos deben corroborar la veracidad de lo indicado por el perito designado por la enjuiciante, es decir si es cierto que hay documentación de donde se advierta el registro contable a debate o bien, si ésta es inexistente.

Así el perito de la actora, a fin de corroborar sus respuestas, adjunta al dictamen de estudio (en una memoria USB) la digitalización de comprobantes fiscales, documentos donde se advierte la transferencia correspondiente, póliza de diario y pólizas de egresos; asimismo, **realizó el cruce de dicha información** conforme a la siguiente tabla (**ANEXO A** del dispositivo UBS):

	Wesco Distribution de México, Junio 2012											
Nº	Nombre del cliente	Periodo del estado de cuenta	Registro contable factura	Registro contable operación y cobro	Registro contable aplicación al cliente	Fecha registro contable operación y cobro	Referencia bancaria	Página Estado	Soporte	Comentarios	Cuenta Auxiliar ISR	Fecha Auxiliar ISR
6		Junio 2012	\$1743134.002	C0307569.001				pag 13 de 21		OK Soporte	HN/A	HN/A
8		Junio 2012	\$1736300.001	C0306266.001	C0309147.001			pag 2 de 21		OK Soporte		
10		Junio 2012	\$1738504.001	C0306271.001	C0310118.001			pag 3 de 21		OK Soporte	Diferencia cambi Ventas Order	05/03/2012
12		Junio 2012	D0000752	C0306885.001				pag 7 de 21		OK Soporte	Diferencia cambi Ventas Gene	05/07/2012
14		Junio 2012	\$1737120.001	C0307371.001	C0303652.001			pag 7 de 21		Ok soporte	Ventas Order	04/24/2012
16		Junio 2012	D0000792 D0000793 D0000794	C0307376.001				pag 10 de 21		OK Soporte		
18		Junio 2012	D0000801	C0307558.001				pag 13 de 21		OK Soporte		
20		Junio 2012	D1068627.001					pag 9 de 21				

[illegible]

Continua tabla

[illegible]

Continua tabla

74	13147	714,13	12,68	9,056.14	5173380.000	Ventas G	03/27/2012
75	13158	410,64	12,83	5,509.74	5173334.000	Ventas G	03/23/2012
76	13160	91,35	12,67	1,157.46	51735915.000	n/A	n/A
77	13135	514,22	12,68	4,112.18	51735566.000	Ventas G	03/22/2012
78	13143	2,256,61	12,80	28,892.46	51733616.000	Ventas G	03/26/2012
79	13144	4,386,19	12,80	56,158.60	51733616.000	Ventas G	03/26/2012
80	13145	3,289,64	12,80	42,118.96	51733616.000	Ventas G	03/26/2012
81	13149	492,35	12,68	6,242.76	51733616.000	Ventas G	03/27/2012
82	13121	2,071.76	12,69	26,287.89	51733914.000	Ventas G	03/21/2012
83	13120	1,972.00	12,69	25,051.58	51733914.000	Ventas G	03/21/2012
84	13182	2,262.00	12,77	28,886.51	51734139.000	n/A	n/A
85	13417	345,84	13,07	4,521.40	51734139.000	Ventas G	04/19/2012
86	13130	2,277.27	12,83	29,224.15	51734464.000	Ventas G	03/23/2012
87	13404	312,54	12,99	4,059.79	51734464.000	n/A	n/A
88	13418	34,54	13,07	451.32	51734464.000	Ventas G	04/19/2012
89	13129	12,12	12,83	155.56	51734864.000	Ventas G	03/23/2012
90	13162	1,165,80	12,67	14,771.39	51735055.000	Ventas G	03/23/2012
91	13163	585,34	12,67	7,416.55	51735055.000	n/A	n/A
92	13132	2,533.32	12,83	32,510.15	51735058.000	n/A	n/A
93	13161	2,533.32	12,67	32,088.73	51735058.000	n/A	n/A
94	13173	440,80	12,85	5,563.80	51735175.000	n/A	n/A
95	13139	649,60	12,83	8,396.32	51735330.000	Ventas G	03/23/2012
96	13402	431,03	12,99	5,589.20	51735517.000	n/A	n/A
97	13419	41,76	13,07	545.95	51736105.000	Ventas G	04/19/2012
98	13171	1,169,28	12,80	14,971.34	51736174.000	n/A	n/A
99	13172	28,42	12,85	365.17	51736214.000	n/A	n/A
100	13181	295,25	12,77	3,770.14	51736214.000	n/A	n/A
101	13401	383,09	12,99	4,976.42	51736445.000	n/A	n/A
102	13415	1,951.00	13,07	25,506.65	51736445.000	Ventas G	04/19/2012
103	13183	665,51	12,77	8,459.39	51736540.000	Ventas G	04/03/2012
104	13184	773,58	12,77	9,971.59	51736611.000	Ventas G	04/03/2012
105	13400	28,42	12,99	369.18	51736869.000	n/A	n/A
106	13187	1,429.12	12,73	18,195.12	51736869.000	n/A	n/A
107	13403	492,06	12,99	6,381.97	51736916.000	n/A	n/A
108	13408	141,71	13,16	1,864.39	51737321.000	n/A	n/A

Como se advierte, el perito de la actora identificó la información contenida en los comprobantes fiscales, registro contable y estados de cuenta bancarios, de donde obtuvo el concepto de los importes percibidos por la actora en junio de dos mil doce, el concepto de dichas cantidades; sin embargo, si visualizamos la anterior información **no advertimos que sean por concepto de “cobranza no identificada” como lo manifiesta la actora en el escrito inicial, ya que únicamente se advierte el concepto de los comprobantes fiscales a saber: ventas Ordenes Especiales y Ventas Generales.**

Por tanto, esta juzgadora arriba a la conclusión que el ofrecimiento y desahogo de la prueba pericial en comento no es idónea para desvirtuar lo determinado por la autoridad fiscal en la resolución impugnada.

En efecto, dado que en términos de lo previsto en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; el valor probatorio de la pericial queda al prudente arbitrio del Juzgador, quien debe tomar en consideración las circunstancias particulares del negocio controvertido y determinar ese valor probatorio no conforme a un criterio cuantitativo, sino cualitativo, es decir, que contenga elementos suficientes para llevar al Juzgador a la convicción de que lo expresado por los peritos corresponde a la realidad; esta Sala estima pertinente no conceder valor probatorio al dictamen rendidos por el perito de la enjuiciante, toda vez que si bien constituye una opinión técnica en materia contable, no escapa a la consideración de este órgano que los cuestionamientos y respuestas contenidos en el escrito al que se ha hecho referencia, no logran desvirtuar de modo alguno lo determinado por la autoridad fiscal en la resolución impugnada.

Es aplicable la Jurisprudencia II-J-96, del entonces Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultable en la Revista de dicho Órgano Jurisdiccional, segunda época, número 19, julio de mil novecientos ochenta y uno, página 123; de rubro y texto siguientes:

PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN ES CUALITATIVA Y NO CUANTITATIVA.-

Conforme a lo previsto en el artículo 234, fracción II, del vigente Código Fiscal de la Federación, correlativo del numeral 221, fracción I del Código Fiscal de 1967, en relación con el 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el valor probatorio de la prueba pericial queda al prudente arbitrio del juzgador, quien debe tomar en consideración las circunstancias particulares del negocio controvertido y determinar ese valor probatorio no conforme a un criterio cuantitativo, sino cualitativo, es decir, que no es determinante que dos de los tres dictámenes sean coincidentes, sino que contengan elementos suficientes para llevar al juzgador a la convicción de que lo expresado por los peritos corresponde a la realidad; en consecuencia, puede prevalecer un dictamen, en contra de los emitidos por el perito de la otra parte y por el tercero, no obstante que éstos sean coincidentes y hagan mayoría.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

TEJA
Autonomía · Imparcialidad
Especialización

86
Años
de impartir Justicia

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ** **

-43-

Asimismo, es aplicable, por analogía, la tesis V.2o.P.A.20 A, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXIX, enero de dos mil nueve, página 2792; de rubro y texto siguientes:

PRUEBA PERICIAL EN EL INCIDENTE DE FALSEDAD DE DOCUMENTOS EN EL JUICIO SEGUIDO ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL PERITO DEBE RENDIR SU DICTAMEN SUJETÁNDOSE AL CUESTIONARIO FORMULADO POR LAS PARTES Y A LA MATERIA DE LA PERITACIÓN FIJADA POR EL ÓRGANO JURISDICCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005). Los artículos 228 Bis, 229 y 231 del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el 31 de diciembre de 2005, entre otros aspectos, reconocen a las partes en el juicio seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa el derecho de hacer valer el incidente de falsedad de documentos, en el que puede sostenerse la falsedad de la firma contenida en una promoción. Así, en dicho incidente puede ofrecerse la prueba pericial correspondiente, que tiene que versar sobre la ciencia o arte materia del peritaje; asimismo, con el escrito mediante el cual se promueve el incidente o se desahoga el traslado respectivo, tienen que ofrecerse, señalarse o exhibirse los documentos, cuestionarios e interrogatorios con relación a los cuales los peritos habrán de llevar a cabo su labor, entre los que cobran significativa importancia los documentos cuestionados y los indubitados. Finalmente, debe quedar precisada la materia de la prueba, que determina el campo de acción de los expertos y tiene como punto de partida el objeto propuesto por el oferente y los cuestionarios formulados por éste, con las adiciones sugeridas por la parte contraria, con las precisiones, acotamientos y ampliaciones hechos por la autoridad jurisdiccional. De lo anterior se deduce que el dictamen del perito debe rendirse con estricta sujeción al cuestionario formulado por las partes y a la materia fijada por el órgano jurisdiccional, sin que el experto pueda, motu proprio, efectuar un análisis diverso al delimitado o ir más allá pues, de lo contrario, las manifestaciones y conclusiones que en tal sentido vierta en el dictamen, no deben surtir efectos jurídicos, ya que el perito está obligado en todo momento a llevar a cabo la peritación y a emitir su dictamen conforme a las prescripciones legales conducentes.

Es aplicable al caso concreto el precedente V-P-2aS-669, sustentado por la entonces Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultable en la Revista de dicho Órgano Jurisdiccional, quinta época, año VII, número 77, página 6; de rubro y texto siguientes:

PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- Con fundamento en el artículo 234, fracción II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 231 del mismo ordenamiento legal, la valoración de las pruebas queda al prudente arbitrio de la juzgadora. Por tanto, si el juzgador debe valorar los dictámenes correspondientes a una prueba pericial que por su naturaleza versa sobre cuestiones técnicas, corresponderá al juzgador determinar su valor probatorio, no sólo en función de las respuestas que los peritos emitan sobre el cuestionario respectivo sino también en función de la adminiculación que haga en relación con las probanzas que obren en el expediente y en función de la interpretación que realice a los preceptos que resulten aplicables.

Así como, la tesis sustentada por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tomo XIII, junio de mil novecientos noventa y cuatro, página 537; de rubro y texto siguientes:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 234, FRACCIÓN II DEL.- El artículo 234 del Código Fiscal de la Federación, concede prudente arbitrio al juzgador para justipreciar la prueba pericial, por lo que es claro que si la Sala responsable, haciendo uso de esa facultad, otorga pleno valor a los dictámenes periciales que obran en autos, tal situación no constituye por sí sola una causa de ilegalidad. Además, de la lectura del referido precepto, se advierte que la norma legal no exige la obligación de hacer constar de manera explícita el análisis de los elementos que se precisen en los documentos base del dictamen, ya que, tratándose de pruebas que versan sobre cuestiones eminentemente técnicas, es evidente que el juzgador depende, de manera importante, de lo que se concluye en el dictamen respectivo, por lo que no sólo se rinde uno, sino dos y hasta tres dictámenes periciales, con el objeto de que el juzgador esté en aptitud de llevar al cabo, lo mejor posible, la valoración correspondiente, decidiendo de manera prudente, cuál es la valoración que le confiere a dicha probanza.

En efecto, si bien el perito que intervino en el presente juicio dio respuesta a los cuestionamientos propuestos por la demandante de manera técnica y especializada, lo cierto es que dicho pronunciamiento de forma alguna sustituye la carga probatoria que tenía la actora de exhibir las pruebas documentales idóneas con las que acreditara sus pretensiones, dado que a fin de desvirtuar lo resuelto por la autoridad fiscal, resultaba indispensable el ofrecimiento y exhibición de documentación, no así expresar una respuesta clara, precisa, objetiva e imparcial al cuestionario sobre el que se desahogó la prueba en comento.

Se afirma lo anterior, toda vez que si la actora pretende desvirtuar lo determinado por la autoridad demandada en lo tocante a que el importe de \$6,591,420.40, por concepto de depósitos bancarios sin documentación comprobatoria que ampare el origen; no debían ser considerados como depósitos gravados a la tasa del 16%, esto al no proporcionar la documentación fehaciente para demostrar el origen de dichos depósitos y con ello corroborar que correspondieran a cobranza, la prueba idónea para tal efecto lo es una documental no así una opinión técnica de un especialista en materia contable, pues con esta no logra desvirtuar lo observado por la demandada.

Por lo anterior, se concluye que la demandante no demuestra que la autoridad debió prescindir de considerar que el importe de \$5,691,420.40, para efectos de determinar el valor de actos y actividades.

Por consiguiente, con fundamento en los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo,

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-45-

se reconoce la legalidad de la determinación de la cantidad de \$5,691,420.40, como valor de actos y actividades correspondiente a la tasa del 16%.

Presentación de la declaración complementaria

En el inciso E, puntos a y b, la parte actora señala que, con fundamento en los artículos 2, fracción II y 15 de la Ley Federal de Derechos al Contribuyente, previo a la emisión de la última acta parcial, presentó una declaración complementaria, en la que, derivado de las diversas observaciones de la autoridad fiscalizadora, corrigió algunas partidas esenciales para el acreditamiento y determinación del saldo a favor solicitado por el mes de junio de dos mil doce, de modo que el monto del impuesto causado se incrementó y el impuesto al valor agregado se disminuyó, por lo que también disminuyó el importe del saldo a favor de la cantidad de \$4,175,935.00 a \$3,094,0940.00 (sic).

Resalta que la declaración complementaria se presentó con dos años de anticipación a la emisión de la resolución combatida, por lo que, aun cuando la autoridad tenía la obligación de valorarla, ello no aconteció.

Por su parte, **la autoridad demandada** sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, solicitando que los argumentos planteados por la accionante se desestimen por infundados, al encontrarse la resolución controvertida debidamente fundada y motivada, toda vez que, si bien presentó una declaración complementaria, ello lo hizo una vez que la autoridad fiscalizadora inicio sus facultades de comprobación.

A juicio de esta Juzgadora, el concepto de impugnación sujeto a estudio deviene **infundado e insuficiente** para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en atención a las siguientes consideraciones:

Los artículos 46, y 32, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en el dos mil doce, establecen lo siguiente:

“Artículo 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

IV. Con las mismas formalidades a que se refieren las fracciones anteriores, se podrán levantar actas parciales o complementarias en las que se hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita. Una vez levantada el acta final, no se podrán levantar actas complementarias sin que exista una nueva orden de visita.

Cuando en el desarrollo de una visita las autoridades fiscales conozcan hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales. También se consignarán en dichas actas los hechos u omisiones que se conozcan de terceros. En la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre ésta y el acta final, deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o fracción de éste, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.”

“Artículo 32.- Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aun cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

- I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
- II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.
- III. Cuando el contribuyente haga dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.

Para los efectos de este artículo, una vez que las autoridades fiscales hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando.

Los preceptos antes transcritos, establecen la posibilidad de que iniciadas las facultades la autoridad, los contribuyentes tiene la posibilidad de corregir su situación fiscal en los términos previstos en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, en los siguientes casos:

- I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
- II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.
- III. Cuando el contribuyente haga dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-47-

declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.

Por principio de cuentas, conviene apuntar que del análisis realizado a los motivos y fundamentos que sustentan la resolución combatida se advierte con meridiana claridad que no existe la indebida aplicación e interpretación que de tales numerales atribuye la demandante, dado que la autoridad realizó una correcta aplicación del numeral 32 segundo párrafo fracción II y último párrafo del Código Fiscal Federal, sin actuar en contravención a lo dispuesto en los numerales 2 fracción XIII y 14 de la Ley Federal de Derechos.

Para ello es necesario reiterar que el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación que señala de manera concreta que el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aun cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, entre otros en los casos que incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas, así mismo el último párrafo del numeral en cita, sostiene que las autoridades fiscales hayan iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando.

Así, tenemos que el numeral referido acota al contribuyente visitado a presentar declaraciones complementarias una vez iniciadas las facultades de comprobación por parte de la autoridad en los supuestos previstos en dicha disposición pero también refiere que iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando.

Situación esta última que se surte en el caso concreto, toda vez que la autoridad fiscalizadora ejerció a la hoy actora facultades de comprobación día diez de octubre de dos mil diecisiete, pero se tiene que la accionante presentó la declaración complementaria del periodo de junio de dos mil doce, el catorce de

marzo de dos mil dieciocho, en donde modificó los valores relativos al valor de actos o actividades a las diferentes tasas (disminuyéndolo), así como el impuesto acreditable, con lo cual modificó el saldo a favor solicitado.

Por ende, es claro que al repercutir en el ejercicio revisado dicha declaración complementaria, es evidente que la misma no puede surtir efectos, máxime cuando así lo regula de manera expresa la propia norma legal, de ahí que no se surte la indebida interpretación y aplicación del numeral 32 del Código Fiscal Federal, pues la autoridad solo se constriñó a aplicar lo preceptuado en el numeral referido, lo que trae de infundados los argumentos detallados con anterioridad. Maxime que, en el capítulo de “Valoración de Pruebas aportadas por la contribuyente ***** en el RRL2019000226 y de la documentación aportada por la contribuyente en el procedimiento de fiscalización correspondiente al periodo de junio de 2012:” se advierte que la declaración complementaria del impuesto al valor agregado correspondiente al mes de junio de dos mil doce, presentada el catorce de marzo de dos mil dieciocho, de la cual se desprende un saldo a favor por la cantidad de \$3,094,940.00.

No siendo obstáculo a lo anterior, cuando sostiene la demandante que con el actuar de la autoridad fiscalizadora se transgrede lo dispuesto en los numerales 2 fracción XIII y 14 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, pues dichos numerales disponen:

“Artículo 2.- Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

(...)

XIII. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales (...)

“Artículo 14.- Para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2o. de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

Los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. El ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal”.

Los numerales transcritos revelan que si bien es un derecho de los contribuyentes auditados el corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades, no menos cierto es que tal corrección que realizaran mediante la presentación de la declaración normal o complementaria, será de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-49-

Dicho de otra manera, la presentación de las declaraciones normales o complementarias para que corrija el contribuyente visitado está supeditada a lo regulado, para tal efecto en el Código Fiscal de la Federación, que es la ley específica de la materia que regula lo relativo a la corrección fiscal y presentación de declaraciones una vez iniciadas las facultades de comprobación.

Así, la propia Ley Federal de Derechos del Contribuyente, prevé el derecho de los contribuyentes de presentar su declaración complementaria con la finalidad de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, pero la limita a cumplir con lo preceptuado en el Código Fiscal Federal, que en el caso concreto en su artículo 32, dispone, como se anticipó, que:

- 1) cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades;
- 2) cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables;
- 3) cuando se ajusten al resultado del dictamen financiero emitido por contador público autorizado; y
- 4) cuando den cumplimiento a una disposición legal expresa.

Por lo que, los numerales 2 fracción XIII y 14 de la Ley citada, no contemplan un derecho ilimitado, a la presentación de la declaración complementaria cuando las autoridades están ejerciendo sus facultades de comprobación, como erróneamente lo pretende la actora, sino que el derecho se encuentra limitado a lo establecido previamente en la norma jurídica.

Robustece lo anterior la Tesis siguiente.

“VII-P-1aS-1376

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA UNA VEZ INICIADAS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, SE ENCUENTRAN SUJETAS A LAS REGLAS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- De una interpretación sistemática a los artículos 2, fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en relación con

el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que es un derecho del contribuyente, corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, asimismo, se advierte que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas, con la salvedad de que podrán ser modificadas hasta en tres ocasiones, siempre y cuando sea por el propio contribuyente y que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En ese orden de ideas, los contribuyentes tienen el derecho de presentar su declaración complementaria, con la finalidad de corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales, siempre y cuando cumplan con los requisitos que establece el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, esto es, que cumpla con los supuestos siguientes: 1) cuando incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades; 2) cuando disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables; 3) cuando se ajusten al resultado del dictamen financiero emitido por contador público autorizado; y 4) cuando den cumplimiento a una disposición legal expresa; por lo que, dichas normas no contemplan un derecho ilimitado, a la presentación de la declaración complementaria cuando las autoridades están ejerciendo sus facultades de comprobación, sino que el derecho se encuentra limitado a lo establecido previamente en la norma jurídica.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/26257-16-01-02-05- OT/494/16-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de mayo de 2016, por unanimidad de 4 votos a favor. - Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe. - Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz. (Tesis aprobada en sesión de 9 de junio de 2016)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. p. 170.”

Por tanto, si bien los numerales de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente que se mencionaron, prevén el derecho del contribuyente auditado a corregir su situación fiscal iniciada las facultades de comprobación, bien cierto es, que no lo desliga de lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 32, y con ello a que se surta también lo previsto en el último párrafo del referido numeral, que dispone cuando no tendrán efectos las declaraciones complementarias de ejercicios anteriores que presenten los contribuyentes revisados cuando éstas tengan alguna repercusión en el ejercicio que se esté revisando.

Sin que lo anterior, conlleve a que se limite a la parte actora a ejercer su derecho de corregir su situación fiscal, sino que atendiendo precisamente a lo acotado en los numerales 2 fracción XIII y 14 de la Ley Federal de Derechos, tal derecho está supeditado a lo preceptuado en el numeral 32 del Código Fiscal Federal, de ahí que aun cuando la actora presentara la declaración complementaria, la autoridad no tenía la obligación de considerarla.

Resulta aplicable al caso la Tesis: 2a./J. 97/2014 (10a.), emitida por la Segunda Sala de nuestro más alto Tribunal, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro 11, octubre de 2014, Tomo I, correspondiente a la Décima Época, visible a página 942, misma que lleva por rubro y texto lo siguiente:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO**

TEJA
• Autonomía • Imparcialidad
• Especialización

86
Años
de impartir Justicia

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****

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

-51-

“DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA PRERROGATIVA QUE CONFIERE LA LEY RELATIVA A LOS CAUSANTES, CONSISTENTE EN CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL, AUN CUANDO HUBIESE INICIADO EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, DEBE EJERCERSE EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 32 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2006 Y 2008).-El objeto de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente es enunciar los principales derechos de los causantes en sus relaciones con la administración tributaria, dentro de los que se encuentra la posibilidad de corregir su situación fiscal, aun cuando la autoridad hubiese iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación. No obstante, esta posibilidad de corrección debe darse de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, conforme a las cuales, la declaración complementaria sólo podrá modificar la información prevista de manera expresa en dicho precepto, sin que pueda abarcar otra. Esta forma de proceder se justifica no únicamente por la remisión que la ley mencionada hace a este código, sino porque éste contiene la regulación procesal que determina la forma en que los contribuyentes pueden hacer valer sus derechos durante las visitas domiciliarias.

Contradicción de tesis 44/2014. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, Primero y Décimo Octavo, ambos en Materia Administrativa del Primer Circuito, Segundo en Materia Administrativa del Segundo Circuito y Segundo en Materias Penal y Administrativa del Quinto Circuito. 13 de agosto de 2014. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Sayán, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Luis María Aguilar Morales. Ausente: Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Francisco Gorka Migo ni Tolinga.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 87/2012, y el diverso sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, al resolver el amparo directo 499/2012.

Tesis de jurisprudencia 97/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintisiete de agosto de dos mil catorce.”

Rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado

En el segundo concepto de impugnación, del escrito inicial de demanda, la parte actora refiere medularmente que la resolución combatida es ilegal por cuanto hace al rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado en cantidad de \$1,023,602.68 y \$13,873.96, dado que la fiscalizadora realizó una indebida valoración probatoria, en relación con la aplicación y cumplimiento del artículo 5, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues determinó que no demostró que el impuesto al valor agregado que le fue trasladado durante el mes de junio de dos mil doce, hubiesen sido efectivamente pagado en tal mes.

En el inciso B, del referido concepto de impugnación, la demandante sostiene que la autoridad fue omisa en valorar las pruebas que le fueron aportadas, y exigió documentales específicas que, a su juicio, son las que demuestran el efectivo pago, sin embargo, sostiene que las documentales aportadas son suficientes para demostrar que se cumplió con el referido requisito.

En el punto a, la parte actora refiere que en términos del artículo 5, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, uno de los requisitos para que sea acreditable el impuesto es que el traslado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trata, además, para determinar cuándo debe entenderse que el impuesto ha sido efectivamente pagado, el artículo 1-B de la ley referida, dispone que se consideran efectivamente cobradas las prestaciones en el momento en que se recibe el efectivo, en bienes o servicios, el pago por el bien o servicio prestado, aun cuando esto sea por concepto de anticipo, depósito o cualquier otro concepto, siempre que con dicha recepción quede satisfecho el interés del acreedor.

En tanto que **en el punto b**, la demandante señala que es ilegal la determinación de la autoridad al resolver que no le entregó documentación a través de la cual le permitiera identificar la forma de pago, como es el número de transferencia y/o cheque, fecha, importe, número de cuenta de la que se efectuó el pago, para poder considerar que efectivamente se había realizado; ya que dicha manifestación no tiene sustento alguno, aunado a que le entregó diversa documentación que, administrada entre sí o valorada de manera independiente revelan que, contrario a su dicho, sí aportó documentación comprobatoria.

Sostiene que lo anterior es así, ya que aportó estados de cuenta bancarios de los que se desprenden las transferencias electrónicas efectuadas a diversos proveedores, comprobantes específicos de las transferencias electrónicas integradas con su respectiva factura, registros contables y papel de trabajo, no obstante, la enjuiciada insiste en que no se le entregaron transferencia o cheque, a fin de sostener su rechazo del acreditamiento.

Menciona que el rechazo del acreditamiento y la determinación de acreditamiento en exceso por el monto de \$1,023,602.68 y \$13,873.96, deriva de la omisión en el cumplimiento de las obligaciones de la autoridad de revisión de la documentación aportada.

Además, señala que la autoridad fiscalizadora sostiene que no entregó los registros contables que amparen cada una de las operaciones, así como el impuesto que le fue trasladado, sin embargo, sostiene que dicha manifestación

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1**DEMANDANTE: ***** ****
******* ** ** ***** ** *********-53-**

evidencia la omisión de la enjuiciada de analizar la documentación aportada, pues por cuanto hace al reconocimiento del impuesto acreditable, el proceso contable que se sigue empieza con la factura emitida por el proveedor con requisitos fiscales, la cual se procesa cuando el departamento de cuentas por pagar recibe dicho documento cargando cuenta por pagar no facturada (cuando se recibe la mercancía se ingresa a almacén) o al gasto según sea el caso, al impuesto acreditable y se crea la cuenta por pagar, esto a la fecha de la factura, el crédito llega a tener es de 30, 60 o 90 días; cumplido el plazo se procede a hacer el pago de la factura ya sea solo la factura o en conjunto con otras del mismo proveedor, al realizar el pago el registro queda cargo cuentas por pagar y el abono a bancos, para el manejo del impuesto al valor agregado efectivamente pagado, maneja un papel de trabajo donde se reflejan los pagos y se analiza si la factura se pagó completamente, para proceder con el acreditamiento del impuesto dicho papel se revisa contra los pagos efectuados en el estado de cuenta para dar certeza del pago.

Es por ello, que insiste en que, entregó los registros contables de sus operaciones, los cuales reflejan los movimientos de las cuentas por pagar, es decir, las erogaciones relacionadas con la adquisición de bienes y servicios, así como el registro del impuesto al valor agregado acreditable, el cual se encuentra pormenorizado en los papeles de trabajo elaborados, lo cual, a su decir, demostrará con la prueba pericial en materia contable ofrecida.

Agrega que la resolución combatida se encuentra indebidamente fundada y motivada, pues los preceptos legales que cita la fiscalizadora únicamente atañen a la obligación de llevar contabilidad de llevar contabilidad, sin que establezcan consecuencia o sanción alguna en caso de no llevarla. Sobre todo, porque, refiere que, suponiendo sin conceder que haya infringido las normas citada por la autoridad y que no haya cumplido con su obligación de llevar contabilidad, ello de manera alguna conlleva a una consecuencia como sería la determinación de valor de actos y actividades y/o rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado, sino única y exclusivamente a una sanción de carácter pecuniario, como se desprende del artículo 84 del Código Fiscal de la Federación.

En su tercer concepto de impugnación del escrito inicial de demanda

la parte actora refiere en síntesis que la autoridad demandada transgrede el derecho fundamental de legalidad previsto en los artículos 14 y 16 Constitucionales y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que realiza una indebida interpretación y aplicación de los artículos 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 31, fracciones I y IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigentes en dos mil doce.

Sostiene **en el romano II**, que la resolución impugnada es ilegal por cuanto hace al rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado determinado por la fiscalizadora, pues dada la indebida interpretación y aplicación del artículo 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, concluyó que acreditó en exceso el impuesto al valor agregado que le fue trasladado durante el mes de junio de dos mil doce, ya que, a su juicio, no cumple con los requisitos previstos en dicha porción normativa.

Menciona que la autoridad consideró que dicho impuesto no corresponde a erogaciones por bienes y servicios estrictamente indispensables para la realización de actos y bienes por los que este obligada al pago del impuesto al valor agregado, ya que no son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta.

Precisa que la conclusión alcanzada por la demandada resulta ilegal ya que según el texto expreso del artículo 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el único requisito que debe cumplirse para el acreditamiento del impuesto trasladado, es el de la estricta indispensabilidad para los fines del impuesto sobre la renta, es decir, dicho precepto legal no condiciona el acreditamiento del gravamen, al cumplimiento de todos los requisitos previstos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para la deducción de la erogación que se trate.

En ese sentido, sostiene que el hecho que una erogación no éste registrada en la contabilidad, no hace que pierda el carácter de estrictamente indispensable, pues ello solo dependerá de la naturaleza de la operación que le dio origen y si la misma tiene una relación directa para la realización de las actividades del contribuyente.

En el inciso A) agrega que el artículo 5 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no hace propiamente una remisión a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sino que establece que la expresión “estrictamente indispensable” tendrá, para efectos del impuesto al valor agregado, el mismo sentido y alcance que para los fines del impuesto sobre la renta, por lo que, la conclusión de la enjuiciada es



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

TEJA
• Autonomía • Imparcialidad
• Especialización

86
Años
de impartir Justicia

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ** **

-55-

ilegal, al condicionar el acreditamiento del impuesto al valor agregado trasladado a un requisito, como el registro contable de las erogaciones, el cual no está expresamente contenido en la norma específica, es decir en la fracción I del artículo 5 de la Ley señalada en primer término.

Asimismo, refiere que la enjuiciada condiciona el requisito de estricta indispensabilidad a que se refieren los artículos 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 31, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al que la erogación se encuentre registrada en la contabilidad, sin embargo, dicha consideración a su parecer, carece de sustento pues la estricta indispensabilidad no está condicionada al cumplimiento de otros requisitos legales, sino únicamente a su relación, participación o incidencia en la actividad del contribuyente, en su cualidad de insumos al que se le añade valor a efecto de causar el impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta.

En el inciso B) la parte actora sostiene que, la autoridad actúa ilegalmente al rechazar el acreditamiento del impuesto al valor agregado trasladado bajo el argumento que las erogaciones supuestamente no están registradas en su contabilidad, sin embargo, el único requisito expresamente exigido por la fracción I, del numeral 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es que las erogaciones sean estrictamente indispensables.

Al contestar la demanda y en contra de tales argumentos, la representación de la enjuiciada adujo resultan infundados para restarle legalidad y validez a la resolución impugnada, ya que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “2”, del Servicio de Administración Tributaria, no contó con elementos suficientes que desvirtuaran las erogaciones acreditadas indebidamente, en cantidad de \$5,378,394.63, pues si bien contemplo los registros contables que se encuentran en los dos sistemas contables denominados “Eclipse” y “AS400”, en los mismos dichas operaciones no se encuentran registradas en las cuentas.

Refiere que las cantidades de \$1,023,602.68 y \$13,873.96, corresponden a erogaciones que no fueron efectivamente pagadas y no cuentas con documentación soporte, toda vez que la contribuyente no proporcionó pruebas que

demuestren que dichas erogaciones hayan sido efectivamente pagadas, pues fue omisa en proporcionar las documentales que acrediten tal situación, como cheque y/o transferencia bancaria, y que cuenten con el comprobante fiscal que amparen las deducciones manifestadas, por lo que son erogaciones que no cumplieron con los requisitos fiscales para su acreditamiento.

Agrega que omitió proporcionar el registro contable de cada una de las operaciones realizadas con sus proveedores, como lo es la póliza de registro correspondiente, por lo cual son erogaciones que no cumplieron con el requisito de estar debidamente registradas en contabilidad, pues como lo dispone el artículo 5, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en dos mil doce, para efectos del impuesto en mención, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se éste obligado al pago de este ultimo impuesto.

Finaliza diciendo que, en momento alguno se acreditó por parte de la hoy parte actora, la procedencia del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, al acreditar indebidamente las erogaciones en cantidades de \$1,023,602.68 y \$13,873.96, al no haber sido aportadas las documentales tales como el comprobante fiscal, la forma de pago (cheque y/o transferencia bancaria), así como el registro contable de cada una de las operaciones realizadas con sus proveedores, por lo cual son erogaciones que no cumplieron con el requisito establecido en el artículo 5, primer párrafo, fracción III, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigente en dos mil doce, de estar efectivamente pagadas.

Esta Sala estima **infundados** los argumentos de impugnación sujetos a estudio por las razones que a continuación se anotan.

Dado que la accionante encamina el presente concepto de impugnación de demostrar la ilegalidad del rechazo de impuesto al valor agregado acreditable relativo a junio de dos mil doce, en cantidades de \$5,378,394.63, \$1,023,602.68 y \$13,873.96, los suscritos a fin de corroborar la decisión adoptada proceden a considerar lo determinado por la autoridad en la resolución impugnada respecto de dichos importes.

“[...]



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL
NORTE-ESTE DEL ESTADO DE
MÉXICO

TEJA
Autonomía · Imparcialidad
Especialización

86
Años
de impartir Justicia

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ***** ** *****

-57-

1.IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE.

Respecto al impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de \$5,446,641.19 que se observó por no estar debidamente registrados en su contabilidad y derivado del análisis a la documentación aportada en el recurso de **RECURSO DE REVOCACION RR2019008606 EN RELACION AL RRL2019000226**, así como a la documentación que ya se había valorado en la resolución con numero de oficio 500-36-01-01-02-2018-46191. La contribuyente desvirtúa la cantidad de \$68,246.56, toda vez que se toma en consideración los dos modelos de negocios mismos que se identifican como "WDM" y "WIS", así como a los sistemas contables los denominados "Eclipse" y "AS400",

respectivamente, ya que ambos sistemas pertenecen a la contabilidad de la contribuyente. En donde se localizaron lo siguientes registros contables:

RFC	Nombre del Proveedor	Número comprobante fiscal	Fecha del comprobante fiscal	Descripción comprobante del	Base 16%	IVA 16%	Base 11%	IVA 11%	Total
[REDACTED]	[REDACTED]	858	17/05/2012	DISPOSITIVOS DE ELEVACIÓN	31,500.00	5,040.00			36,540.00
		860	19/05/2012	DISPOSITIVOS DE ELEVACIÓN	3,270.00	523.2			3,793.20
		861	22/05/2012	DISPOSITIVOS DE ELEVACIÓN	533.75	85.4			619.15
		862	22/05/2012	DISPOSITIVOS DE ELEVACIÓN	4,360.00	697.6			5,057.60
		867	29/05/2012	DISPOSITIVOS DE ELEVACIÓN	5,162.00	825.92			5,987.92
		868	29/05/2012	DISPOSITIVOS DE ELEVACIÓN	43.5	6.96			50.46
		869	30/05/2012	DISPOSITIVOS DE ELEVACIÓN	1,290.50	206.48			1,496.98
		1485	25/05/2012	EQUIPO ELÉCTRICO / S	740	118.4			858.4
		1491	25/05/2012	EQUIPO ELÉCTRICO / S	1,950.00	312			2,262.00
		1607	03/05/2012	SERVICIO DE LIMPIEZA	2,852.50	456.4			3,308.90
		3526	04/06/2012	Compra de material	21,276.00	3,404.16			24,680.16
		3528	05/06/2012	Compra de material	21,276.00	3,404.16			24,680.16
		3529	06/06/2012	Compra de material	10,724.12	1,715.86			12,439.98
		16243	15/05/2012	VALVULAS ACCESORIOS TUBOS DE Y	3,306.25	529			3,835.25
		16244	15/05/2012	VALVULAS ACCESORIOS TUBOS DE Y	28,681.75	4,589.08			33,270.83
		16333	18/05/2012	VALVULAS ACCESORIOS TUBOS DE Y	14,443.69	2,310.99			16,754.68
		20988	23/05/2012	EQUIPO ELÉCTRICO / S	504	80.64			584.64
		21199	31/05/2012	EQUIPO ELÉCTRICO / S	2,190.00	350.4			2,540.40
		21244	01/06/2012	EQUIPO ELÉCTRICO / S	1,632.00	261.12			1,893.12
		22342	15/06/2012	PRODUCTOS DE SEGURIDAD			5,300.00	583	5,883.00
		22546	20/06/2012	PRODUCTOS DE SEGURIDAD			1,512.00	166.32	1,678.32
		184204	01/11/2012	VALVULAS	4,469.69	715.15			5,184.84

[...]

El cual se encuentra cruzado contra su auxiliar de IVA acreditable del sistema WIS por el periodo de junio de 2012 sin encontrar diferencia alguna.

Respecto al importe restante en cantidad de \$5,378,394.63, no desvirtúa la observación toda vez que, si bien se contemplaron los registros contables que se encuentran en los dos sistemas contables, denominados "Eclipse" y "AS400", en los mismos dichas operaciones no se encuentran registrados en dichas cuentas. por lo que la contribuyente se acreditó en exceso el Impuesto al Valor Agregado en cantidad de \$5,378,394.63, ya que no reúne requisitos fiscales para su acreditamiento, en virtud de que dicho impuesto corresponde a erogaciones por bienes y servicios, que no se encuentran debidamente registradas en la contabilidad del contribuyente, si bien, el contribuyente [REDACTED] aportó documentación e información respecto a las erogaciones efectuadas, tales como las facturas emitidas a su nombre, y registros contables de los dos sistemas contables denominados "Eclipse" y "AS400", lo cierto es que en dichos sistemas contables no se encuentran registradas las operaciones en cantidad de \$5,378,394.63, toda vez que la contribuyente [REDACTED] no cumplió con la obligación de llevar su propia contabilidad en los términos del artículo 32, primer párrafo, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el artículo 28, primer párrafo, fracción I y II del Código Fiscal de la Federación y artículo 29, primer párrafo, fracción I y VI del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Ordenamientos vigentes en 2012, ordenamientos fiscales que se citan a continuación:

[...]

Por lo que, en este orden de ideas, incumple con lo señalado en el artículo 4 primer y segundo párrafo y 5, primer párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado con relación al artículo 31, primer párrafo, fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ordenamientos vigentes en 2012, tomando en consideración que uno de los requisitos para que el Impuesto al Valor Agregado sea acreditable es que todas las erogaciones efectuadas por el contribuyente sean estrictamente indispensables y puedan deducirse para efectos del Impuesto Sobre la Renta, aún y cuando no se esté obligado al pago de este impuesto, **ordenamientos fiscales que se citan a continuación:**

[...]

Ahora bien por lo que respecta a los importes en cantidad de \$1,023,602.68, que corresponden a Erogaciones que no fueron efectivamente pagadas y no cuentan con documentación soporte por lo que queda igual a lo observado en la resolución 500-36-01-01-02-2018-46191, toda vez, que no apporto documentación soporte diferente a la valorada en dicha resolución mismas que se encuentran enlistadas de la página 12 a la 19 del presente resolución, por lo que no se cuenta con los elementos suficientes que acrediten fehacientemente que las erogaciones acreditadas indebidamente en cantidad de \$1,023,602.68, ya que no reúne requisitos fiscales para su acreditamiento, en virtud de que dicho impuesto corresponde a erogaciones por bienes y servicios, que no se encuentran efectivamente pagadas, lo anterior toda vez que la contribuyente no proporciono pruebas que demuestren que dichas erogaciones hayan sido efectivamente pagadas, ya que esa contribuyente fue omisa en proporcionar las documentales que acrediten que dichas erogaciones efectivamente se hayan pagado tal como cheque y/o transferencia bancaria, y cuenten con el comprobante fiscal que amparen las deducciones manifestadas por lo cual son erogaciones que no cumplieron con los requisitos fiscales para su acreditamiento, en el artículo 5, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2012, ordenamiento fiscal que se cita a continuación:

Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 5 primer párrafo, fracción I

Artículo 5o.- Primer párrafo. -Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

Fracción III.- Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

Respecto a la cantidad de \$13,873.96 Erogaciones que no fueron efectivamente pagadas. Toda vez que el contribuyente no apporto documentación diferente a la aportada en la Última acta Parcial, por lo que queda igual a lo observado en la resolución 500-36-01-01-02-2018-46191, toda vez, que no apporto documentación soporte diferente a la valorada en dicha resolución mismas que se encuentran enlistadas de la página 12 a la 19 del presente resolución, por lo que al no proporcionó la forma de pago tal como cheque y/o transferencia bancaria, por lo cual son erogaciones que no cumplieron con los requisitos fiscales para su acreditamiento, en el artículo 5, primer párrafo, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ordenamiento fiscal que se cita a continuación:

Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 5 primer párrafo, fracciones II y III.

Artículo 5 primer párrafo. - Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

Fracción III.- Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

[...]

De la anterior imagen se desprende que la autoridad aseveró que el impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de \$5,446,641.19 que se observó por no estar debidamente registrado en su contabilidad y derivado del análisis a la documentación aportada en el Recurso de Revocación RR2019008606, en relación al RRL2019000226, así como a la documentación que ya se había valorado en la resolución con número de oficio 500-36-01-01-02-2018-46191, concluyó que desvirtuó el importe de \$68,246.56, toda vez que se localizaron sus registros contables en los sistemas denominados "Eclipse" y

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** *******

-59-

“AS400”. Registro que plasmó en la tabla contenida en las páginas 34 a 37 de la resolución (ver folios 150 a 152 de autos).

Ahora, en cuanto al importe restante de \$5,378,394.63, la autoridad indicó que fue acreditado en exceso porque no reúne los requisitos fiscales para su acreditamiento, ya que dicho impuesto corresponde a erogaciones por bienes y servicios que no se consideran estrictamente indispensables puesto que no son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta al no estar debidamente registrados en la contabilidad del contribuyente.

Que, si bien la contribuyente presenta documentación e información respecto a las erogaciones efectuadas, lo cierto es que dicha información no se encuentra debidamente registrada en su contabilidad, pues del análisis a dicha cantidad se conoció que no se encuentra debidamente registrada en junio de dos mil doce.

Y aun cuando se tomaron en consideración los sistemas contables “Eclipse” y “AS400”; no se encontraron los registros contables correspondientes; de ahí que, la autoridad concluyó que es improcedente el acreditamiento de dicha cantidad por junio de dos mil doce.

Respecto del importe \$1,023,602.68, la autoridad indicó que fue indebidamente acreditado porque no reúne los requisitos fiscales para su acreditamiento, porque dicho impuesto corresponde a erogaciones por bienes y servicios que no se encuentran efectivamente pagadas, pues la contribuyente fue omisa en proporcionar las documentales que acrediten que dichas erogaciones efectivamente se hayan pagado tal como cheque y/o transferencia y cuenten con el comprobante fiscal que amparen las deducciones manifestadas.

Por lo que hace a la cantidad \$13,873.96, la fiscalizadora señaló que fue indebidamente acreditado porque no reúne los requisitos fiscales para su acreditamiento, ya que, no proporcionó la forma de pago tal como cheque y/o transferencia bancaria.

Con lo anterior, debe decirse que no asiste razón a la impetrante cuando sostiene que la autoridad realiza una indebida interpretación y aplicación del artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al considerar que dicho impuesto no corresponde a erogaciones por bienes y servicios estrictamente indispensables para la realización de actos y actividades, porque el acreditamiento del impuesto trasladado no está condicionado a que la erogación correspondiente esté debidamente registrada en la contabilidad del contribuyente.

Como punto de partida respecto del presente argumento de anulación, se precisa que si bien la parte actora realiza en el concepto de impugnación un análisis de lo que se debe considerar como gasto indispensable para la realización de actos y actividades y además trae a colación diversos criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación respecto a la indispensabilidad del gasto efectuado, lo cierto es que, no demuestra que los gastos que conforman el impuesto al valor agregado rechazado por el importe de \$1,5,378,394.63, sea indispensables para la actividad de su representada. Entonces, la indispensabilidad del gasto que refiere la autoridad en el acto impugnado, no quedo demostrada.

Ahora, dado que la impetrante aduce una indebida aplicación de lo dispuesto en el artículo 5 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en dos mil doce, los suscritos estiman pertinente indicar lo que de manera textual refiere dicho precepto:

“ARTICULO 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta. Asimismo, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en la citada Ley.

Tratándose de inversiones o gastos en períodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente;

...”

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-61-

El citado artículo menciona que, a fin de que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esa ley o a las que se les aplique la tasa de 0%.

Para ello, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere la ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta. Asimismo, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo prevista en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en la citada ley.

Por su parte, el artículo 31, fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil doce, sostiene que las deducciones autorizadas deben estar debidamente registrada en la contabilidad del contribuyente y ser restada una sola vez.

“Artículo 31. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

...

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.
...”

En el caso, respecto del importe restante de \$5,378,394.63, la autoridad indicó que fue acreditado en exceso porque no reúne los requisitos fiscales para su acreditamiento, porque dicho impuesto corresponde a erogaciones por bienes y servicios que no se consideran estrictamente indispensables puesto que no son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta al no estar debidamente registrados en la contabilidad del contribuyente; por consiguiente, procedió al

rechazo de dicha cantidad conforme lo establecido en los artículos 5 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 31 fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

La aplicación de los preceptos normativos es correcta, pues el artículo 5 fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dispone que se puede acreditar el impuesto al valor agregado, cuando corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, **estrictamente indispensables** para la realización de actividades distintas de la importación; para lo cual, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente **que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta**, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

Con lo cual, podemos concluir que el artículo 5 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, sí traslada a la aplicación del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en donde se considera como requisito de la deducibilidad del gasto, el debido registro en la contabilidad.

Entonces si uno de los requisitos de la deducibilidad del impuesto sobre la renta es que las erogaciones estén debidamente registradas en la contabilidad, es válido que, en aplicación de los preceptos en mención que la autoridad haya rechazado el impuesto al valor agregado acreditado por considerar que no se demostró que el gasto es indispensable por no incumplir con los requisitos de las deducciones como el debido registro en la contabilidad.

Ahora bien, es necesario referir que no asiste razón a la actora cuando sostiene que la resolución es ilegal porque la autoridad omitió indicar de manera particular cada erogación.

Pues al referir la autoridad que no existe registro contable alguno respecto del importe de \$5,378,394.63, es la contribuyente quien debe demostrar que erogaciones son las que conforman el importe observado por la demandada y aportar elementos necesarios que demuestren el registro contable, sustentado con documentación comprobatoria; así como la indispensabilidad del gasto.

Además, la indicación respecto del impuesto al valor agregado acreditable rechazado no impidió que la actora demostrara que sí son gastos registrados en contabilidad, tan es así que al respecto ofreció la prueba pericial en donde el perito designado refiere de que se trata cada gasto en concreto y su registro contable, como más adelante se analizara.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
******* ** ** ***** ** *******

-63-

En ese sentido, la actora refiere que dicha afirmación es falsa porque los importes conocidos y observados sí se encuentran debidamente registrados en la contabilidad de la empresa y para demostrar su dicho, ofreció la pericial en contabilidad, en donde en las preguntas 24, 27, 28 y 29 cuestionó lo siguiente:

“24. Del análisis que efectúe a los libros, registrados y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa actora, dirá el perito si la entidad actora generó impuesto al valor agregado acreditable en el periodo de que se trata y a que operaciones corresponde dicho impuesto.

27. Del análisis que efectué a los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa demandante, dirá el perito la forma en que la actora lleva a cabo el proceso de registro contable específicamente del impuesto acreditable, los documentos que soportan el mismo y en cuál de los sistemas contables pudo identificarlos.

28. Del análisis que efectúe a los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa demandante, dirá el perito si a su consideración la contabilidad de la empresa actora relativa al impuesto al valor agregado acreditable en cantidad de \$5,378,394.63 pesos, se encuentra registrada de manera analítica y con base en ella pudo identificar las operaciones que dieron origen a dicho impuesto, es decir, si se cumple con los requisitos previstos en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 29 de su Reglamento, en relación con el diverso 32, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, todo vigentes en e el periodo de que se trata.

29. Del análisis que efectúe a la contabilidad de la empresa actora, así como de los documentos entregados a la autoridad fiscalizadora durante el proceso de facultades de comprobación, que indique el perito si respecto de las erogaciones efectuadas por la actora y que se relacionan con el impuesto al valor agregado acreditable en cantidad total de \$5,378,394.63 pesos, existe el registro contable y facturas que soportan las mismas, y en consecuencia, si se cumplió con lo dispuesto en las fracción IV del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2012, en relación con la diversa I, del artículo 5 de la Ley del Impuesto al valor agregado vigente en ese año.

[...]

En respuesta a lo anterior, el perito de la actora describe los documentos de la contabilidad y los datos que se deben registrar en cada uno, como son póliza de erogaciones, reporte de cuentas por pagar, reportes de pagos del mes, auxiliar

contable de bancos, balanza mensual, póliza de traspaso contra balanza WIS, resultado anual, auxiliar de ingresos en sistema contable eje "Eclipse".

Asimismo, menciona el proceso del acreditamiento de impuesto al valor agregado y del registro contable, sostiene los documentos que tuvo a la vista para llegar a la conclusión de que las cantidades rechazadas se encuentran registradas en la contabilidad (ver folios 805 a 808 de autos).

Sustancialmente, como se advierte con la prueba pericial en contabilidad la actora pretende demostrar que el importe de \$5,378,394.63, tiene registro en su contabilidad y que; por tanto, no debe ser rechazado el impuesto al valor agregado acreditable por junio de dos mil doce. Sin embargo, el profesionista contable designado por la actora, si bien menciona que el importe antes referido, sí se encuentra registrado en la contabilidad; nada refirió de la indispensabilidad del gasto correspondiente.

Por consiguiente, conviene establecer que los suscritos deben corroborar la veracidad de lo indicado por el perito designado por la parte actora, es decir si es cierto que hay documentación de donde se advierta el registro contable a debate o bien, si ésta es inexistente, por lo que conviene enfocarnos en el dictamen del perito de la actora que refiere que, si existe tal información en la contabilidad, para corroborar si es cierto que el importe de \$5,378,394.63, se encuentra debidamente registrados en la contabilidad correspondiente.

Así tenemos que el perito de la actora describe los documentos de la contabilidad y los datos que se deben registrar en cada uno, como son póliza de erogaciones, reporte de cuentas por pagar, reportes de pagos del mes, auxiliar contable de bancos, balanza mensual, póliza de traspaso contra balanza WIS, resultado anual, auxiliar de ingresos en sistema contable eje "Eclipse" (que dice están contenidos en el anexo 26 del escrito de demanda); sin embargo, no aterriza los datos contenidos en dichos documentos a la cantidad de \$5,378,394.63, para poder concluir que sí están registrados en la contabilidad.

Asimismo, refiere el proceso del acreditamiento desde la celebración de la operación correspondiente hasta su pago y acreditamiento de impuesto al valor agregado trasladado, pero omite indicar que el mismo se desarrolló en cuanto a la documentación indicada.

Entonces, si bien argumenta el perito de la actora que existe un registro y refiere varios documentos que integran la contabilidad de la actora, lo cierto es que

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** *******

-65-

omite indicar la forma en que la cantidad de \$5,378,394.63, se encuentra registrada en los asientos contables.

Luego, si bien, indica el perito de la actora que adjunta el anexo B, para dar claridad y como muestra del estudio relacionado con el registro contable de la cantidad de \$5,378,394.63; sin embargo, al ver el referido anexo B (contenido en la memoria USB que adjunta), se advierte que se realiza la integración de operación llevadas a cabo con proveedores, tan es así que en dicho anexo agrega comprobantes fiscales emitidos por la propia empresa y no por proveedores de ésta como lo afirma el especialista en contabilidad.

Conclusión la anterior, que se hace extensiva a las cantidades \$1,023,062.28 y \$13,873.96, mismas que, como se anticipó, fueron rechazadas por la enjuiciada para efectos de impuesto al valor acreditado acreditable. En el caso, la actora refiere que los importes conocidos y observados sí se encuentran debidamente registrados en la contabilidad de la empresa y para demostrar su dicho, ofreció la pericial en contabilidad, en donde en las preguntas 30, 31 y 31 cuestionó lo siguiente:

“30. Del análisis que efectúe a los libros, registros y demás documentos que integran la contabilidad de la empresa actora y que fueron exhibidos ante la autoridad fiscalizadora, dirá el perito si con la misma se acredita que, respecto de las erogaciones en cantidad de \$1,023,602.28 y \$13,873.96 pesos, la actora acreditó el efectivo pago de las operaciones celebradas con sus proveedores en el periodo de que se trata.

31. En relación con la pregunta anterior, que diga el perito si siguió algún proceso o qué documentación analizó a efecto de verificar que la entidad actora efectivamente pagó las cantidades de \$1,023,602.28 y \$13,873.96 pesos.

32. Dirá el perito si a su leal y saber entender, el impuesto al valor agregado trasladado por los montos de \$1,023,602.28 y \$13,873.96 pesos, la empresa cumple con el requisito establecido en la fracción II del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2012, para ser acreditable.

[...]

En respuesta a lo anterior, el perito de la actora describe los documentos de la contabilidad como comprobantes de pago, reportes contables, papel de trabajo de operaciones gravadas, comprobantes fiscales y registros.

Asimismo, menciona el proceso del que llevó para verificar que la actora efectivamente pago las cantidades de \$1,023,062.28 y \$13,873.96, sostiene los documentos que tuvo a la vista para llegar a la conclusión de que las cantidades rechazas si fueron efectivamente pagadas (ver folios 814 a 815 de autos).

Sin embargo, omite realizar una adminiculación de las documentales descritas, en donde se desprenda que los importes \$1,023,062.28 y \$13,873.96, fueron efectivamente pagados en el mes de junio y su comprobación.

Con ello, para los suscritos no queda claro el estudio que el perito de la actora aduce realizar respecto del registro contable de la cantidad observada por la autoridad, esto en la medida de que como ha quedado relatado, no pudo ser advertida la veracidad de las afirmaciones del perito de la accionante.

Por tanto, con fundamento en los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se reconoce la legalidad del rechazo del impuesto al valor agregado acreditable respecto de las cantidades de \$5,378,394.63, \$1,023,062.28 y \$13,873.96.

Finalmente, no asiste la razón a la parte actora al señalar que la autoridad paso por alto que, son el artículo 83 y 84 del Código Fiscal de la Federación, los que establecen una sanción por no llevar contabilidad, sanción que únicamente es pecuniaria y no trae como consecuencia, la determinación de valor de actos y actividades, o como en el caso concreto, el rechazo de acreditamiento; puesto que los preceptos legales antes referidos prevén una sanción de forma, es decir, una multa en caso que los contribuyentes no lleven la contabilidad a que están obligados a llevar, de acuerdo al régimen fiscal en que tributen, sin embargo, tal situación repercute en el tema de fondo, pues el hecho que la contribuyente no registre sus operaciones debidamente, trae como consecuencia, que se hagan nugatorias las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, al encontrarse imposibilitada para efectos del impuesto sobre la renta o el acreditamiento para efectos del impuesto al valor agregado, por lo que, el hecho que sus operaciones no estén debidamente registradas en su contabilidad, si trae como consecuencia la determinación del valor de actos o actividades gravados a la tasa del 16% o el rechazo del acreditamiento del impuesto al valor agregado.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *** ****
******* ** ** ***** ** *******

-67-

En mérito de lo analizado, se reitera que la resolución impugnada reviste de presunción de legalidad de conformidad con el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y por tanto con base en el artículo 52 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se reconoce su validez.

En mérito de lo expuesto, con apoyo y fundamento en los 49, 50 y 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala

I. La parte actora **no** acreditó los hechos constitutivos de su acción; en consecuencia,

II. Se reconoce la **validez** de la resolución impugnada, la cual ha quedado debidamente descritas en el primer resultando de este fallo; por los motivos y fundamentos expuestos en la presente resolución.

NOTIFÍQUESE. Así lo resolvieron y firman por unanimidad de votos, la Magistrada **MAYRA DEL SOCORRO VILLAFUERTE COELLO**, Instructora de la Tercera Ponencia; el Licenciado **JOSÉ ENRIQUE GÓMEZ VILLALVA**, Magistrado Instructor de la Segunda Ponencia por Ministerio de Ley y Presidente de esta Sala, con fundamento en los artículos 32 y 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y conforme a lo previsto en el acuerdo G/JGA/35/2021, publicado en el Diario Oficial de la Federación el once de agosto de dos mil veintiuno, en relación con la circular JGA/01/2021, emitida el cinco de enero de dos mil veintiuno, por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; y la Licenciada **MA. DEL CARMEN SÁNCHEZ FERRER**, Magistrada Instructora de la Primera Ponencia por Ministerio de Ley con fundamento en el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y conforme a lo previsto en el acuerdo G/JGA/19/2022 publicado en el Diario Oficial de la Federación el seis de mayo de dos mil veintidós; ante la Secretaria de Acuerdos **Licenciada María Fernanda Colin Legorreta**, quien actúa y da fe.

MAGISTRADA MAYRA DEL
SOCORRO VILLAFUERTE COELLO
INSTRUCTORA DE LA TERCERA
PONENCIA

LICENCIADA MA. DEL CARMEN
SÁNCHEZ FERRER
INSTRUCTORA DE LA PRIMERA
PONENCIA

LICENCIADO JOSÉ ENRIQUE
GÓMEZ VILLALVA
INSTRUCTOR DE LA SEGUNDA
PONENCIA Y PRESIDENTE DE SALA

DOY FE
LICENCIADA MARÍA FERNANDA COLIN LEGORRETA
SECRETARIA DE ACUERDOS

Tlalnepantla de Baz, Estado de México, a [tres de noviembre de dos mil veintidós](#).- La Licenciada María Fernanda Colin Legorreta, Secretaria de Acuerdos adscrita a la Primera Ponencia de la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en el artículo 59, fracción V, de la Ley Orgánica de este mismo tribunal **CERTIFICA** que la presente hoja, identificada con el número [68 \(sesenta y ocho\)](#), forma parte integrante y constituye la última de la sentencia de esta fecha, dictada por esta Sala en el juicio de nulidad 1659/20-11-02-1, promovido por ***** en representación legal de ***** en la que se resolvió [reconocer la validez de resolución impugnada](#). - Lo que se hace constar con la finalidad de impedir la alteración del documento y evitar que se haga mal uso del mismo.- Doy fe.

EXPEDIENTE: 1659/20-11-02-1

DEMANDANTE: *****
***** ** ** ***** ** *****

La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 116, cuarto párrafo, de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental; 113, fracción III de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, Puntos Trigésimo Octavo, primer y segundo párrafos y Cuadragésimo, de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia **los nombres de la actora como el de su representante legal**, información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma el Secretario de Acuerdos que emite la presente.