

SENTENCIA DEFINITIVA

San Andrés Cholula, Puebla, diez de septiembre de dos mil veinticuatro. Vistos los autos del expediente en que se actúa y estando debidamente integrada la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los Magistrados, Maestro **GERARDO ALFONSO CHÁVEZ CHAPARRO**, instructor en el presente juicio adscrito a la Primera Ponencia; Magistrado **ANTONIO MIRANDA MORALES**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala, así como la Magistrada **ELY CRUZ PÉREZ**, adscrita a la Tercera Ponencia; con la presencia de la Secretaria de Acuerdos Licenciada **Dulce Guadalupe Rodríguez Manualt**, apareciendo de autos que se encuentra integrado el expediente antes señalado, con fundamento en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a emitir sentencia definitiva en los siguientes términos:

RESULTANDO:

1º.- Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 28 de agosto de 2023, la C. ***** en representación legal ** ***** , compareció a demandar la nulidad de:

- La resolución administrativa contenida en el oficio ***** , a través de la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”,

del Servicio de Administración Tributaria, determinó un crédito fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como un Reparto de Utilidades por cantidad de \$*****.

2°.- Previo cumplimiento a requerimiento en acuerdo emitido el **21 de septiembre de 2023**, se admitió a trámite la demanda ordenándose emplazar a la autoridad demandada para que en el término de Ley produjera su contestación, de igual forma, se ordenó emplazar a la persona señalada con el carácter de tercero interesado para que formulara su contestación de demanda.

3°.- En oficio 600-45-00-01-00-2023-010776, ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 22 de noviembre de 2023, la autoridad demandada produjo su contestación de demanda.

4°.- Por auto dictado el **29 de noviembre de 2023**, se tuvo por contestada la demanda, se solicitó la prueba de instrumental de actuaciones ofertada por la autoridad consistente en los autos del expediente 3490/16-12-01-3-OT.

5°.- A través del oficio 12-1-3-92/24, ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 11 de enero de 2024, el Magistrado Instructor de la Primera Sala Regional de Oriente de este Tribunal, remitió la prueba instrumental de actuaciones que le fue solicitada consistente en los autos del expediente 3490/16-12-01-3-OT.

6°.- Mediante acuerdo de **15 de enero de 2024**, se acusó recibo de los autos del juicio de nulidad 3490/16-12-01-3-OT.

7°.- En auto dictado el **16 de enero de 2024**, se concedió el término de Ley a la parte actora para que formulara su ampliación de demanda.

8°.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 12 de enero de 2024, la parte actora formuló su ampliación de demanda.

9°.- A través del proveído de **17 de enero de 2024**, se tuvo por ampliada la demanda.

10°.- Mediante acuerdo emitido el **18 de enero de 2024**, se ordenó girar oficios a las autoridades correspondientes a fin de verificar la representación de la mayoría de los trabajadores.

11°.- En oficio 12-1-3-1813/24, ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 24 de enero de 2024, la Magistrada Presidenta de la Primera Sala Regional de Oriente de este Tribunal, solicitó la devolución de los autos del expediente 3490/16-12-01-3-OT, a fin de estar en aptitud de resolver la queja promovida por la parte actora.

12°.- Por auto dictado el **26 de enero de 2024**, se ordenó la devolución de los autos que integran el juicio de nulidad 3490/16-12-01-3-OT.

13°.- A través del oficio 600-45-00-01-00-2024-02692, ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 29 de febrero de 2024, la autoridad demandada produjo su contestación a la ampliación de demanda.

14°.- Mediante proveído de **1° de marzo de 2024**, se tuvo por contestada la ampliación de demanda.

15°.- En acuerdo emitido el **25 de marzo de 2024**, atendiendo

a la respuesta otorgada por la Titular de la Oficina de Representación Federal del Trabajo en Puebla, en relación al representante de la mayoría de los trabajadores, se requirió a la parte actora para que señalará el domicilio del Sindicato de Trabajadores de Oficios Varios.

16°.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el **12 de abril de 2024**, la parte actora dio cumplimiento al requerimiento que le fue formulado en auto de 25 de marzo de 2024.

17°.- A través del proveído de **16 de abril de 2024**, se tuvo a la actora dando cumplimiento al requerimiento que le fue formulado, en consecuencia, se ordenó emplazar al Sindicato de Trabajadores de Oficios Varios, a fin de que se apersonara en calidad tercero representante de la mayoría de los trabajadores.

18°.- Previas las gestiones de investigación correspondientes, en acuerdo dictado el **1º de agosto de 2024**, se declaró precluido el derecho del tercero interesado para apersonarse en el juicio y -entre otras cuestiones legales- se concedió el término de Ley a las partes para que formularan sus alegatos por escrito.

19°.- Mediante oficio 600-45-00-01-00-2024-08491, ingresado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el 27 de agosto de 2024, la autoridad demandada produjo sus alegatos.

20°.- En acuerdo emitido el **02 de septiembre de 2024**, se tuvo a la autoridad demandada produciendo sus alegatos los cuales fueron reservados para ser tomados en consideración en el momento procesal oportuno.

21.- Por auto dictado el **09 de septiembre de 2024**, se declaró cerrada la instrucción, en tal virtud y

CONSIDERANDO:

PRIMERO. Competencia. Esta Segunda Sala Regional de Oriente es competente para resolver el presente asunto, por razón de materia, con fundamento en los artículos 3, fracción II , 28, fracción I, 30, 31, primero y segundo párrafos, 34 y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; con relación al diversos 48, fracción XII, y 49, fracción XII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; en virtud de que se impugnó una resolución determinante de un crédito fiscal; asimismo, cuenta con jurisdicción territorial, dado que el domicilio que la actora señaló en su demanda, se encuentra dentro de la demarcación geográfica asignada a esta Sala.

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

TERCERO. – Estudio de la legalidad de las constancias de notificación del acto impugnado. En los conceptos de impugnación PRIMERO del escrito inicial de demanda y PRIMERO, SEGUNDO y TERCERO de la ampliación de demanda, la parte actora esencialmente adujo:

Escrito inicial de demanda.

PRIMERO. El 25 de agosto de 2023, se conoció por mi mandante la resolución contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', a través de la cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de \$19,495,338.21, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualización, recargos y multas, determinando de igual modo como Reparto de Utilidades el importe de \$497,092.43, la cual no fue legalmente notificada, situación que niego lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la cual además por no satisfacer los intereses de mi mandante se impugna en este ocurso, razón por lo cual la autoridad demandada deberá dar a conocer las constancias de notificación para plantear agravios en su contra y estar en aptitud de ampliar la demanda.

Escrito de ampliación de demanda.

PRIMERO. Mi poderdante el 25 de agosto de 2023, conoció la resolución contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, la cual no fue legalmente notificada, situación que se negó lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en el escrito de demanda. Es de explorado derecho que en el Juicio Contencioso Administrativo, en el caso que la parte actora en la demanda inicial de nulidad niegue lisa y llanamente determinados actos o hechos afirmados por la demandada en las resoluciones impugnadas y/o sus antecedentes, revierte la carga de la prueba a ésta, quien al momento de dar contestación a la demanda debe ofrecer y exhibir las pruebas idóneas, legales y suficientes para desvirtuarlas, siendo que en caso de no hacerlo no habrá probado la legalidad de su actuación, siendo en la contestación de demanda el único momento procesal con que cuenta para ello.

Lo anterior es así, toda vez que la autoridad al dar contestación a la demanda no acredita la legal notificación de la resolución contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, puesto que la autoridad demandada no demuestra que la autoridad haya enviado aviso de

confirmación de los medios de contacto para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento del buzón tributario y mucho menos que se haya llevado a cabo el procedimiento previsto en la ficha de trámite 2451 CFF del Anexo 1 -A de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, que se NIEGA LISA Y LLANAMENTE en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que no puede surtir efecto legal alguno la supuesta notificación por el buzón tributario y por tanto no puede tenerse por legalmente practicada la notificación electrónica que nos ocupa, ya que no se acredita que existiera la COMPROBACIÓN DE AUTENTICIDAD Y CORRECTO FUNCIONAMIENTO DEL MEDIO DE COMUNICACIÓN SUPUESTAMENTE ELEGIDO, con lo que se incumple con lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, que es mencionado como requisito de legalidad a efecto de llevar a cabo la supuesta notificación vía buzón Tributario.

En ese tenor, la autoridad fiscal cuenta con la obligación de que previo a llevar a cabo la notificación por buzón tributario debe llevar a cabo la confirmación del mismo, para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de este, por lo tanto si en la especie dicho aviso de confirmación jamás ha sido enviado, es notorio que la notificación por medio de buzón Tributario no procedía, pues únicamente a través de dicho aviso de confirmación se corroboraría la autenticidad y correcto funcionamiento de este, POR LO QUE SE NIEGA LISA Y LLANAMENTE en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 68 del Código Fiscal de la Federación, QUE DICHO AVISO DE CONFIRMACIÓN SE HUBIERA ENVIADO Y LA AUTORIDAD DEBIÓ ACREDITAR SU EXISTENCIA, lo cual la autoridad demandada no demuestra alegando en la resolución impugnada que se envió el aviso electrónico de 23 de junio de 2023 y que inserta en la contestación a la

demanda a foja 17, sin demostrar que se envió el aviso de confirmación, aviso que no corresponde al de 23 de junio de 2023 y que incluso la misma autoridad al dar contestación a la demanda reconoce tácitamente su inexistencia al no acompañarlo ni hacer mención del mismo.

SEGUNDO. Mi mandante no realizó la elección de los medios de contacto a que se refiere la regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea, Fiscal, pues no demuestra ni la existencia de los Acuses de registro o actualización de mecanismos de comunicación, a través del cual se registraron los medios de comunicación, ni que se validaron los correos electrónicos en los que se envió supuestamente a decir de la autoridad el oficio impugnado, lo cual niego lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que no basta que de modo simple afirme haber realizado una notificación, de ahí que al no registrarse y validarse los medios de contacto, es que mi mandante no eligió alguno de los medios de contacto señalados por la regla 2.2.7. de la Resolución Miscelánea que nos ocupa y por tanto es que se actualiza el supuesto de oposición a la diligencia de notificación, como se observa del contenido de dicha regla, por lo que se señala que precluyó la oportunidad de demostrarlo, toda vez que el momento procesal para demostrarlo era al contestar la demanda.

TERCERO. De la lectura que se haga de las documentales en cuestión (aviso de notificación y Constancia de notificación) no se desprende con claridad la autoridad que las emitió y mucho menos se aprecia que dentro de las mismas se hubiesen citado los preceptos legales que acrediten su existencia competencia para tales efectos. De allí que en presente caso se deje en estado de indefensión a la contribuyente, quien en todo momento se encontrará impedida de comprobar si el acto de autoridad que pretende llevarse a cabo es notificado por una autoridad competente y, en tal sentido, saberse vinculada en cuanto a sus alcances y efectos.

En efecto, del estudio que se efectúe a las constancias que nos ocupan podrá advertirse que no cumplen con los preceptos legales y constitucionales antes referidos, al no citar de forma precisa los artículos

vigentes, fracciones, incisos y subincisos en los que se acredite la legal existencia de la autoridad y de aquellos en los que fundamenta su actuación, lo cual genera un estado de indefensión e inseguridad jurídica, al no saber con exactitud si los actos de la autoridad están apegados a derecho especialmente en cuanto su legal dependencia del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En ese sentido podrá advertirse la ilegalidad de las constancias de notificación materia del presente concepto de impugnación, en razón que de las mismas no se advierte que la autoridad fiscal que en apariencia las llevó a cabo, haya hecho del conocimiento de mi representada los mecanismos de remisión al documento original a través de los cuales pudiera comprobar la integridad y autoría tanto del 'Aviso de notificación', así como de la 'Notificación Electrónica' relativos al oficio impugnado, hecho que resulta contrario a los principios de legalidad y seguridad jurídica a que se refiere al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al no generarse certeza en cuanto a su integridad y autoría.

Al producir su contestación de demanda, **la autoridad demandada** sostuvo la legalidad de las constancias de notificación de la resolución impugnada.

A juicio de los suscritos Magistrados los conceptos de impugnación en estudio son **INFUNDADOS** en atención a las consideraciones legales siguientes:

La parte actora negó la legal notificación de la resolución impugnada e indicó que tuvo conocimiento de la misma hasta el 25 de agosto de 2023.

La autoridad demandada al producir su contestación de demanda exhibió -entre otras documentales- las constancias de notificación de la resolución impugnada contenida en el oficio ***** **
** ** ***** ** ****, consistentes en:

1.- Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de 23 de junio de 2023.

2.- Constancia de notificación electrónica de 29 de junio de 2023.

Del análisis que esta Sala Juzgadora realiza en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo a las constancias de notificación de la resolución impugnada, exhibidas por la autoridad demandada, se desprende que estas son **legales**, **atendiendo a las consideraciones siguientes:**

El artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, establece:

“Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo designado por éste en términos del tercer párrafo del artículo 17-K de este Código.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código.”

El artículo transcrito en la parte que interesa indica que las notificaciones de los actos administrativos se harán personalmente, por correo certificado o por mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos. Para ello, la notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria; puntualizando a su vez que la notificación se entenderá realizada hasta en tanto se emita el acuse de recibo, el cual consiste en el documento digital con firma electrónica que transmite el destinatario al abrir el documento digital que le sea enviado.

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. Para tener por debida una notificación electrónica, primero la autoridad deberá enviar un aviso al contribuyente, mediante el mecanismo de

comunicación que hubiera elegido conforme al último párrafo del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación. Posterior a eso, los contribuyentes contarán con 03 días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. El plazo se contará a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el aviso respectivo.

Si el contribuyente no abre el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso.

El artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación establece:

“Artículo 17-K. Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:

I. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

II. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.”

El precepto antes transcrito indica que las personas físicas y morales **inscritas en el registro federal de contribuyentes** tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual: a) La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido y b) Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos

digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal, y que las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria **mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general.** Finalmente, el precepto en comento indica que la autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

El artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, dispone que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, y los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal, estableciendo el mecanismo para corroborar su autenticidad y correcto funcionamiento inicial.

El artículo en comento, en la especie 17-K del Código Fiscal de la Federación, sólo instaure un nuevo canal de comunicación entre el contribuyente y la autoridad hacendaria aprovechando los avances tecnológicos, precisando con toda claridad cuál será su propósito y la forma en que se le dotará de eficacia, con lo cual, se deja en claro al contribuyente a qué atenerse, pues la norma le permite conocer que tendrá asignado un

buzón tributario para interactuar e intercambiar información con la autoridad hacendaria, de manera que tiene la certeza de que, a través de ese medio, **le efectuará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita** y que, por la misma vía, deberá presentar sus promociones, solicitudes, avisos, dar cumplimiento a sus obligaciones y a los requerimientos que se le formulen, así como realizar consultas sobre su situación fiscal, aunado a que la redacción de la norma impide a la autoridad cualquier actuación arbitraria o excesiva, en la medida en que establece con precisión el objeto y finalidad del buzón tributario, el cual no podrá utilizarse para cuestiones diversas de las expresamente establecidas por el legislador.

En esa tesitura, del análisis que se realiza a las constancias de notificación de la resolución impugnada exhibidas por la autoridad traída a juicio, se desprende que obra el documento nominado “Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario” de **23 de junio de 2023**, de cuyo análisis que se realiza en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que, en este se señalan como mecanismos de comunicación los correos electrónicos siguientes:

- *****@*****
- *****@*****

Al respecto, la Regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal aplicable al caso, en la parte que interesa establece:

Buzón tributario y sus mecanismos de comunicación para el envío del aviso electrónico.

2.2.7. Para los efectos de los artículos 17-H Bis fracción VIII y 17-K del CFF, los contribuyentes deberán habilitar el buzón tributario registrando sus medios de contacto y confirmándolos dentro de las 72 horas siguientes, de acuerdo con el procedimiento descrito en la ficha de trámite 245/CFF “Habilitación del buzón tributario y registro de mecanismos de comunicación como medios de contacto”, contenida en el Anexo 1-A.

Los mecanismos de comunicación como medios de contacto que se deberán registrar son dirección de correo electrónico y número de teléfono móvil.

La transcrita regla en la parte que interesa indica que para los efectos del artículo 17-K, del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente

habilitará el buzón tributario y el registro de los medios de contacto, de acuerdo al procedimiento descrito en la ficha de trámite 245/CFF "Habilitación del buzón tributario y registro de mecanismos de comunicación como medios de contacto", contenida en el Anexo 1-A.

Recapitulando, del documento exhibido por el enjuiciante nominado "Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario", se desprende que la actora durante el procedimiento para asignación del buzón tributario escogió dos mecanismos de comunicación para enviar el aviso correspondiente.

Como ha quedado establecido con antelación la notificación, electrónica a través del **buzón tributario**, constituye una actuación procedimental, la cual debe ajustarse a las formalidades previstas en las normas legales que regulan su ejecución y que estén vigentes en la fecha de su realización, esto es, conforme a lo dispuesto en los artículos 17-K y 134, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en ese sentido la Regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, fue emitida por el Ejecutivo Federal para dar a conocer el procedimiento para el registro de los mecanismos de comunicación como medio de contacto que el contribuyente elija (correo electrónico), para consultar su **buzón tributario** dentro de los tres días siguientes a aquel en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria, ello en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación.

En esa tesitura, la Regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, transcrita con antelación, en la parte que interesa establece que para la habilitación del buzón tributario y el registro de medios de

contacto se observará el procedimiento descrito en la ficha de trámite 245/CFF "Habilitación del buzón tributario y registro de medios de contacto", contenida en el Anexo 1-A.

Es oportuno reiterar que acorde al artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, **las notificaciones de los actos administrativos** se harán personalmente, por correo certificado o por mensaje de datos con acuse de recibo en el **buzón tributario**, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de **actos administrativos que puedan ser recurridos**. Para ello, la **notificación electrónica** de documentos digitales **se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general** que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria; puntualizando a su vez que la notificación se entenderá realizada hasta en tanto se emita el acuse de recibo, el cual consiste en el documento digital con firma electrónica que transmite el destinatario al abrir el documento digital que le sea enviado **o por el transcurso del plazo de 04 días para abrir el documento, tal y como en la especie aconteció.**

Las notificaciones electrónicas se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Para tener por debida una notificación electrónica, primero la autoridad deberá enviar un aviso al contribuyente, mediante el mecanismo de comunicación que hubiera elegido conforme al último párrafo del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, en la especie, los correos electrónicos siguientes: *****@***** * *****@***** Posterior a eso, los contribuyentes contarán con 03 días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. El plazo se contará a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el aviso respectivo.

De lo contrario, si el contribuyente no abre el documento digital en el plazo señalado, tal y como en la especie aconteció, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día

siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso. En relación con esto último, es importante destacar que en los artículos 40, primer párrafo, y 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se establece la forma en que se distribuyen las cargas probatorias en el juicio contencioso administrativo federal, así como también se contempla la presunción de legalidad de las resoluciones y actos administrativos, conforma lo siguiente:

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

“ARTÍCULO 40.- En los juicios que se tramiten ante este Tribunal, el actor que pretende se reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando ésta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones.

...

ARTÍCULO 42.- Las resoluciones y actos administrativos se presumirán legales. Sin embargo, las autoridades deberán probar los hechos que los motiven cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

Como puede advertirse, los preceptos transcritos interpretados de manera conjunta, establecen que cuando el actor en el juicio contencioso administrativo federal, pretenda se le reconozca o se haga efectivo un derecho subjetivo, deberá probar los hechos de los que deriva su derecho y la violación del mismo, cuando esta consista en hechos positivos y el demandado de sus excepciones; carga probatoria que tiene su justificación en el hecho de que las **resoluciones y actos administrativos** que se controvierten vía juicio de nulidad, son emitidos por funcionarios públicos dotados de un determinado cúmulo de atribuciones, quienes ejercen el imperio que les ha sido otorgado para la satisfacción del interés general, razón por la que sus determinaciones **gozan de presunción de legalidad**, la cual debe ser destruida por el demandante a efecto de que pueda declararse su nulidad. Empero, los preceptos en comento también establecen que **las autoridades deberán probar los hechos** que motiven sus resoluciones o

actos administrativos, cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos que la negativa implique la afirmación de otro hecho; presunción y cargas probatorias que también son aplicables a las autoridades y actos de naturaleza fiscal, tal como se advierte del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, que establece:

“Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.”

Cabe señalar que este sistema de cargas probatorias fue trasladado del modelo establecido en el Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tal como puede observarse en los artículos 81 y 82 del citado ordenamiento legal.

Respecto al tópico que se analiza, cabe destacar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha profundizado en el análisis del sistema probatorio que permea en nuestro sistema jurídico, estableciendo que el mismo se rige por lo general conforme a los principios lógico y ontológico, que la teoría establece en torno a la dinámica de la carga de la prueba, que permiten conocer de qué forma se desplaza la misma, en función de las posiciones que van tomando las partes de acuerdo a las aseveraciones que formulan durante el juicio respectivo.

Con relación al **principio lógico**, que es el que interesa para efectos de lo que se resuelve en el presente fallo, el Tribunal Supremo ha señalado que el mismo es aplicable en los casos en que debe dilucidarse a quien corresponde la **carga probatoria** cuando existen dos asertos: uno positivo y otro negativo; y en atención a este principio, **por la facilidad que existe en demostrar el aserto positivo, éste recae de quien lo formula y libera de ese peso al que expone una negación, por la dificultad para demostrarla**, en tanto que el principio lógico tiene su fundamento en que en los enunciados positivos hay más facilidad en su demostración, pues es admisible acreditarlos con pruebas directas e indirectas; **en tanto que un aserto negativo solo puede justificarse con pruebas indirectas;**

asimismo, el principio en cuestión toma en cuenta las verdaderas negaciones (las sustanciales) y no aquellas que solo tienen de negativo la forma en que se expone el aserto (negaciones formales).

Lo antes expuesto encuentra sustento en el criterio siguiente:

“CARGA DE LA PRUEBA. SU DISTRIBUCIÓN A PARTIR DE LOS PRINCIPIOS LÓGICO Y ONTOLÓGICO. El sistema probatorio dispuesto en el Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal acoge los principios lógico y ontológico que la teoría establece en torno a la dinámica de la carga de la prueba, cuyos entendimiento y aplicación facilitan la tarea del juzgador, pues permite conocer de qué forma se desplazan dichas cargas, en función de las posiciones que van tomando las partes de acuerdo a las aseveraciones que formulan durante el juicio. Ahora bien, el principio ontológico parte de la siguiente premisa: lo ordinario se presume, lo extraordinario se prueba, y se funda, en que el enunciado que trata sobre lo ordinario se presenta, desde luego, por sí mismo, con un elemento de prueba que se apoya en la experiencia común; en tanto que el aserto que versa sobre lo extraordinario se manifiesta, por el contrario, destituido de todo principio de prueba; así, tener ese sustento o carecer de él, es lo que provoca que la carga de la prueba se desplace hacia la parte que formula enunciados sobre hechos extraordinarios, cuando la oposición expresada por su contraria la constituye una aseveración sobre un acontecimiento ordinario. Por su parte, en subordinación al principio ontológico, se encuentra el lógico, aplicable en los casos en que debe dilucidarse a quién corresponde la carga probatoria cuando existen dos asertos: uno positivo y otro negativo; y en atención a este principio, por la facilidad que existe en demostrar el aserto positivo, éste queda a cargo de quien lo formula y libera de ese peso al que expone una negación, por la dificultad para demostrarla. Así, el principio lógico tiene su fundamento en que en los enunciados positivos hay más facilidad en su demostración, pues es admisible acreditarlos con pruebas directas e indirectas; en tanto que un aserto negativo sólo puede justificarse con pruebas indirectas; asimismo, el principio en cuestión toma en cuenta las verdaderas negaciones (las sustanciales) y no aquellas que sólo tienen de negativo la forma en que se expone el aserto (negaciones formales). De ahí que, para establecer la distribución de la carga probatoria, debe considerarse también si el contenido de la negación es concreto (por ejemplo, "no soy la persona que intervino en el acto jurídico") o indefinido (verbigracia, "nunca he estado en cierto lugar") pues en el primer caso, la dificultad de la prueba deriva de una negación de imposible demostración, que traslada la carga de la prueba a la parte que afirma la identidad; mientras que la segunda es una negación sustancial, cuya dificultad probatoria proviene, no de la forma negativa, sino de la indefinición de su contenido, en cuyo caso corresponde a quien sostiene lo contrario (que el sujeto sí estuvo en cierto lugar en determinada fecha) demostrar su aserto, ante la indefinición de la negación formulada. Finalmente, en el caso de las afirmaciones indeterminadas, si bien se presenta un inconveniente similar, existe una distinción, pues en éstas se advierte un elemento positivo, susceptible de probarse, que permite presumir otro de igual naturaleza.”¹

¹ Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro digital: 2007973, Instancia: Primera Sala, Décima Época, Materias(s): Civil, Tesis: 1a. CCCXCVI/2014 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I, página 706, Tipo: Aislada

En ese sentido, como se ha señalado con antelación la autoridad demandada exhibió en el presente juicio el documento nominado: “Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario”, en el que se indicó que había sido remitido a la ahora actora a través de los correos electrónicos siguientes: *****@***** * *****@*****, para que abriera su buzón tributario y conociera el contenido de un acto administrativo en documento digital, con lo que se comprueba la remisión del mismo al medio de comunicación señalado, en la especie, correo electrónico, aunado a que contiene los datos objetivos de autenticación, valorados conforme al artículo 210-A del Código Fiscal de la Federación.

Cabe resaltar que el buzón tributario como medio de comunicación, fue implementado entre otros casos, para dar mayor celeridad a las notificaciones de los actos administrativos y, principalmente, para acotar las formalidades que debían de seguirse, pues estas dilataban la comunicación entre los contribuyentes y el Servicio de Administración Tributaria. Sin embargo, los preceptos que regulan las notificaciones por buzón tributario, son muy claros en establecer, que sí es necesaria la creación del **acuse de notificación del acto administrativo** para tener por cierto el momento en el que el particular conoció de la determinación de la autoridad, el cual se genera cuando se tiene acceso al buzón tributario y por la autenticación de la e.firma del contribuyente, **o por el transcurso del plazo de 04 días para abrir el documento, tal y como en la especie aconteció.**

Un punto importante es distinguir que **la notificación por buzón tributario es diversa** a las notificaciones mediante correo electrónico genéricas; en virtud de que las segundas realizan la notificación del acto en un mismo momento, es decir, remiten el correo electrónico adjuntando el acto administrativo; por lo que efectivamente se debe tener certeza de que el particular recibió el correo electrónico, pues de lo contrario no habría certeza de cuándo conoció del acto administrativo digital y, en esos casos, es oportuno que la autoridad exhiba el **acuse de remisión de la notificación**. No obstante, en la notificación por buzón tributario, el aviso que se remite al correo electrónico no es formalmente la notificación del acto, **sino es una**

alerta de que la notificación está en el buzón en cita, por ello, con el fin de dotar de seguridad jurídica a los particulares, **el acuse de la notificación se genera** hasta el momento en el que éste ingresa con su e.firma, información que solo él conoce **o por el transcurso del plazo de 04 días para abrir el documento, tal y como en el caso sujeto a estudio aconteció.**

Se insiste, la notificación por buzón tributario tiene una mecánica que aporta de mayor seguridad jurídica a los particulares, por prever la emisión de una alerta enviada a su correo electrónico sobre la notificación del acto, la cual no contiene el acto administrativo, y es hasta la notificación en el propio buzón tributario cuando se puede generar el acuse que manifiesta la demandante **o por el transcurso del plazo de 04 días para abrir el documento, esta última hipótesis fue la que aconteció en el caso sujeto a estudio.**

En el caso de las notificaciones por buzón, tributario el acuse que se genera sobre el conocimiento del acto por el contribuyente es hasta el momento que accede a su buzón tributario y abre el documento, el cual tiene relevancia jurídica en la esfera del gobernado, pues ahí se establece el momento en el que es conocedor del acto y comienzan a computarse los términos para recurrirlo; **o por el transcurso del plazo de 04 días para abrir el documento, tal y como en la especie aconteció.**

A criterio de esta Sala Juzgadora, la autoridad cumplió con la carga de la prueba de remitir el “aviso electrónico de notificación pendiente” y la “Constancia de notificación electrónica”, ésta última resulta ser de vital importancia para conocer el momento en el que la actora conoció del acto controvertido.

Se insiste, la autoridad demandada sí cumplió con la carga de la prueba de exhibir el “Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario” de 23 de junio de 2023, y la “Constancia de notificación electrónica” de 29 de junio de 2023, de la resolución impugnada contenida en el oficio ***** ** ** * ***, **documentos de los cuales se observa el momento en el que la actora conoció el acto controvertido.**

Da sustento a lo anterior el precedente siguiente:

VIII-P-SS-441

“BUZÓN TRIBUTARIO. NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA. NO EXISTE OBLIGACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD DE EMITIR UN ACUSE DE ENVÍO DEL AVISO AL MEDIO DE COMUNICACIÓN SEÑALADO POR EL CONTRIBUYENTE.- En el artículo 134 del Código Fiscal de la Federación, se establecen los requisitos a los que deberán sujetarse las notificaciones de los actos administrativos, entre ellas, la notificación electrónica de documentos digitales, la cual se realizará en el buzón tributario conforme a las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria; puntualizando a su vez que la notificación se entenderá realizada hasta en tanto se emita el acuse de recibo, el cual consiste en el documento digital con firma electrónica que transmite el destinatario al abrir el documento digital que le sea enviado. Así, las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar. De igual manera, para tener por debida una notificación electrónica, primero la autoridad deberá enviar un aviso al contribuyente, mediante el mecanismo de comunicación que hubiera elegido conforme al último párrafo, del artículo 17-K, del Código Fiscal de la Federación. Posterior a eso, los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar, el plazo transcurrirá a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el aviso respectivo, en el supuesto de no abrir el documento digital en el término señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquel en que le fue enviado el referido aviso. Acorde a la normatividad en comento, la mecánica de las notificaciones por buzón tributario, no dispone que a partir de que se envíe el aviso al correo electrónico señalado como medio de comunicación, se deba emitir un acuse de que el aviso fue remitido al contribuyente, en tanto, el mensaje de datos enviado al medio de comunicación señalado por los contribuyentes, no es formalmente la notificación del acto administrativo, sino una alerta o aviso, de que la notificación está en el buzón tributario, por ello, con el fin de dotar seguridad jurídica a los particulares, el acuse de la notificación se genera hasta el momento en el que estos ingresan con su e.firma, al citado buzón. Lo cual no deja en estado de indefensión a los particulares, puesto que el buzón en comento fue implementado entre otros casos, para dar mayor celeridad a las notificaciones, acotando las formalidades que debían de seguirse y para garantizar que quien ingresa al buzón tributario es el contribuyente al que está dirigido el acto administrativo.”²

Se insiste, a partir de lo establecido en la regla 2.2.7. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio fiscal dos mil veintitrés y de la

² R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 124

ficha de trámite respectiva, se advierte lo infundado del argumento de la parte actora tocante a que corresponde a la autoridad fiscal acreditar que la contribuyente hubiere realizado gestiones para la confirmación de los mecanismos de contacto que hubiere registrado, porque tal extremo le corresponde únicamente a la contribuyente hoy actora, pues precisamente a través de los medios de contacto que hubiere registrado es que se realizará su confirmación; es decir, que si ésta dio de alta dirección de correo electrónico y teléfono móvil, será a través de un correo de confirmación y código de activación, respectivamente, que podrá realizar la confirmación de tales medios de contacto, tal y como lo establece la ficha 245/CFF antes digitalizada, pero que se estima traer a la vista en la parte exacta en la que se impone tal carga al gobernado para su mejor comprensión.

Aunado a lo anterior, de la propia ficha de trámite 245/CFF, se desprende que, si el contribuyente cumple con el procedimiento señalado en ésta, obtendrá el acuse de correo electrónico y número de teléfono celular validados como medio de contacto en buzón tributario.

Así, aun cuando la parte actora en su demanda y ampliación haya negado lisa y llanamente haber registrado medios de comunicación para efectos de su buzón tributario; conforme a las probanzas antes valoradas, la autoridad demuestra en el presente juicio lo contrario.

Lo anterior, si se tiene en cuenta que conforme a la regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio fiscal dos mil veintitrés y ficha de trámite 245/CFF, para el registro de los medios de comunicación, es necesario que los contribuyentes implementen su firma electrónica avanzada o, en su defecto, su número de Registro Federal de Contribuyentes y contraseña, datos que se presume son de uso exclusivo del contribuyente al

que le son asignados, como que se desprende de los numerales 17-K, 27, 26, fracción X, inciso a), y 31 del Código Fiscal de la Federación, el primero ya abordado en líneas precedentes, y el segundo que dispone como obligación de todo contribuyente realizar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes; de ahí que, como se adelantó, es infundado que la actora afirme no haber registrado medio de comunicación alguno para efectos del buzón tributario.

Dadas las anteriores consideraciones legales y no existiendo cuestión pendiente de estudio en relación a las constancias de notificación que ocupan nuestra atención, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 16, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala resuelve que la resolución impugnada contenida en el oficio ***** ** ** ** **, fue **legalmente notificada vía buzón tributario a la actora el 29 de junio de 2023.**

CUARTO. – Estudio de la legalidad del acto impugnado.

En el concepto de impugnación TERCERO del escrito inicial de demanda, la parte actora esencialmente adujo:

TERCERO Es ilegal la resolución contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘1’, a través de la cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de \$19,495,338.21, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualización, recargos y multas, determinando de igual modo como Reparto de Utilidades el importe de \$497,092.43, debido a que, tal y como se demostró en el concepto de impugnación anteriormente esgrimido, la notificación del oficio de referencia es ilegal ya que la autoridad demandada no dio cumplimiento a la sentencia de 15 de abril de 2021 dentro del plazo de cuatro meses previsto por la Ley de la materia y, por ende, OPERÓ LA PRECLUSIÓN DE SU FACULTAD.

Al producir su contestación de demanda, **la autoridad demandada** sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A juicio de los suscritos Magistrados el concepto de anulación en estudio es **INFUNDADO**, en atención a las consideraciones legales siguientes:

Como premisa es menester indicar que del análisis que se realiza a la resolución impugnada contenida en el oficio ***** ** ** ***** **, visible a fojas 58 a 362 del expediente en que se actúa, se desprende que ésta fue emitida **en cumplimiento a la sentencia emitida el 15 de abril de 2021, por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio de nulidad 3490/16-12-01-3.**

Cabe precisar que inconforme con el fallo emitido el 15 de abril de 2021, por la Primera Sala Regional de Oriente dentro de los autos del juicio de nulidad 3490/16-12-01-3, la parte actora interpuso demanda de amparo, la cual fue resuelta por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito a través de ejecutoria de 23 de febrero de 2023, en el sentido de **negar el amparo y protección** de la justicia federal a la moral ***** **** ** ****

La sentencia definitiva dictada el 15 de abril de 2021, por la Primera Sala Regional de Oriente dentro de los autos del juicio de nulidad 3490/16-12-01-3, se fundamentó –entre otros- en el artículo 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que señala lo que sigue:

“ARTÍCULO 52. La sentencia definitiva podrá:

I. Reconocer la validez de la resolución impugnada.

II. Declarar la nulidad de la resolución impugnada.

III. Declarar la nulidad de la resolución impugnada para determinados efectos, debiendo precisar con claridad la forma y términos en que la autoridad debe cumplirla, debiendo reponer el procedimiento, en su caso, desde el momento en que se cometió la violación.

IV. Siempre que se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, del artículo 51 de esta ley, el tribunal declarará la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución; en los demás casos, cuando corresponda a la pretensión deducida, también podrá indicar los términos conforme a los cuales deberá dictar su resolución la autoridad administrativa.

En los casos en que la sentencia implique una modificación a la cuantía de la resolución administrativa impugnada, la Sala Regional competente deberá precisar, el monto, el alcance y los términos de la misma para su cumplimiento.

Tratándose de sanciones, cuando dicho tribunal aprecie que la sanción es excesiva porque no se motivó adecuadamente o no se dieron los hechos agravantes de la sanción, deberá reducir el importe de la sanción apreciando libremente las circunstancias que dieron lugar a la misma.

V. Declarar la nulidad de la resolución impugnada y además:

a) Reconocer al actor la existencia de un derecho subjetivo y condenar al cumplimiento de la obligación correlativa.

b) Otorgar o restituir al actor en el goce de los derechos afectados.

c) Declarar la nulidad del acto o resolución administrativa de carácter general, caso en que cesarán los efectos de los actos de ejecución que afectan al demandante, inclusive el primer acto de aplicación que hubiese impugnado. La declaración de nulidad no tendrá otros efectos para el demandante, salvo lo previsto por las leyes de la materia de que se trate.

d) Reconocer la existencia de un derecho subjetivo y condenar al ente público federal al pago de una indemnización por los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos.

Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, conforme a lo dispuesto en las fracciones III y IV, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme.

Dentro del mismo término deberá emitir la resolución definitiva, aun cuando, tratándose de asuntos fiscales, hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 del Código Fiscal de la Federación.

Si el cumplimiento de la sentencia entraña el ejercicio o el goce de un derecho por parte del demandante, transcurrido el plazo señalado en el párrafo anterior sin que la autoridad hubiere cumplido con la sentencia, el beneficiario del fallo tendrá derecho a una indemnización que la Sala que haya conocido del asunto determinará, atendiendo el tiempo transcurrido hasta el total cumplimiento del fallo y los perjuicios que la omisión hubiere ocasionado, sin menoscabo de lo establecido en el artículo 58 de esta ley. El ejercicio de dicho derecho se tramitará vía incidental.

Cuando para el cumplimiento de la sentencia, sea necesario solicitar información o realizar algún acto de la autoridad administrativa en el extranjero, se suspenderá el plazo a que se refiere el párrafo anterior, entre el momento en que se pida la información o en que se

solicite realizar el acto correspondiente y la fecha en que se proporcione dicha información o se realice el acto.

Transcurrido el plazo establecido en este precepto, sin que se haya dictado la resolución definitiva, precluirá el derecho de la autoridad para emitirla salvo en los casos en que el particular, con motivo de la sentencia, tenga derecho a una resolución definitiva que le confiera una prestación, le reconozca un derecho o le abra la posibilidad de obtenerlo.

En el caso de que se interponga recurso, se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que se dicte la resolución que ponga fin a la controversia.

La sentencia se pronunciará sobre la indemnización o pago de costas, solicitados por las partes, cuando se adecue a los supuestos del artículo 6o. de esta ley.”

El numeral 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, indica que siempre que se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III del artículo 51 de citada Ley, el Tribunal declarará la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución; en los demás casos, cuando corresponda a la pretensión deducida, también podrá indicar los términos conforme a los cuales deberá dictar su resolución la autoridad administrativa.

En relación con lo anterior, conviene señalar que el segundo párrafo del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo establece que, si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, conforme a lo dispuesto en las fracciones III y IV del propio numeral 52, **deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses contados a partir de que la sentencia quede firme.**

Por su parte, el artículo 53 de la Ley Adjetiva establece los tres supuestos en los cuales la sentencia definitiva quedará firme, al precisar en su fracción I, que ésta no admita en su contra recurso o juicio; en tanto que la fracción II se refiere al caso en que la sentencia, admitiendo recurso o juicio, no fuere impugnada, o cuando, habiéndolo sido, el recurso o juicio de que se

trate haya sido desechado o sobreseído o hubiere resultado infundado; y la fracción III del citado numeral 53 alude al supuesto en que la sentencia definitiva sea consentida expresamente por las partes o sus representantes legítimos.

En el caso concreto, tal y como se indicó con antelación, la parte actora interpuso demanda de amparo la cual fue resuelta por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito a través de ejecutoria de 23 de febrero de 2023, en el sentido de **negar el amparo y protección** de la justicia federal a la moral ******* ***** ****** **** ******, por lo que en este sentido, se actualizó el supuesto de firmeza de la sentencia, previsto en el numeral 53, fracción II, de la Ley Adjetiva, es decir, la sentencia definitiva de fecha 15 de abril de 2021, quedó firme el día 23 de febrero de 2023, toda vez que en esta fecha el Tribunal Colegiado resolvió la demanda de amparo.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la **Contradicción de tesis 286/2016**, estableció que la cualidad de firmeza que adquirieren ese tipo de fallos no conlleva su ejecutividad; en efecto, una cosa es que la sentencia dictada en el juicio contencioso administrativo sea firme, en este supuesto, por haberse desestimado los medios extraordinarios de defensa intentados en su contra y, otra muy distinta que inmediatamente sea exigible su cumplimiento, pues para ello el ente obligado debe conocer el contenido de aquellas determinaciones por las que adquirió aquella cualidad.

En el caso concreto, contra la sentencia que declaró la nulidad de la resolución administrativa impugnada, la parte actora promovió el medio extraordinario de defensa denominado demanda de amparo, el cual, fue desestimado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito. Tal circunstancia originó que la sentencia de nulidad quedara firme con la sola emisión de la ejecutoria respectiva, esto es, la dictada en el juicio de amparo directo. **Sin embargo, la ejecución de la declaratoria de nulidad contenida en el fallo ordinario estaba sujeta a que el fallo dictados por el Tribunal Colegiado de Circuito fuera comunicado a las**

partes.

Respecto de los actos jurisdiccionales, múltiples son las disposiciones procesales que regulan su forma de notificación, así como los requisitos aplicables, precisamente porque a partir de su realización o, mejor dicho, a partir de que surten efectos es reprochable al particular el conocimiento del acto notificado y, por ende, la consecuencia jurídica que contiene.

Si se toma en cuenta que la finalidad de una notificación es, en términos generales, dar a conocer un acto jurídico a cierto sujeto de derechos a fin de que se imponga de su contenido y, de estar en desacuerdo, pueda promover los medios de defensa que considere pertinentes, es claro que un acto jurisdiccional vincula y, por ende, es ejecutable desde ese momento, esto es, a partir de que surte efectos su legal notificación.

Por tanto, un acto jurisdiccional como una sentencia vincula a los interesados a partir de que surte efectos su notificación, no a partir de que se emite, precisamente, **porque sólo a partir de que las partes se imponen de su contenido pueden ejecutarla, o bien, impugnarla.**

Es más, sobre el tema de la oportunidad para promover los medios de defensa la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en el sentido de que el plazo respectivo debe computarse a partir de que se tenga plena certeza de que el gobernado se impuso del contenido del acto que pretende controvertir, pues es hasta ese momento, es decir, cuando lo conoce, que está en posibilidad de asumir una posición de aceptación o rechazo.

Ejemplificativo de esa postura es el criterio que informa la jurisprudencia siguiente:

“IMPUESTO SOBRE LA RENTA. SU RETENCIÓN POR EL PATRÓN AL EFECTUAR EL PAGO DE ALGÚN CONCEPTO QUE LA LEY RELATIVA PREVÉ COMO INGRESO POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO, CONSTITUYE ACTO DE APLICACIÓN PARA EFECTOS DEL AMPARO, Y ES SUSCEPTIBLE DE GENERAR LA IMPROCEDENCIA POR CONSENTIMIENTO TÁCITO, SIEMPRE Y CUANDO EN EL DOCUMENTO RESPECTIVO SE EXPRESEN LOS CONCEPTOS SOBRE LOS CUALES SE EFECTÚA DICHA RETENCIÓN Y SU FUNDAMENTO LEGAL.-La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que el primer acto de aplicación de una norma tributaria puede tener su origen tanto en la actuación de una autoridad que, en pleno ejercicio de sus facultades legales, concretice la hipótesis normativa en perjuicio de un gobernado, como en la actualización que de tal norma realice el propio contribuyente al cumplir con la obligación tributaria principal, o bien aquel particular que en auxilio de la administración pública la aplique, como es el caso de aquellos gobernados a quienes se les encomienda la retención de una contribución a cargo de un tercero. De conformidad con los artículos 110, 113 y 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 26, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, los patrones tienen el carácter de auxiliares en la administración pública federal en la recaudación del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, en tanto tienen la obligación de retener el causado por alguno o algunos de los conceptos que el citado ordenamiento legal prevé como ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, al momento de efectuar el pago correspondiente, así como de hacer enteros mensuales y realizar el cálculo del impuesto anual a cargo de sus empleados, y que por tal motivo son considerados como responsables solidarios de éstos hasta por el monto del citado tributo, es evidente que el acto en virtud del cual el patrón retiene por vez primera el impuesto causado por el o los conceptos que prevé la norma que el trabajador tilda de inconstitucional, constituye el primer acto de aplicación en su perjuicio y, por ende, es susceptible de generar la improcedencia del juicio de garantías por consentimiento tácito, en caso de que no la impugne dentro de los quince días siguientes a aquel en que tuvo pleno conocimiento de dicho acto, siempre y cuando en el documento respectivo se expresen los conceptos respecto de los cuales se efectuó la retención y el sustento legal de tal actuación, cuestión esta última que debe acreditarse fehacientemente.”³

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, indicó que resulta necesario distinguir entre la firmeza de una sentencia y su ejecutividad, pues mientras una se verifica hasta que se actualiza alguno de los supuestos a que se refiere la ley, en específico el artículo 53 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **la otra se da cuando surten efectos las notificaciones efectuadas a las partes en virtud de las cuales se imponen de su contenido.**

Máxime que el inicio del cómputo del plazo de cumplimiento se debe basar en un aspecto objetivo y aplicable a la mayoría de casos posibles, sin necesidad de atender a los sentidos o consideraciones asumidas

³ Jurisprudencia 2a./J. 52/2004 de esta Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIX, mayo del 2004.

en aquellas ejecutorias y, finalmente, porque **sólo hasta que se conozca su contenido real** y completo el ente obligado estará cierto de cómo y en qué medida debe cumplir. Sin perder de vista que con independencia de que en los puntos resolutivos de un medio extraordinario de defensa se confirme la sentencia reclamada o revisada, lo cierto es que esos fallos pueden contener determinaciones o afirmaciones que trasciendan al cumplimiento. De ahí la necesidad de imponerse íntegramente su contenido para efectos de computar el mencionado plazo de cuatro meses.

Por eso, la fecha de la sesión en que se desestima el amparo directo o la revisión fiscal, de publicación de la lista respectiva, o bien, de emisión de la sentencia, no sirven de parámetro objetivo para computar ese lapso, pues lo verdaderamente importante es su conocimiento integral por parte del ente obligado o vinculado, según sea el caso.

Además, como el plazo de mérito corre en perjuicio de la autoridad, es claro que se debe tener plena certeza de cuándo inicia y, por ende, cuándo termina ese lapso, dato totalmente objetivo que sólo **se tiene a partir de un acto también meramente objetivo como es el surtimiento de efectos de su notificación.**

Unánime con lo hasta aquí expuesto, el sentido de las determinaciones no puede condicionar el momento o evento a partir del cual se debe computar el plazo de cumplimiento, justamente por una cuestión de certeza jurídica y, además, porque en los escenarios comentados se actualiza el mismo evento, de modo que es posible tomarlo en cuenta para llegar a un momento objetivo que sirva de parámetro para computar el mencionado plazo de cuatro meses.

Ese evento o momento es el acuerdo en que la Sala del conocimiento recibe el testimonio de la ejecutoria y ordena su notificación a las partes y, consecuentemente, requiere el cumplimiento. Efectivamente, en **el amparo directo ese acuerdo se emite cuando se recibe el testimonio de la ejecutoria dictada por el Tribunal Colegiado de Circuito**, mientras que en la revisión fiscal no sólo existe, sino que es forzoso atendiendo al deber de la Sala de notificar a las partes el contenido de la sentencia dictada por el órgano revisor.

Cuando un mismo fallo de nulidad admite juicio de amparo directo y recurso de revisión fiscal en su contra, es claro que la Sala de origen debe emitir ese acuerdo al recibir los testimonios respectivos. Entonces, en los escenarios que eventualmente se actualicen derivados de fallos de nulidad contra los que se promuevan medios extraordinarios de defensa que sean desestimados, es **necesario atender a la fecha en que surte efectos la notificación del acuerdo en que la Sala del conocimiento recibe los autos, los testimonios respectivos y ordena su notificación a las partes.** Lo anterior, a fin de que haya paridad en cuanto al conocimiento y, por ende, el momento a partir del cual debe computarse el plazo de cuatro meses y, además, para que no se acudan a aspectos subjetivos y que pueden discrepar o generar conflicto, tales como el sentido de la resolución o las consideraciones que contienen la ejecutoria y que pueden o no trascender al cumplimiento.

Toma aplicación al caso el criterio siguiente:

“SENTENCIA DICTADA EN UN JUICIO DE NULIDAD. EL PLAZO DE 4 MESES PARA CUMPLIRLA, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 52 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, ANTERIOR A LA REFORMA PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 13 DE JUNIO DE 2016, DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE QUE SURTE EFECTOS LA NOTIFICACIÓN A LAS PARTES DEL ACUERDO POR EL QUE LA SALA RECIBE LOS TESTIMONIOS DE LAS EJECUTORIAS DICTADAS EN EL AMPARO DIRECTO Y/O EN EL RECURSO DE REVISIÓN FISCAL. De la interpretación sistemática de los artículos 52, 53 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como 104, fracción III, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 26, fracción II, inciso b), y 192 de la Ley de Amparo, se advierte que, para que haya paridad en cuanto al conocimiento y, por ende, al momento a partir del cual debe computarse el plazo de 4 meses mencionado en los escenarios que eventualmente puedan actualizarse, derivados de fallos de nulidad contra los que se promuevan medios extraordinarios de defensa que se desestimen, debe atenderse a la fecha en que surte efectos la notificación del acuerdo en el que la Sala del conocimiento recibe los autos, los testimonios respectivos y ordena su notificación a las

partes, y no aquella en que se emiten las ejecutorias correspondientes, pues sólo hasta aquel momento se conoce íntegramente la determinación que debe acatarse, aunado a que para establecer ese aspecto objetivo no puede acudirse a cuestiones subjetivas y que pueden discrepar o generar conflicto, tales como el sentido de la resolución o las consideraciones que contenga y que pueden o no trascender al cumplimiento. Además, porque es hasta la emisión y notificación de dicho proveído cuando la autoridad obligada y, en su caso, la vinculada, tienen conocimiento integral de la forma en que deben acatar el fallo de nulidad.”⁴

No debe perderse de vista que, a través de ese acuerdo de recepción, las Salas están en posibilidad de requerir de cumplimiento a las autoridades obligadas y a las vinculadas, pues justo en ese momento el órgano jurisdiccional se entera que dejó de existir la condición por la que se suspendió la ejecución del fallo, esto es, la interposición y existencia de un juicio de amparo y/o recurso de revisión fiscal que imposibilitaba su cumplimiento.

Finalmente, porque es hasta que surte efectos la notificación del acuerdo de recepción y requerimiento de cumplimiento, en que la autoridad obligada o, incluso, la vinculada, o sea, aquella que no fungió como parte en el juicio contencioso administrativo, pero que está obligada a acatar lo ahí resuelto, que se entera íntegramente de la forma en que debe acatarlo.

Por esas razones y, sobre todo, a fin de dar certeza jurídica a las partes en la multiplicidad de escenarios jurídicos que pueden darse, esta Segunda Sala concluye que el plazo de cuatro meses previsto en el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo para que la autoridad cumpla la sentencia de nulidad que fue confirmada por el Tribunal Colegiado de Circuito respectivo, **debe computarse a partir de que surta efectos la notificación del acuerdo por virtud del cual el órgano jurisdiccional del conocimiento recibe el o los testimonios respectivos**

⁴ Época: Décima Época, Registro: 2014655, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 43, Junio de 2017, Tomo II, Materia(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 81/2017 (10a.), Página: 1392

y ordena, en su caso, su notificación a las partes.

Preciado lo anterior, es menester indicar que mediante proveído emitido el 13 de marzo de 2023, en el juicio contencioso administrativo 3490/16-12-01-3, la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **precisó que la sentencia definitiva emitida el 15 de abril de 2021, se encontraba firme a partir del 02 de marzo de 2023, fecha en la cual, recibió la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito el 23 de febrero de 2023**, por medio de la cual, determino **negar el amparo y protección** de la justicia federal a la moral ***** **
** ****

Tomando en consideración el pronunciamiento que realizó la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el sentido de que **la sentencia definitiva emitida el 15 de abril de 2021, se encontraba firme a partir del 02 de marzo de 2023**, el término que tenía autoridad traída a juicio inicio el 03 de marzo de 2023 y feneció el **03 de julio de 2023**, en esa tesitura, si la autoridad demandada, a fin de dar cumplimiento a la sentencia definitiva de 15 de abril de 2021, emitió en fecha 23 de junio de 2023, la resolución administrativa contenida en el oficio ***** , y esta fue notificada a la actora **el 29 de junio de 2023**, tal y como se indicó en el Considerando que antecede; luego entonces resulta evidente que la enjuiciada dio cumplimiento en tiempo a la referida sentencia, toda vez que el plazo de cuatro meses previsto para ello, como ya se mencionó, fenecía el **03 de julio de 2023**.

De esta manera, esta Juzgadora considera que no le asiste la razón a la actora en el argumento esgrimido para acreditar que la autoridad no dio cumplimiento en forma oportuna a la sentencia definitiva de 15 de abril de 2021.

QUINTO. – Estudio de la legalidad del acto impugnado. En el concepto de impugnación NOVENO del escrito inicial de demanda, la parte actora esencialmente adujo:

NOVENO. - Solicito a ese Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa el estudio de oficio de la competencia material, territorial y de grado que supuestamente facultan a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', y a la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte para emitir la resolución impugnada.

De conformidad con lo señalado en el artículo 51, fracción I, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, para analizar de oficio la incompetencia de la autoridad que emitió el acto impugnado, necesariamente debe llevar a cabo un análisis de los preceptos que le sirvieron de fundamento a la autoridad demandada para emitir la resolución que se impugna, pues si bien el legislador en el precepto cuestionado estableció el verbo 'podrá', tal como esta Segunda Sala lo ha determinado, no necesariamente implica una facultad discrecional por parte de las autoridades, para que sólo en unos casos ejerza esa facultad y en otros no.

Al producir su contestación de demanda, **la autoridad demandada** sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A juicio de los suscritos Magistrados el concepto de anulación en estudio es **INFUNDADO**, en atención a las consideraciones legales siguientes:

En principio, debe decirse que para cumplir con el requisito de fundamentación de la competencia, la autoridad emisora del acto impugnado se encuentra obligada a citar con toda precisión los dispositivos legales que

la faculden a dictar la resolución o acto de que se trate, mismos que deben encontrarse perfectamente precisados en el acto de molestia, lo anterior a fin de cumplir con el requisito de la debida fundamentación de los actos de autoridad a que se contraen los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

Sirven de apoyo a lo anterior, las Jurisprudencias siguientes:

“COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.- Haciendo una interpretación armónica de las garantías individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorguen tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emite, es que no se le otorgue la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la constitución o a la Ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.”⁵

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE. De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia, regido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la

⁵ Jurisprudencia Número 104 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en las páginas 82 y 83, Tomo VI, materia común del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917 a 2000.

ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.”⁶

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que todo acto de molestia proveniente de una autoridad debe encontrarse debidamente fundado y motivado e impone la obligación para la autoridad emisora de citar los preceptos legales, sustantivos y adjetivos en que se apoye el ejercicio de sus facultades y que la autoridad exprese una serie de razonamientos fácticos en los que se apoye para considerar que en el caso concreto se ajustó a la hipótesis normativa.

Las obligaciones aludidas, en concordancia con las fracciones I y IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, exigen que los actos administrativos sean emitidos por autoridad competente y que se citen exhaustivamente los artículos, incisos o párrafos, acuerdos aclaratorios o decretos en los que se sustente la competencia por razón de territorio, materia, grado o cuantía de la autoridad emisora.

Ahora bien, del análisis que esta Sala realiza en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo a la resolución impugnada contenida en el oficio ***** , de ** ** ***** ** ***** , visible a fojas 58 a 362 del

⁶ Jurisprudencia número 2a./J. 115/2005 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación visible en la página 310, Tomo XXII, Septiembre de 2005, Materia(s): Administrativa, Novena Época, Registro: 177347, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

expediente en que se actúa, se desprende que ésta fue emitida por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, quien invocó como fundamento de su competencia **material y territorial** los siguientes:

“ ...
Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, con sede en Puebla, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7 fracciones VII, XII y XVIII y 8 fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003, 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XX inciso a), 14 fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 14 fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a) en relación con el artículo 22, párrafos primero fracciones XII y XXIII y último párrafo numeral 8 y artículo 24 último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento...”

Dispositivos legales en los que se estatuye lo siguiente:

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

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

...
C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

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

Artículo 5.-

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

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

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

...

XX. Con sede en Puebla:
a) Puebla "1", y

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

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

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

...

XXIII. Imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia.

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

...

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

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

...

XII. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo;

...

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

..

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

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

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

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

De la interpretación sistemática que se realiza a los transcritos preceptos, se desprende que el Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con unidades administrativas, dentro de las cuales se encuentra la **Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”**, la cual cuenta con facultades para ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones, verificaciones de origen y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones, así como para **determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados y sus accesorios que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación.**

A mayor abundamiento, del texto del artículo 5 transcrito con antelación, se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, puede ejercer sus facultades en todo el territorio nacional, dentro del cual se ubica el domicilio fiscal de la enjuiciante, ya que este se ubica en: ***** * ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *, lo que pone de manifiesto que la resolución impugnada si fue emitida por autoridad competente material y territorialmente.

Por lo que respecta a las manifestaciones de la accionante en el sentido de indicar que las disposiciones citadas en la resolución sujeta a controversia constituyen normas complejas, es menester indicar que las mismas resultan infundadas, toda vez que de la lectura que se realiza a los

artículos transcritos a lo largo del presente Considerando citados por la autoridad demandada a efecto de fundamentar competencia, se desprende que los mismos se encuentran integrados por párrafos, fracciones e incisos perfectamente identificados, máxime que las funciones otorgadas para las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, **no se encuentran ordenadas por grados, o bien atendiendo a la jerarquía de esas unidades, pues las unidades administrativas pueden desempeñar facultades creadas inicialmente para la Administración General.**

Respecto a la competencia por razón de grado, debe tenerse en cuenta que a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa.

Es aplicable la jurisprudencia siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA POR RAZÓN DE GRADO DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. CUANDO NO ES EXIGIBLE.- La competencia por razón de grado, tiene lugar separando los actos que respecto de un mismo asunto pueden realizarse por los órganos administrativos colocados en diversos niveles, distribución que se realiza generalmente, estableciendo relaciones de jerarquía que implican subordinación y dependencia de unos órganos y superioridad de otros. En esos casos, el órgano inferior y el superior conocen el mismo asunto, pero la intención del que conoce en último lugar, está condicionada por la conclusión de funciones del que conoce en primer término, significando además, que aquella guarda una relación de superioridad respecto a este último. Asimismo, dicha competencia alude a la estructura piramidal que deriva de la organización jerárquica de la administración pública, en la que las funciones se ordenan por grados y, en atención a dicha estructura, los órganos inferiores no pueden desarrollar materias reservadas a los superiores y viceversa. En ese contexto, en los casos en que los actos de las autoridades administrativas no se encuentren bajo los supuestos de jerarquía, dependencia o subordinación, basta con que citen los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación Constitucional de fundar debidamente su competencia.”⁷

⁷ Jurisprudencia VIII-J-1aS-21, visible en la Revista de este Tribunal, Octava Época, Año II, Número 10, mayo de dos mil diecisiete, página 81.

Así, en la especie nos encontramos ante facultades otorgadas a los Administradores Desconcentrados de Auditoría, por lo que se trata de atribuciones que no se encuentran bajo el supuesto de jerarquía, dependencia o subordinación, por lo que se considera suficiente que en el oficio recurrido en la instancia administrativa que se cuestiona, la demandada haya citado los artículos que le confieren de manera directa las atribuciones ejercidas, para considerar satisfecha la obligación de fundar debidamente su competencia.

Conforme a tales razonamientos, se estima debidamente fundada la competencia material, territorial y de grado del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, para emitir la resolución controvertida en el presente juicio.

Luego entonces, es dable concluir que la competencia material así como la territorial de la autoridad emisora de la resolución impugnada, se encuentra debidamente fundada conforme a lo establecido en los numerales de trato, toda vez que de la interpretación armónica que se lleve a cabo de los dispositivos legales transcritos con anterioridad, relacionando unos con otros, fácilmente se llega a la conclusión de que la autoridad demandada sí cumplió con el requisito legal de invocar los fundamentos legales que le otorgan competencia material y territorial para emitir la resolución controvertida.

SEXTO. – Estudio de la legalidad del acto impugnado. En los conceptos de impugnación SEGUNDO BIS, CUARTO, QUINTO, SEXTO, SÉPTIMO, OCTAVO, DÉCIMO, DÉCIMO PRIMERO, DÉCIMO SEGUNDO, y DÉCIMO CUARTO del escrito inicial de demanda, la parte actora esencialmente indicó:

SEGUNDO BIS. Se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘1’, a través de la cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de \$19,495,338.21, por concepto de Impuesto Sobre la Renta,

Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualización, recargos y multas, determinando de igual modo como Reparto de Utilidades el importe de \$497,092.43, en términos del artículo 51, fracción I y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que se dejó de aplicar en perjuicio de mi representada lo establecido por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 44, fracción II, del mismo ordenamiento legal, por provenir de actos viciados de origen, pues la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, ilegalmente notifica la orden de visita contenida en el oficio 500-48-00-06-00-2015-2091, en fecha 10 de marzo de 2015, en contravención a las disposiciones legales debidas, generando incertidumbre jurídica.

En relación con el citatorio supuestamente levantado el 9 de marzo de 2015, a las 10:40 horas, del análisis al mismo se observa que contiene incongruencias que impiden que haya certeza jurídica respecto a dicha diligencia.

Lo anterior en razón de que se *debe* observa que la persona que supuestamente atendió la diligencia de nombre Rosa María López Velázquez, en el rubro que se denomina '*Recibí el citatorio para entregado al destinatario*' se encuentra asentado en el rubro denominado '*Fecha: ...9 de marzo 2015*' y '*Hora*': textualmente dice '*... 10:40 a.m horas....*' ...

CUARTO. Se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', a través de la cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de \$19,495,338.21, por concepto de

Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualización, recargos y multas, determinando de igual modo como Reparto de Utilidades el importe de \$497,092.43, en términos del artículo 51, fracción I y 52, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que se dejó de aplicar en perjuicio de mi representada, lo establecido por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, por provenir de actos viciados de origen, pues la C.P. Belén Rojas Espinosa, en su carácter de Auditor al notificar la orden de visita contenida en el oficio 500-48-00-06-00-2015-2091, ilegalmente PRIMERO ENTREGA LA ORDEN DE VISITA AL TERCERO Y POSTERIORMENTE SE IDENTIFICA, contraviniendo en perjuicio de mi representada lo dispuesto por el artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación.

QUINTO. Es ilegal y contrario a derecho la resolución impugnada, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', pues deriva de un procedimiento que no reúne los requisitos de validez, provocando con ello que se deje a mi representada en estado de indefensión.

Esto es así, ya que como se advierte de la resolución determinante, ésta indebidamente determina pagar impuestos, tanto del IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, como del IMPUESTO SOBRE LA RENTA, como se puede advertir a fajas 642 y 726 de la resolución determinante, del que se advierte unos cuadros denominados resumen, en donde se aprecian por separado las cantidades a pagar por dichos impuestos, SITUACIÓN QUE ES ILEGAL Y CONTRARIA A DERECHO, PUES DE CONFORMIDAD CON LA LEY DE AMBOS IMPUESTOS, SUSTANTIVAMENTE ESE HECHO NO PUEDE CONFIGURARSE, PUES AMBOS IMPUESTOS SON COMPLEMENTARIOS, Y PARA SU CUANTIFICACIÓN DE PAGO SE DEBEN CONSIDERAR AMBOS, TAL COMO SE PUEDE ADVERTIR DE LOS ARTÍCULOS 8, 9, 10 Y 11 DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, por lo que evidentemente el cálculo del impuesto señalado en dicha determinación, resulta erróneo, PUES EL HECHO QUE SE LE DETERMINE EL PAGO DE AMBOS IMPUESTOS POR



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA**

**SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE**

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
****** ** ******



SEPARADO, PROVOCA QUE SE PASE POR ALTO LO ESTABLECIDO EN LA LEY DE AMBOS IMPUESTOS Y QUE EN CONSECUENCIA Y EN SU PERJUICIO SE LE APLIQUE ILEGALMENTE UNA DOBLE TRIBUTACIÓN, PERO ADEMÁS UN COBRO INDEBIDO en detrimento de la economía de mi representada lo cual provoca evidentemente que se le deje en estado de indefensión, ya que debió señalarse en dicha determinación cuando efectivamente correspondería el pago de uno de los impuestos al momento de pagar o uno u otro.

SEXTO. Es ilegal y contrario a derecho la resolución impugnada, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', provocando con ello que se deje a mi representada en estado de indefensión.

Se señala lo anterior, porque la autoridad procede a sancionar a mi representada por cada pago provisional que no efectuó en términos de las disposiciones fiscales toda vez que no fueron enterados en su totalidad mediante la declaración correspondiente a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 y 2011, sin embargo, pierde de vista lo establecido por el artículo 81 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Respecto de la distinción entre una multa de fondo y una multa de forma - aplicada en términos del dispositivo legal señalado- el Poder Judicial de la Federación ya se ha pronunciado en el sentido de que toda multa de fondo implica el no entero del tributo, mientras que una multa de forma implica el incumplimiento en la presentación de las declaraciones o en los requisitos y medios que la ley establece para ello, con independencia del entero del tributo.

Lo anterior es así, toda vez que se sanciona a mi representada por la omisión en el entero del IETU anual (multa de fondo que implica el no entero del tributo prevista en el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010 y 2011), así como por no efectuar los pagos provisionales de IETU en los términos de las disposiciones legales (multa de forma que implica omitir presentar el pago provisional de una contribución cumpliendo con las formas establecidas en las disposiciones fiscales, prevista en la fracción IV del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción).

De ahí que la imposición de las multas en cantidad de \$12,240.00 para cada uno de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única de 2010 y 2011, contravienen los derechos fundamentales de mi representada al haber determinado la cantidad de \$208,080.00 por el ejercicio de 2010 (foja 643 de la resolución impugnada y \$220,320.00 por el ejercicio de 2011(foja 726 de la resolución impugnada) pues está obligada a actuar con apego a derecho.

SÉPTIMO. La resolución impugnada es violatoria del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', efectúa la actualización de las contribuciones supuestamente omitidas y calcula recargos, sin establecer basándose en qué datos y circunstancias determina dichas cantidades, entre otras cosas sin que se especifique en la misma las operaciones aritméticas que supuestamente se tomaron en consideración para su cálculo, lo cual deja en estado de indefensión a mi representada, al resultar violatorio del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, a fin de que una resolución se encuentre debidamente fundada y motivada, es necesario que se exprese con precisión el precepto legal aplicable al caso y, que también se señale con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en

consideración para la emisión del acto. Sin embargo, en el caso que nos ocupa, la autoridad no precisa los elementos y el procedimiento que llevó a cabo para efectuar la actualización de las supuestas contribuciones omitidas y calcular la cantidad en que lo hizo los recargos que se le determinaron, lo cual representa que se le deja en estado de indefensión, pues hasta este momento se desconoce de qué forma determinó la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', las cantidades que señala, ya que no se encuentra en posibilidad de percatarse si fue correctamente establecida la cantidad que la autoridad toma como impuesto omitido actualizado suponiendo sin conceder que se hubiera omitido, y de la que señala como recargos.

OCTAVO. Es oportuno destacar que la resolución impugnada emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', en donde se determinan recargos a cargo es ilegal, ya que no se pormenorizan las operaciones realizadas para llegar a concluir que los recargos determinados en contra de mi representada deban ser por la cantidad ahí advertida.

En efecto, si bien es cierto que el importe de los recargos determinados en contra de mi representada, también lo es que no se señalan las operaciones aritméticas utilizadas para llegar a la conclusión de que deba ser por esa cuantía, sin que sea óbice a lo anterior el hecho de que se señalen las tasa utilizadas para el cálculo de referencia, pues en ningún momento se señalan las operaciones realizadas para el cálculo en comento, situación que deja en estado de indefensión a mi representada, al no poder controvertir el cálculo practicado por la autoridad, y de verificar si los

índices y las tasas utilizadas fueron los correctos, asimismo niego lisa y llanamente que hubiera sido realizado por autoridad competente para ello.

DÉCIMO. Es ilegal la resolución impugnada pues la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', al imponer las multas, omitió considerar la situación patrimonial de mi representada, la gravedad de las supuestas infracciones, el perjuicio ocasionado al fisco federal, motivo por el cual las sanciones son ilegales al violarse el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo 22 de la Constitución que prohíbe las multas excesivas

En mérito a lo expuesto en el apartado que antecede, queda demostrado que es necesario que la autoridad tributaria al momento de sancionar a un contribuyente individualice la pena que aplica, sin embargo, hay quien sostiene totalmente equivocado por cierto que la imposición de una multa que radica en el menor porcentaje y por consecuencia monto que se regula en la ley de la materia, da lugar a que no se aporten elementos demostrativos y de convicción que legitimen a la propia sanción ni a su aplicación, toda vez que al aplicar la multa mínima se sobreentiende que la autoridad castigadora ya tomó en consideración todos los elementos atenuantes y excluyentes de responsabilidad del supuesto infractor y, por ende, resulta innecesario motivar la misma, es decir, no se hace necesario sustentar tácticamente la procedibilidad de la sanción. Esto desde luego, es un absurdo jurídico. Es inadmisibles tal postura en virtud de que la aceptación de la sanción implica, en primer término, la aceptación de que se cometió la infracción que se imputa, premisa que deberá de probar fehacientemente la autoridad sancionadora y no presumirse como presupuesto comprobado.

En consecuencia, resulta obvio que para que la imposición de una multa resulte jurídica debe de atenderse a la explicación indubitable de las circunstancias especiales, razones particulares y causas inmediatas que hacen procedente tal determinación y que deben de encontrarse debidamente relacionadas con el caso específico de que se trate, es decir, correctamente individualizadas. Cumplidos estos extremos y adecuadamente fundados en la ley aplicable, indicando el artículo, fracción

y, en su caso, inciso y subinciso, se tendrá la certeza de estar en presencia de un acto impositivo que posee una fundamentación y motivación legales por lo que se incumple con lo establecido por el artículo 75, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que las autoridades tributarias al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes de la materia, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta que cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuyo monto sea mayor.

En ese tenor, es importante precisar que en ocasiones varias figuras típicas contenidas en disposiciones fiscales surgen de una sola conducta del sujeto infractor, esto es, existe una pluralidad de ilícitos integrados por un solo acto u omisión del obligado, a los que debe imponerse, en conjunto, una sola sanción, según el principio de consunción o absorción de las penas en materia tributaria este principio deriva del artículo 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,

DECIMO PRIMERO. La resolución impugnada emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘1, viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional, 38 fracción IV, en virtud de que la demandada impuso multas basadas en contribuciones que no fueron causadas y actualizó contribuciones que como se ha señalado que NO SE CAUSARON contraviniendo el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

DÉCIMO SEGUNDO. La resolución impugnada, contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, emitido por la Administración

Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘1’, a través de la cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de \$19,495,338.21, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualización, recargos y multas, determinando de igual modo como Reparto de Utilidades el importe de \$497,092.43, es ilegal al resolver la Administración Local Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla ‘1’, que las contribuyentes *****
**** ** ***** ***** * ***** ***** ***** ** ***** *
***** ***** ** ** ***** no demostraron que dichas operaciones se hayan llevado a cabo y que son inexistentes y rechazar la deducción y el acreditamiento en razón de los ***** ***** *
***** de 13 de marzo de 2015 y 30 de junio de 2014, que se les notificaron a dichas empresas en términos del artículo 69-B segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, tales argumentos no corresponden a la procedencia de una deducción o del acreditamiento, puesto el que mis proveedoras en los años de 2014 y 2015 como lo señala la autoridad se encuentren en la hipótesis que señala la autoridad, sólo puede traer consecuencias jurídicas en su caso para ellas, pero no así para mi, representada que realizó operaciones con las mismas, pues esta solo está obligada a verificar que el comprobante contenga los datos especificados en el artículo 29-A, del Código Fiscal de la Federación, pues mi representada está obligada a verificar que los comprobantes cumplan con los requisitos fiscales para que estos puedan ser deducidos, y también pueda acreditarlos, por tanto, y AL SER OBVIO QUE NO ESTABLECIÓ ARGUMENTOS LEGALES ESENCIALES PARA RECHAZAR LAS DEDUCCIONES, PUES LA MISMA AUTORIDAD ES QUIEN RECONOCE QUE MI REPRESENTADA CUENTA CON COMPROBANTES FISCALES QUE AMPARAN SUS DEDUCCIONES para efectos del IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA así como para acreditar el IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, POR LO QUE ES ILEGAL EL RECHAZÓ, PUESTO QUE MI MANDANTE EFECTUÓ CABAL CUMPLIMIENTO A LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS PARA LAS DEDUCCIONES Y EL ACREDITAMIENTO.

Ello es así, en razón de que es ilegal que a mi representada se le niegue el derecho de haber efectuado deducciones así como el acreditamiento (sic), cuando el procedimiento realizado por la autoridad suponiendo que se realizó, fue en el año de 2014 y 2015, cuando las facturas datan de 2010 y 2011, y el artículo 69 B segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, no existía, pues el Código Fiscal de la Federación lo adicionó el 9 de diciembre de 2013 y entró en vigencia el 1 de enero de 2014, por lo tanto no es factible ni legal, tomar en consideración para determinar la procedencia de las deducciones y el acreditamiento un procedimiento realizado cuando en el año en que se generaron las facturas no existía, y el rechazó de las mismas me deja en total estado de indefensión.

DÉCIMO TERCERO. En relación a los motivos en los que sustenta la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', para rechazar las operaciones celebradas con las contribuyentes

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

***** ** ** ***** por concepto de compra de 'ENTRETELA RUBI', en razón de que conoció que los contratos de compraventa mercantil celebrados entre ellas, que amparan las operaciones celebradas respecto al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010 en los que se observa que en el contrato se establece los diversos bienes que se describe en el anexo marcado con la letra 'A' y que forman parte de los productos que se ofrecen al 'comprador' no se encuentra el producto 'ENTRETELA RUBI', es importante señalar que en dicho contrato en el Anexo A, contrario a lo señalado por la autoridad se establece que ***** ***** ***** ** ***** cuenta con diversos bienes entre los que se encuentra la ENTRETELA, y si bien no se señala qué tipo de entretela, pues de forma genérica se señala, si se demuestra

que dicho contrato establece fehacientemente que dicha empresa realizó operaciones con mi representada por concepto de entretela, y si bien no se precisan las marcas, ello en la práctica comercial no se requiere.

DÉCIMO CUARTO. Es procedente que se declare la nulidad de la resolución impugnada, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', toda vez que ilegalmente está determinando presuntivamente de acuerdo a lo previsto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación la cantidad de \$62,407.44 por el ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010 y \$49,709.11 por el ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011.

En efecto, pues de la determinación del crédito fiscal se manifiesta que las cantidades que determina la autoridad ilegalmente, como se acreditó durante el procedimiento fiscalizador corresponden a Deudores Diversos por préstamos de Infonavit, lo cual se demostró con las póliza cheque en donde se crea el deudor por los créditos de Infonavit, así como con las cédulas de pago bimestrales de INFONAVIT por los meses de enero a diciembre de 2010 y 2011, documentales que se aportaron en el procedimiento fiscalizador mediante escrito de 7 de julio de 2015, en el que se hace entrega de toda la documentación e información solicitada en el acta parcial tres de visita domiciliaria, como la misma autoridad lo reconoce en la resolución impugnada, por ende es ilegal que se aplique el numeral 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en la determinación del crédito como ingreso omitido, por ende no procede determinar el crédito fiscal

Así mismo de tales pruebas, se demuestra y acredita a todas luces que las cantidades que determina la autoridad ilegalmente, corresponden a Deudores Diversos por préstamos de Infonavit, lo cual se demostró con la póliza cheque en donde se crea el deudor por los créditos de Infonavit, así como con las cédulas de pago bimestrales de INFONAVIT por los meses de enero a diciembre de 2010 y 2011, realizando un enlace de los medios de cognición aportados, tales depósitos no son actos gravados, pues si bien la

autoridad señala que los pagos bimestrales son por los importes mayores a los que se tienen reflejados como depósitos por dicho concepto.

Al producir su contestación de demanda, **la autoridad demandada** sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A juicio de los suscritos Magistrados los conceptos de anulación en estudio son **INOPERANTES**, en atención a las consideraciones legales siguientes:

Esta Sala estima conveniente traer a colación los antecedentes siguientes:

- A través del escrito presentado ante la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales de Oriente el 03 de octubre del año 2016, el ***** en representación de ***** compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio ***** de 16 de agosto de 2016, emitida por la Subadministradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal “5”, en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, determinante de un CRÉDITO FISCAL por los EJERCICIOS FISCALES 2010 y 2011 en cantidad total de \$14,545,096.88 (catorce millones quinientos cuarenta y cinco mil noventa y seis pesos 88/100 M.N.) y ordena efectuar un REPARTO DE UTILIDADES a los

trabajadores en cantidad de \$959,046.63 (novecientos cincuenta y nueve mil cuarenta y seis pesos 63/100 M.N.), por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado, recargos, multas de fondo y multas de forma.

- Substanciado que fue el juicio de nulidad 3490/16-12-01-3, **y en cumplimiento a diversa ejecutoria de amparo** el 15 de abril de 2021, la Primera Sala Regional de Oriente declaró la nulidad de la resolución descrita en el punto que antecede para determinados efectos.
- Nuevamente inconforme con el fallo descrito en el punto que antecede, la parte actora interpuso demanda de amparo, la cual fue resuelta por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito a través de ejecutoria de 23 de febrero de 2023, en el sentido de **negar el amparo y protección** de la justicia federal a la moral
***** ***** **** ** ****
- En cumplimiento a la sentencia emitida el 15 de abril de 2021, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, emitió la resolución administrativa contenida en el oficio ***** ** ** **
***** ** ****, a través de la cual determinó un crédito fiscal en cantidad de \$***** , por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como un Reparto de Utilidades por cantidad de \$*****.

Del análisis que esta Sala realiza a la sentencia de 15 de abril de 2021, emitida por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dentro del juicio de nulidad 3490/16-12-01-3, se desprende que, en los Considerandos **SEXTO y SÉPTIMO parte correspondiente**, la citada Sala determinó lo siguiente:

“ ...

"SEXTO.- EN ESTRICTO ACATAMIENTO A LA EJECUTORIA QUE SE CUMPLIMENTA SE PROCEDE AL ESTUDIO DEL TERCER CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN DEL ESCRITO DE DEMANDA.- En el concepto de impugnación identificado como **tercero** del escrito de demanda que dio origen al presente juicio la accionante refiere de manera sustancial lo siguiente:

"TERCERO. Se debe declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada en términos del artículo 51, fracción I, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en virtud de que se dejó de aplicar, en perjuicio de mi representada, lo establecido por el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; 44, fracción II, y 46, fracción I, del mismo ordenamiento legal por provenir de actos viciados de origen, pues la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte ilegalmente emitió dos oficios a través de los cuales se ordena la práctica de visitas domiciliarias e ilegalmente los notifica dando inició a las facultades de comprobación en dos ocasiones, lo anterior, en contravención a las disposiciones legales debidas generando incertidumbre jurídica respecto a la debida aplicación de la ley en un caso en concreto.

*Lo anterior es así, en virtud de que el entonces Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, en fecha 05 de marzo de 2015, emitió la orden de visita contenida en el oficio ******, de la cual en cumplimiento a lo previsto en el artículo 44, fracción II, del

*Código Fiscal de la Federación, el día 09 de marzo de 2016, se dejó citatorio con *****, y siguiendo dicho procedimiento en fecha 10 de marzo de 2015, se levantó acta parcial de inicio con *****, dando inicio las facultades de comprobación, respecto de las cuales se hace del conocimiento que se requiere al representante legal de ***** con el objeto de ejercer facultades de comprobación requiriendo con el objeto de que se permita el acceso al domicilio fiscal para que presenten todos los elementos que integran la contabilidad respecto a los ejercicios fiscales comprendidos del 01 de enero del 2010 al 31 de diciembre de 2010 y del 01 de enero de 2011 al 31 de diciembre de 2011.*

*No obstante lo anterior, según se menciona a foja 21 de la resolución liquidatoria contenida en oficio *****, en fecha 16 de abril de 2015, se levantó acta parcial dos con la C. ****, de quien se dice que se le hizo entrega del oficio ***** actuación que desconozco porque no fue legalmente notificada, lo cual niego lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, negando lisa y llanamente además del mismo modo el previo citatorio, en caso de que exista; sin embargo, esta segunda actuación de la cual se tiene conocimiento por haber sido mencionada en la resolución liquidatoria de cuenta, se advierte que se trata de otra orden de visita entregada también en original, que al tener el mismo número de oficio que la entregada a *****; en fecha 10 de marzo de 2015, en caso de tener no sólo identidad de numeración, sino si fuera el caso que también se requieran los mismos impuestos en relación con los mismos ejercicios fiscales, entonces, se estaría en presencia de dos ocasiones en las que se inician facultades de comprobación por los mismos supuestos lo cual de ser el caso violentaría el procedimiento administrativo en un supuesto de*

revisión que, además, tiene que ver con la inviolabilidad del domicilio de forma injustificada.

*Ante los hechos que revelan identidad de numeración de las dos órdenes de visita que se notificaron, iniciando dos facultades de comprobación, y ante la inminente posibilidad que se hayan iniciado dos procedimientos para revisar los mismos impuestos, dado que en la resolución liquidatoria contenida en el oficio ***** de 16 de agosto de 2016, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "1" no se concluye que se trate de impuestos distintos, a continuación cautelarmente se vierte el agravio correspondiente.*

La existencia de dos procedimientos de facultades de comprobación, genera que se realicen dos requerimientos de documentación contable idéntica, cuestión que jurídicamente no es admisible, ni siquiera haciendo referencia a que se lleve a cabo por parte de dos autoridades distintas que, como ejemplo puede hacerse referencia a la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Puebla y a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "1", quienes en caso de encontrarse actuando simultáneamente se generaría en dicho caso hipotético que una de las dos dejase de hacerlo notificando la conclusión de la revisión solo en uno de los casos.

En estos términos se observa que el perjuicio se actualiza de distintos modos:

- Con apoyo en el imperio de la ley se realizan requerimientos al amparo de dos órdenes de vista y por tanto, se constriñen a la entrega en dos ocasiones de la misma información y documentación contable y relacionada.

- Por otro lado, se afecta la inviolabilidad del domicilio al constreñir al contribuyente visitado a permitir el acceso al amparo de dos órdenes y consecuencia de dos procedimientos, sin que se dilucide cuál es el verdadero motivo para conducirse así.

- Se observa que cada mandamiento notificado genera el inicio de facultades de comprobación que les permite actuar libremente.

- Se crea incertidumbre respecto a cuál de las dos revisiones sea la que se deba liquidar y como tampoco se aclara "se genera un acto que se encuentra viciado de origen."

- Por otro lado, no se justifica su existencia ya que tampoco se trata de una reposición de actuaciones debido a que no se iniciarían facultades de comprobación nuevamente y tampoco se cumplen los requisitos que señala el numeral 46 fracción VIII del Código Tributario Federal.

- Tampoco se señala cuál deberá ser el procedimiento a seguir en este tipo de casos.

- Al dejar de concluir una de las dos visitas iniciadas permanece una vigente sin conocer cuál es ni el momento en que se continuará.

Bajo esa tesitura, se violan los derechos fundamentales de seguridad jurídica y legalidad de mi representada, ya que es trascendental considerar que de acuerdo con los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la notificación de una

orden de visita domiciliaria es un acto de especial trascendencia jurídica, en razón de que se trata de dar a conocer al contribuyente un mandamiento de autoridad mediante el cual, se va a realizar la excepción a su derecho público subjetivo de inviolabilidad domiciliaria, pues una visita domiciliaria se constituye como un acto de molestia que para llevarse a cabo debe satisfacer ciertos requisitos, tales como que la orden respectiva debe ser por escrito, emitida por autoridad competente, fundada y motivada; acto de molestia que aplicado a la materia fiscal, adicionalmente, debe contener los requisitos que la ley de la materia dispone, requisitos que de no cumplirse hacen ilegal la orden de visita de que se trata.

Por lo que si en el caso nos encontramos ante el hecho de que existen dos procedimientos fiscalizadores que derivan de haber iniciado facultades de comprobación la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte en dos ocasiones, esto ocasiona confusión e incertidumbre jurídica determinando su ilegalidad; ya que el procedimiento fiscalizador que debería haberse seguido a la letra no prevé en ninguna parte de su texto, que se deba llevar a cabo el inicio de dos procedimientos fiscalizadores, en consecuencia el acto resulta ser ilegal al violar el control de legalidad que todo acto debe contener, por dejar de seguir el procedimiento que señala el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, ocasionando que exista una indebida fundamentación y motivación en franca lesión además a los artículos 14 y 16 Constitucionales, por no poder sustentar un acto que se desarrolla de un modo distinto al prescrito en la ley fiscal, es decir, esta visita atiende no a los motivos y fundamentos de los preceptos aplicables del

Código Fiscal de la Federación, sino más bien a la actuación que discrecionalmente se llevó a cabo por parte de personal adscrito a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, máxime que para actuar como lo hizo emitió dos órdenes de visita originales.

Resaltando de lo anterior que dicho acto tiene consecuencias jurídicas y materiales para el visitado, al existir el inicio de dos procedimientos fiscalizadores de la autoridad, pues no debe perderse de vista que la ejecución de la orden de visita (que implica necesariamente su notificación) es un acto de suma importancia por su entidad y consecuencia pues, además de que con su notificación se da inicio a las facultades discrecionales de la autoridad, con ello se produce el inicio del procedimiento administrativo de comprobación fiscal, en términos del último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, así como de toda la gama de consecuencias jurídicas para el contribuyente, consistentes, entre otras, en la determinación de contribuciones omitidas o de créditos fiscales, la comprobación de la comisión de delitos fiscales, incluso de concluir los dos procedimientos fiscalizadores de la emisión de dos créditos fiscales, sin que pase desapercibido que a la fecha no se ha aclarado en que momento el segundo procedimiento fiscalizador deberá continuar, lo cual genera la incertidumbre jurídica en relación, entre otros, a la intromisión al domicilio del particular, como una excepción a la garantía de inviolabilidad domiciliaria prevista en el artículo 16 de la Constitución Federal, por lo que al dejar de cumplir con las exigencias legales se está trasgrediendo dicha garantía de inviolabilidad.

Además de lo anterior se deberá analizar que la obligación de iniciar el procedimiento fiscalizador, no es una facultad discrecional de la autoridad fiscal, sino deriva de una facultad reglada de la misma, la cual se incumplió al iniciarse dos procedimientos fiscalizadores, generando incertidumbre

jurídica y que el procedimiento no prevé actuar del modo que se conducen, afectando el control de legalidad, pues no debe de perderse de vista que las autoridades sólo pueden hacer aquello para lo que expresamente les facultan las leyes, agregando por supuesto que todo acto de autoridad que no represente el ejercicio de una facultad expresamente conferida en la ley se considerará arbitrario y por ello, contrario a derecho.

*En la especie, cabe destacar que la notificación de la orden de visita es un acto reglado, cuya realización en términos legales no está sujeta a interpretación además de que constituye el inicio de las facultades de la autoridad, quien a partir de ese momento se presenta a ejercitar acciones de imperio y, por tanto, se encuentra constreñida en atención al principio de legalidad, a encausarlas en el marco jurídico que le está delimitado, lo cual implica que no puede ignorarse, tanto, lo dispuesto en el artículo 44, fracción II, primer párrafo, como lo expuesto en la Jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que lleva por rubro: **"VISITA DOMICILIARIA. EL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN II, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE SEÑALA QUE LOS VISITADORES DEJARÁN CITATORIO CON LA PERSONA QUE SE ENCUENTRE EN EL LUGAR EN QUE DEBE PRACTICARSE AQUELLA, PARA QUE EL VISITADO O SU REPRESENTANTE LOS ESPEREN A UNA HORA DETERMINADA DEL DÍA SIGUIENTE PARA RECIBIR LA ORDEN, CONTIENE UNA FACULTAD REGLADA."***

Lo anterior es así, pues si bien se justifica el ingreso de los visitadores al domicilio fiscal durante la revisión, ello no es así tratándose de actos que se realizaron de forma distinta a la excepción que la ley concede respecto a la inviolabilidad del domicilio invadido a través del segundo procedimiento fiscalizador que generó que se hayan iniciado facultades de comprobación en dos ocasiones.

(...)

En este orden de ideas, es procedente que se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, de conformidad con la fracción II del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que se deriva de una visita domiciliaria que se realizó en contravención a las disposiciones legales aplicables.”

Defensa expuesta en la contestación de demanda.-

La enjuiciada al producir su contestación refiere que es falaz la argumentación vertida por la actora en el sentido de que en el acta parcial dos de la visita domiciliaria se le notificó otra orden de visita domiciliaria, que la única orden de visita domiciliaria que se le notificó es la identificada con el número IAD2300005/15 contenida en el oficio 500-48-00-06-00-2015-2091 de fecha 05 de marzo del año 2015, por ende, la actuación de su representada se encuentra ajustada a derecho y en razón de ello, solicita se reconozca la validez de la resolución impugnada.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.-

*A consideración de los integrantes de este Órgano Colegiado resulta **infundado** el agravio vertido por la actora.*

Lo anterior, es así pues del análisis que se realiza al original de la orden de visita domiciliaria número IAD2300005/15, contenida en el oficio 500-48-00-06-00-2015-

2091 de fecha 05 de marzo de 2015, que obra agregada a fojas **3 y 4 del Tomo 1**, del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación, la cual es valorada en términos de lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que fue emitida por el entonces Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que estaba afecta la empresa denominada **MANUFACTURAS JANOFR, S.A. DE C.V.**, como sujeto directo en materia de Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa única, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010 y del 01 de enero del 2011 al 31 de diciembre del 2011.

Asimismo, se desprende que el funcionario emisor con fundamento en el **artículo 43 fracción I del Código Fiscal de la Federación**, preciso que la visita domiciliaria se llevaría a cabo en los siguientes domicilios:

1.- El ubicado en: "***
*****"**

2.- El ubicado en: "***
*****"**

En correlación con lo anterior, en este acto se procede al análisis del citatorio y acta parcial de inicio visibles a fojas **01, 02, 05 a 14 del Tomo 1**, así como del citatorio y acta parcial dos visibles a fojas **476 a 484 del Tomo 2 del expediente administrativo** exhibido por la enjuiciada al

producir su contestación, documentos que son valorados en términos de lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y de cuyo contenido en su orden se desprenden los siguientes hechos:

Citatorio de 09 de marzo de 2015.

Que siendo las 10:40 horas del día 09 de marzo del año 2015, la C. Belén Rojas Espinosa en su carácter de visitadora adscrita a la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, se constituyó en el domicilio ubicado en ***** **Puebla**, domicilio que corresponde al fiscal de la contribuyente ***** que se cercioro de estar en dicho domicilio ya que este coincide con el último domicilio señalado por la contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, además por coincidir con el domicilio señalado en el oficio ***** de fecha 05 de marzo de 2015 que contiene la orden de visita domiciliaria y porque adicionalmente la persona que la atiende de nombre ***** quien se identificó con credencial para votar expedida por el Instituto Federal Electoral con folio ***** año de registro 1993 04, clave de elector *****0 y número de credencial ***** , que contiene la fotografía que corresponde a sus rasgos físicos, así como a su firma con domicilio ***** **Puebla**, a pregunta expresa le contestó que es el domicilio correcto, que a dicha persona le requirió por la presencia del representante legal de la contribuyente ***** a lo que contestó de manera expresa: "que el Representante legal de la contribuyente ***** no se encontraba presente, en virtud de encontrarse fuera del domicilio fiscal atendiendo asuntos propios de su encargo y no regresaría en todo el día manifestando bajo protesta de decir verdad y apercibido de las penas en que incurrir quien se conduce con falsedad ante autoridad administrativa que sabe y le consta que no se encuentra el representante legal de la contribuyente ***** n el domicilio fiscal; que en virtud de lo anterior, la visitadora actuante procedió a dejarle citatorio para que el representante legal de ***** la esperara en su domicilio fiscal a las 10:00 del día 10 de marzo de 2015, para hacerle entrega y recibir la orden de visita domiciliaria número ***** , contenida en el oficio ***** de fecha 05 de marzo de 2015, emitido por el C.P. ***** entonces

Administrador de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, apercibiéndolo que en caso de no estar presente en la fecha y hora señalada, la visita se iniciaría ante quien se encontrara en el domicilio.

Acta parcial de inicio de 10 de marzo de 2015.

*Que siendo las 10:00 horas del día 10 de marzo del año 2015, las ***** visitantes adscritos a la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, se constituyeron en: ***** domicilio que corresponde al fiscal de la contribuyente ***** con el objeto de hacer entrega de la orden de visita domiciliaria ***** contenida en el oficio ***** de fecha 05 de marzo de 2015, emitido por el C.P. ***** Administrador de la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, que se cercioraron de estar en dicho domicilio porque este ostenta los siguientes datos externos: Inmueble de aproximadamente seis metros de frente, pintado de color gris, con zaguán color gris, de una sola planta, el cual ostenta el número *****", que en dicho lugar fueron atendidos por *****", ante quien se identificaron con sus constancias de identificación expedidas por el entonces Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, que la persona que los atendió se identificó con credencial para votar expedida por el Instituto Federal Electoral con número ***** y clave de elector ***** documento en el que aparece su fotografía, nombre y firma; que a dicha persona la requirieron para que designara testigos a lo que designo con tal carácter a los CC. *****", quienes se identificaron con credenciales expedidas por el Instituto Federal Electoral, que hecho lo anterior, requirieron a la C. *****", por la presencia del representante legal de la contribuyente ***** a lo que contesto de manera expresa: " que el Representante*

legal de la contribuyente *****
***** no se encontraba presente, en virtud de que salió a tratar asuntos propios de su actividad y por lo tanto no podía atender la diligencia", que en virtud de lo anterior, los visitantes actuantes procedieron a entregarle a la **C.** *****

***** en su carácter de Tercero y cargo de Secretaria de la contribuyente *****
***** el oficio que contiene la orden de visita aludida, con firma autógrafa del C.P. *****
***** Administrador de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla "1", así como un ejemplar de la carta de Derechos del contribuyente auditado, relación de Síndicos del contribuyente, Folleto del Programa Anticorrupción de Auditorías Fiscales y un folleto de acuerdos conclusivos de la PRODECON, quien para constancia de haber recibido la orden en cuestión estampo de su puño y letra la siguiente leyenda: "Prevía identificación de los visitantes y lectura del presente oficio con firma autógrafa de quien lo emite, recibí original del oficio número ***** así como un ejemplar de la carta de los derechos del contribuyente auditado, relación de síndicos, folleto del programa anticorrupción en auditorías fiscales y un folleto de acuerdos conclusivos de la PRODECON", anotando a continuación los siguientes datos: "*****" Cargo: tercero y secretaria; "Lugar, fecha y Hora de recepción: Tehuacán, Puebla a 10 de Marzo de 2015, 10:00 HRS; FIRMA en tres tantos del oficio antes referido"

Citatorio de 15 de abril de 2015.

Que siendo las 17:40 horas del día 15 de abril de 2015, la C. Belén Rojas Espinosa en su carácter de visitadora adscrita a la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, se constituyó en el domicilio ubicado en *****

***** **Puebla**, domicilio **del establecimiento** que corresponde a la contribuyente *****
***** que se cercioro de estar en dicho domicilio ya que este coincide con el domicilio señalado por la contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, como **establecimiento** y porque adicionalmente la persona que la atiende de nombre **Eva Leticia Huerta Espíndola**, quien se identificó con credencial para votar expedida por el Instituto Federal Electoral con *****

***** a pregunta expresa le contesto que es el domicilio correcto, que a dicha persona le requirió por la presencia del representante legal de la contribuyente *****
a lo que contesto de manera expresa: " que el Representante



ACTOR (A): *****



Que siendo las 11:00 horas del día 16 de abril del año 2015, las CC. Elvira Araceli Hernández Cadena y Belén Rojas Espinosa visitadoras adscritas a la entonces Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, se constituyeron en el domicilio ubicado en: * * * * * de la contribuyente * * * * * con el objeto de hacer entrega del oficio * * * * * de fecha 05 de marzo de 2015, emitido por el C.P. Marcelino Romero Hernández Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, * * * * *

*****, quien manifestó tener el carácter de Tercero y encargada del establecimiento **
**** se identificó con credencial

y clave de elector ***** que ante dicha persona las visitadoras se identificaron con sus constancias de identificación expedidas por el entonces Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte; que a dicha persona la requirieron para que designara testigos, designando con tal carácter a los CC. *****
***** quienes se identificaron con credenciales expedidas por el Instituto Federal Electoral, que hecho lo anterior, requirieron a la C. ***
***** por la presencia del representante legal de la contribuyente ***** a lo que contesto de manera expresa: "que el Representante legal de la contribuyente ***** no se encontraba presente, en virtud de que salió a tratar asuntos propios de su cargo y por lo tanto no podía atender esta diligencia", por lo que hicieron constar que el representante legal de ***** no esperó en la hora indicada en el citatorio previo y en razón de ello, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación entendieron la diligencia con la C ***** en su carácter de Tercero y Encargada del establecimiento de la contribuyente *****
a quien le entregaron el oficio ***** de fecha 05 de marzo de 2015, con firma autógrafa del C.P. ***** Administrador de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, quien para constancia de haberlo recibido, estampo de su puño y letra la siguiente leyenda: "Prevía identificación de las visitadoras y lectura del presente oficio con firma autógrafa de quien lo emite, recibí original del oficio número *****: anotando a continuación los siguientes datos: "Nombre: ***
Cargo: tercero y Encargada del establecimiento de la contribuyente *****;
"Lugar, fecha y Hora de recepción: Tehuacán, Puebla a 16 de abril de 2015, 11:00 HRS; FIRMA en dos tantos del oficio antes referido.

Establecido lo anterior y adminiculando los hechos circunstanciados en los citatorios y actas analizadas, tenemos que la entrega de la orden de visita domiciliaria ***

****, se efectuó el **10 de marzo de 2015**, en el domicilio fiscal de *****
*: ***** y a partir de esa fecha se considera **iniciado** el **único** procedimiento de fiscalización seguido en contra de la hoy accionante el cual culminó con la emisión de la resolución impugnada.

No obsta a lo anterior, el hecho de que en el **acta parcial dos de 16 de abril de 2015**, las visitadoras actantes hayan hecho constar que en esa fecha se constituyeron en el domicilio ubicado en: *****

***** y que a la persona que las atendió en ese lugar, **también le hicieron la entrega** del oficio ***** de fecha 05 de marzo de 2015, el cual contiene la orden de visita domiciliaria **No. ******* pues ello, **no implica un nuevo procedimiento de fiscalización**, sino **la continuación** del iniciado mediante el levantamiento del acta parcial de inicio de fecha 10 de marzo de 2015, cuestión que fue claramente señalada en el acta referida al circunstanciarse en su texto lo siguiente:

"En Tehuacán, Puebla, siendo las 11:00 horas del día 16 de Abril de 2015, fecha y hora que coinciden con los datos asentados en el citatorio que se notificó el 15 de Abril de 2015; las CC. Elvira Araceli Hernández Cadena y Belén Rojas Espinosa, visitadoras adscritas a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte....quienes se encuentran legalmente *****

*****"

Circunstancias que también se corroboran con lo asentado del puño y letra de las personas que recibieron la orden de visita domiciliaria *****, contenida en el oficio ***** de fecha 05 de marzo de 2015, la cual corre agregada a fojas 03 y 04 del **Tomo I** del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación y en la que consta que tanto, la C. *****, como la C. *****, acusaron recibo del mismo oficio, consignando en su texto lo siguiente:

Señalamientos que ponen de relieve que a pesar de que en ambos domicilios se entregó el oficio ***** de fecha 05 de marzo de 2015, que contiene la orden de visita domiciliaria número ***** en realidad se trata de **un solo procedimiento de fiscalización**, del cual ha estado sabedora la accionante, porque tanto, el acta parcial de inicio levantada el 10 de marzo de 2015, como el acta parcial dos levantada el 16 de abril de 2015, fueron entendidas con personas que se encontraban en el interior de su domicilio fiscal y establecimiento ubicados el primero en: *****

***** * * * * ***** * * * * *
***** ***** ***** ***** ***** las
que además dijeron la primera tener el carácter de Tercera y
Secretaria y la segunda de Tercera y encargada del
establecimiento, de ahí que el argumento que vierte la actora
en el sentido de que se iniciaron en su contra dos
procedimientos de fiscalización para revisarle los mismos
impuestos y por los mismos periodos, sin que se dilucide cual
es el verdadero y en cuál de los dos será liquidado, resulta
infundado, pues de acuerdo al contenido de las actas analizadas
se trata de un solo procedimiento de fiscalización el cual
culmino con la emisión de la resolución impugnada.

De igual forma, resulta infundado el argumento vertido
por la accionante en el sentido de que se afecta la inviolabilidad
de su domicilio al constreñirlo a permitir el acceso al amparo
de dos órdenes y a proporcionar información y documentación
contable en dos procedimientos de fiscalización.

En efecto, dicho argumento resulta infundado pues se
reitera en contra de la accionante se siguió un solo
procedimiento de fiscalización el cual inicio el 10 de marzo de
2015, con la entrega de la orden de visita domiciliaria número
***** contenida en el oficio
***** de fecha 05 de marzo de 2015
y si bien es cierto, al levantarse el acta parcial dos en el
establecimiento ubicado en: * * * * *

las
visitadoras actantes se introdujeron en dicho domicilio y
requirieron a la persona que las atendió diversa información y

documentación contable, tal proceder encuentra apoyo en los artículos 43 fracción I y 42 fracción III ambos del Código Tributario Federal, los cuales permiten a las autoridades fiscales llevar a cabo **la misma visita domiciliaria** en **uno o varios lugares y revisar su contabilidad** a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas y créditos fiscales a su cargo, al disponer:

"Artículo 43.- En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

I.- El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita..."

Artículo 42.- Las autoridades fiscales **a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas** o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

....

III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Bajo ese entendido, resulta evidente que la actuación de la enjuiciada se encuentra apegada a lo expresamente señalado por el legislador -entre otros- en los artículos 42 fracción III, 43, 44, 45, 46 del Código Tributario Federal, y por tanto, se considera que en ningún momento se afectó en perjuicio de la actora el control de legalidad, como infundadamente lo aduce.

SÉPTIMO.- SE REITERA EL CONTENIDO DE LOS CONSIDERANDOS QUE NO FUERON MATERIA DE CONCESIÓN DEL AMPARO.- Toda vez que en la ejecutoria que

se cumplimenta no fue materia de la concesión de amparo el contenido de los **CONSIDERANDOS TERCERO, parte conducente del CUARTO y del QUINTO a DÉCIMO QUINTO** del fallo dictado el 02 de abril del año 2019, en este acto se procede a **reiterar en letra cursiva**, su contenido en sus términos, con la salvedad de que en la sentencia que nos ocupa, se identifican bajo los **CONSIDERANDOS OCTAVO a VIGESIMO.**

"OCTAVO.- NOTIFICACIÓN DE LA ORDEN DE VISITA.- En los conceptos de impugnación identificados como **cuarto, quinto y séptimo** del escrito de demanda que dio origen al presente juicio, la enjuiciante refiere de manera sustancial que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, en términos del artículo 51 fracción I y 52 fracción II ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al provenir de actos viciados de origen, toda vez que le fue ilegalmente notificada la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio ***** de 10 de marzo de 2015.

Precisa que ello es así, toda vez que el citatorio de 9 de marzo de 2015, supuestamente se levantó a las 10:40 horas y fue entregado a esa misma hora, por así desprenderse de la razón asentada por la persona a la que supuestamente le fue entregado el citatorio aludido.

Agrega, que en el citatorio de referencia existe omisión respecto al cercioramiento de que el notificador actuante efectivamente se haya constituido en el domicilio

correcto, así como respecto a que haya requerido por la presencia del representante legal de su mandante y la forma en que se cercioro de la ausencia de este.

Que no basta que en el citatorio aludido, la notificadora haya consignado la leyenda: **"...encontrarse fuera del domicilio fiscal atendiendo asuntos propios de su cargo"**, ya que estos hechos corresponden a una autoridad pero no a un particular, además de que resulta imposible que la notificadora actuante se haya cerciorado de la ausencia del representante legal de su mandante en un minuto.

En relación con el acta parcial de inicio levantada el 10 de marzo de 2015, precisa que esto aconteció a las 10:00, pero dicha acta contiene diversas incongruencias, ya que en su texto se señala que en esa misma fecha y hora fue entregada a la **** **** ****, siendo que en su texto también se precisa que previo a tal circunstancia la visitadora actuante se cercioro de haberse constituido en dicho domicilio, requirió por la presencia del representante legal de la demandante, que se cercioro de tal circunstancia, que se identificó, que hizo entrega de la carta de derechos del contribuyente y folleto anticorrupción, lo cual resulta incongruente pues tales circunstancias no se pueden llevar a cabo en un minuto, máxime que el acta parcial de inicio consta de 734 páginas.

Agrega, que lo anterior, denota que el levantamiento del acta parcial de inicio se efectuó en el domicilio de la autoridad y no en el domicilio fiscal de su mandante, por lo que considera que los formatos en los que se contiene tanto el citatorio como el acta parcial de inicio de fecha 9 y 10 de marzo de 2015, no cumplen con los requisitos previstos en los artículos 44 fracción II, 134 fracción I y 137 del Código Tributario Federal.

A su vez niega en forma lisa y llana conforme a lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que los visitantes actuantes al momento de la entrega del citatorio y levantamiento del acta parcial de inicio de 9 y 10 de marzo de 2015, hayan requerido por la presencia del representante legal de su mandante, que se hayan cerciorado de la ausencia de este, que en el texto de estas se señalen los medios por los que el visitador se cercioro de estar en el domicilio fiscal de la enjuiciante, y que exista cercioramiento de la presencia de su representante legal.

*Señala que otro motivo de ilegalidad de la notificación de la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio ***** lo constituye el hecho de que los visitantes primero hacen entrega de la orden al tercero y posteriormente se identifican, en franca contravención a lo dispuesto por el artículo 44 fracción III del Código Tributario Federal.*

Que tal irregularidad se debe analizar al tenor del contenido del acta parcial de 10 de marzo de 2015, en la que primero se circunstancio la entrega de la orden de visita y posteriormente la identificación de los visitantes.

Por último, refiere que procede declarar la nulidad de la resolución impugnada en términos del artículo 51 fracción I y 52 fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud de que se dejó de aplicar en perjuicio de su representada el contenido del artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, pues niega lisa y llanamente en

términos del numeral 42 de la Ley de la materia, que los visitantes que participaron en la notificación de la orden de visita contenida en el oficio ***** contarán con identificación vigente y que esta se encuentre debidamente fundada y motivada, así como que haya sido emitida por autoridad competente.

Defensa expuesta en la contestación.- La enjuiciada al producir su contestación califica de infundados los conceptos de impugnación vertidos por la enjuiciante, pues afirma que la entrega de la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio ***** de 10 de marzo de 2015, se realizó conforme a derecho, tal y como se desprende del contenido del citatorio y acta parcial de inicio de fecha 9 y 10 de marzo de 2015, que ofrece y exhibe como pruebas, en las que se encuentran circunstanciados los requisitos relativos al cercioramiento del domicilio fiscal de la enjuiciante, al requerimiento de la presencia de su representante legal y la ausencia de este.

Agrega, que el levantamiento del acta parcial de inicio duro 2:30 horas tal y como se desprende del propio texto del acta parcial de referencia y que el uso de formatos pre-impresos no trae aparejada su ilegalidad.

Que los visitantes actuantes se identificaron debidamente ante la persona a la que le hicieron entrega de la orden de visita domiciliaria a quién le mostraron su identificación la cual fue emitida por autoridad competente.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.-
En opinión de los Magistrados integrantes de este Órgano Colegiado resultan **infundados** los argumentos vertidos por la enjuiciante.

*Para soportar tal postura resulta oportuno traer a texto el contenido de los artículos **44 y 46 fracciones I, II, III y IV del Código Tributario Federal**, al ser los que regulan las formalidades que se deben cumplir al practicar una visita domiciliaria.*

Artículo 44.- *En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:*

I. *La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.*

II. *Si al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.*

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitantes podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitantes al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los

visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

III. *Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.*

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

IV. *Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.*

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

I. *De toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido por los visitadores. Los hechos u omisiones consignados por los visitadores en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos o de las omisiones encontradas, para efectos de cualquiera de las contribuciones a cargo del visitado en el periodo revisado.*

II. *Si la visita se realiza simultáneamente en dos o más lugares, en cada uno de ellos se deberán levantar actas parciales, mismas que se agregarán al acta final que de la visita se haga, la cual puede ser levantada en cualquiera de dichos lugares. En los casos a que se refiere esta fracción, se requerirá la presencia de dos testigos en cada establecimiento visitado en donde se levante acta parcial cumpliendo al respecto con lo previsto en la fracción II del Artículo 44 de este Código.*

III.- *Durante el desarrollo de la visita los visitadores a fin de asegurar la contabilidad, correspondencia o bienes que no estén registrados en la contabilidad, podrán, indistintamente, sellar o colocar marcas en dichos documentos, bienes o en muebles, archiveros u oficinas donde se encuentren, así como dejarlos en calidad de depósito al visitado o a la persona con quien se entienda la*

diligencia, previo inventario que al efecto formulen, siempre que dicho aseguramiento no impida la realización de las actividades del visitado. Para efectos de esta fracción, se considera que no se impide la realización de actividades cuando se asegure contabilidad o correspondencia no relacionada con las actividades del mes en curso y los dos anteriores. En el caso de que algún documento que se encuentre en los muebles, archiveros u oficinas que se sellen, sea necesario al visitado para realizar sus actividades, se le permitirá extraerlo ante la presencia de los visitantes, quienes podrán sacar copia del mismo.

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.

..."

*Formalidades que fueron satisfechas al efectuarse la entrega de la orden de visita domiciliaria *****
***** ** ** ***** ***** de 05
de marzo de 2015, pues en relación con lo anterior, la enjuiciada al producir su contestación de demanda ofreció y exhibió como prueba copia certificada del citatorio y acta parcial de inicio de 9 y 10 de marzo de 2015, visibles a fojas a fojas 01 y 2 y 5 a 14 de Tomo I del expediente administrativo, en los que los visitantes actuantes circunstanciaron los siguientes hechos:*

(Digitaliza)

Documentales aludidas que son valoradas en términos de lo dispuesto por la fracción II del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al Juicio Contencioso Administrativo, conforme a lo dispuesto por el artículo 1 de la Ley de la materia y de cuyo contenido se desprende que siendo las **10:40 horas del día 09 de marzo de 2015**, una visitadora adscrita a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, se constituyó en el domicilio fiscal de la empresa denominada *****
***** ***** ***** ** ***** *****
ubicado en ***** * ***** ***** ***** *****
***** ** ***** ***** ** ***** ***** ***** con el objeto de hacer entrega de **la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio ***** de 05 de marzo de 2015**, que se cercioro de estar en dicho domicilio porque coincide con el último domicilio fiscal señalado por la contribuyente buscada en el Registro Federal de Contribuyentes, además, de que coincide con el domicilio señalado en la orden de visita domiciliaria que se le pretende notificar y porque adicionalmente la persona que atiende la diligencia de nombre *****
*****, la cual se encontraba en el interior del domicilio aludido, quien manifestó tener el carácter de secretaria de la hoy enjuiciante, **indicó que sí era el domicilio buscado**; que requirió por la presencia del representante legal de la empresa denominada *****

*****, y que la persona que la atendió le contestó de manera expresa: **"...que el representante Legal de la contribuyente Manufacturas Janofer, Sociedad Anónima de Capital Variable, no se encontraba presente, en virtud de encontrarse fuera del domicilio fiscal atendiendo asuntos propios de su cargo y no regresaría en todo el día, manifestando "bajo protesta de decir verdad y apercibido**

de las penas en que incurre quien se conduce con falsedad ante autoridad administrativa que sabe y le consta que no se encuentra el representante legal de la contribuyente

*****”; que en virtud de lo anterior, la visitadora actuante procedió a dejarle citatorio con la *****
***** a fin de que lo esperará a las **10:00 horas del día 10 de marzo de 2015**, para hacerle entrega de la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio *****

Por su parte, del acta parcial de inicio se desprende que siendo las **10:00 horas del día 10 de marzo de 2015**, los visitantes de nombres Belén Rojas Espinosa y Oscar Omar Hernández González, adscritos a la Administración Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte, **de nueva cuenta se constituyeron en el domicilio fiscal** de la empresa denominada *****
***** , sita en: *****
***** con el objeto de hacer entrega de la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio ***** que se **cercioraron** de que ese era el domicilio de la contribuyente buscada toda vez que corresponde al contenido en la orden de visita a notificar aunado a que ostenta los siguientes datos externos: **"Inmueble de aproximadamente seis metros de frente, pintado en color gris, con zaguán color gris, de una sola planta, el cual ostenta el número 139 de la calle 2**

** ***** *****...” que **requirieron por la presencia del representante legal** de la empresa denominada *****
*****, siendo atendidos por la *****
***** quien manifestó tener el carácter de Secretaria de la empresa buscada, se identificó con credencial para votar con fotografía No. ***** de registro 1993 04, número de *****9 y clave de elector L***** , documento en el que aparece su fotografía, nombre y firma, expedida por el Instituto Federal Electoral, y en relación con el requerimiento del representante legal de la contribuyente buscada manifestó de manera expresa: **“que el Representante Legal de la contribuyente *******
*******, no se encontraba presente en virtud de que salió a tratar asuntos propios de su cargo y por lo tanto, no podía atender, esta diligencia”**, que en virtud de que el Representante legal de la Contribuyente *****
***** , **no espero** en la hora indicada en el citatorio, **procedieron a entregar la orden de visita domiciliaria ******* contenida en el oficio ***** de 05 de marzo de 2015, así como un ejemplar de la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado, Relación de Síndicos, Folleto del Programa anticorrupción en Auditoria y un folleto de acuerdos conclusivos de la PRODECON, a la C. *****
***** , en su carácter de tercero (secretaria), quien anotó en tres tantos de la orden de visita los siguientes datos: **Nombre: *****;**
*******;**
*******;**
*********, acto continuó procedieron a **identificarse** con las constancias de identificación contenidas en los oficios ***** de 19 de diciembre de 2014 y ***** de 16 de febrero de 2015,

*expedidas y firmadas en forma autógrafa por el Administrador Local de Auditoría Fiscal de Puebla Norte; además, procedieron a requerir a la persona aludida a efectos de que **designará a dos testigos**, apercibiéndola que de no hacerlo estos serían nombrados por la autoridad, a lo que procedió a designar como testigos a los CC. ******
******, quienes manifestaron ser mayores de edad con 50 y 56 años, de nacionalidad mexicana, con domicilio en ******
****** posteriormente los visitantes actuantes procedieron a requerir a la persona que los atendió la documentación contable de la empresa y ante dicho requerimiento la ******
en su carácter de tercero (secretaria), les proporcionó el original de los documentos que se describen en el texto del acta parcial que se analiza. Por último, se desprende que no habiendo, más hechos que hacer constar se dió por terminada dicha diligencia a las 12:30 horas del día 10 de marzo de 2015.

*Esto es, tanto en el citatorio como en el acta parcial 1, de fechas 9 y 10 de marzo de 2015, los visitantes actuantes si cumplieron con circunstanciar los hechos relativos a que **a).**- Se constituyeron en el domicilio fiscal de la contribuyente ******
******, **b).**- La forma en que se cercioraron de tal circunstancia, **c).**- Que requirieron por la presencia de su representante legal y **d).**- La forma en que se cercioraron de su ausencia, de ahí, que la notificación y/ o entrega de la orden de visita domiciliaria ***** contenida en el oficio*

***** de 05 de marzo de 2015, se considera legalmente efectuada desde el 10 de marzo de 2015.

En apoyo a lo anterior, se invoca el contenido de la tesis **VIII-P-2aS-418**, cuyos datos de identificación y contenido se traen a texto:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. FASES Y FORMALIDADES PARA SU NOTIFICACIÓN.- En términos del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación; y de las ejecutorias de las cuales derivaron las tesis de jurisprudencia 2a./J. 76/2000, 2a./J. 46/2016 (10a.), 2a./J. 157/2017 (10a.), así como de la ejecutoria emitida en el amparo directo en revisión 3443/2014, la **visita** domiciliaria tiene las etapas siguientes: a) Inicio: comprende la identificación de los **visitadores** ante el **visitado** o la persona con quien han de entender la **visita**, la entrega de la **orden** y la designación de los testigos; b) Desarrollo: solicitud y revisión de la contabilidad, libros, documentos, bienes o mercancías y aportación de pruebas por parte del contribuyente **visitado** para desvirtuar los hechos u omisiones consignados en las actas parciales; y c) Conclusión (acta final): consistente en una relación detallada de los resultados obtenidos a través de la **visita**. En este contexto, la **notificación** de la **orden** de **visita** comprende las formalidades siguientes: 1) En el acta debe asentarse que la diligencia comenzó a la hora fijada en el citatorio, sin perjuicio de que también quede asentada la diversa en la que empezó a levantarse el acta de **notificación**; así, el cumplimiento de la primera es suficiente para tener por debidamente acreditada la hora en que actuó el notificador, y para ello deben valorarse congruentemente las horas circunstanciadas en el acta, con independencia de la parte en que aparezcan; 2) La identificación debe realizarse al inicio de la **visita** y ante la persona con quien se entienda la diligencia; 3) La identificación debe realizarse solo ante la persona que permita la intromisión al domicilio, esto es, ante el contribuyente, su representante o con quien entienda la **visita** domiciliaria; razón por la cual no es necesario que se realice con el vigilante, el portero, etcétera. Por tanto, después de la identificación de los **visitadores**, el acto de **notificación** de la **visita** es la entrega de la **orden**, momento en el cual, el contribuyente conocerá el motivo de la presencia de los **visitadores** y podrá designar sus testigos. En consecuencia, la intromisión al domicilio del contribuyente se actualiza hasta que le es notificada de la presencia de las autoridades en su domicilio, por lo que será a partir de la entrega de la **orden** cuando formalmente inicie la **visita** y el contribuyente podrá designar a sus testigos. Lo anterior, en el contexto de que la validez de la intromisión en el domicilio solo está supeditada a la identificación válida de los **visitadores**, con independencia en qué parte, del acta parcial de inicio, fue circunstanciada, ello conforme a la jurisprudencia VIII-J-2aS-47: **"VISITA**

DOMICILIARIA. ILEGALIDAD NO INVALIDANTE EN LA IDENTIFICACIÓN DE LOS **VISITADORES**".

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5936/17-07-02-1/1605/18-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de diciembre de 2018, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto con los puntos resolutivos.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez. (Tesis aprobada en sesión de 22 de enero de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 32. Marzo 2019. p. 233

*No obsta a la conclusión alcanzada el argumento vertido por la actora en el sentido de que el acta parcial de inicio de 10 de marzo de 2015, es ilegal, porque en su texto **primero** se circunstancio que los visitantes hicieron entrega de la orden de visita domiciliaria al tercero y posteriormente se identificaron, pues en relación con el tema sujeto a Litis la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, en sesión celebrada el 15 de mayo de 2018, emitió la Jurisprudencia VIII-J-2aS-47, que más adelante se transcribe, en la que se precisa que **el hecho de que los visitantes primero hayan efectuado la entrega de la orden de visita domiciliaria y después hayan circunstanciado los documentos con los que se identificaron ante la persona a la que le hicieron entrega de la orden de visita domiciliaria constituye una ilegalidad no invalidante**, que no trasciende al sentido de la resolución impugnada, ni afecta las defensas del particular, siempre y cuando la identificación de los visitantes conste en el acta relativa, toda vez que con ello, el contribuyente visitado tiene la certeza de que las personas que se introdujeron en su domicilio fiscal si representan a la autoridad fiscal.*

La Jurisprudencia a la que se hace referencia es del tenor siguiente:

VISITA DOMICILIARIA. ILEGALIDAD NO INVALIDANTE EN LA IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES.- Si dicha formalidad no se lleva a cabo precisamente como primer acto una vez iniciada la **visita**, pero sí consta en el acta de inicio respectiva, se estará ante un vicio de procedimiento que no conducirá a declarar la nulidad de la resolución definitiva al no trascender a su sentido ni afectar las defensas del contribuyente, encuadrando en lo que la doctrina del derecho administrativo denomina **ilegalidades no invalidantes**, algunas de las cuales se encuentran enunciadas en los incisos a) al f) del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; salvo que los **visitadores** hubieren dejado de identificarse durante toda la diligencia o que no existan elementos suficientes para considerarlos autorizados para practicar la **visita**.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/10/2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 25. Agosto 2018. p. 72

*Tampoco obsta a la conclusión alcanzada el argumento vertido por la enjuiciante en el sentido de que la leyenda: "...el Representante Legal de la contribuyente ***** no se encontraba presente, en virtud de encontrarse fuera del domicilio fiscal atendiendo asuntos propios de su cargo", consignada en el citatorio de 9 de marzo de 2015, no es suficiente para tener por satisfecho el requisito relativo al cercioramiento de su ausencia, porque al señalar que el representante legal de su mandante estaba atendiendo asuntos propios de su **encargo**, se hace referencia a hechos que corresponden a una autoridad y no a un particular.*

Al efecto, se precisa que **las razones consignadas** en el texto del citatorio y acta parcial de inicio de 9 y 10 de marzo de 2015, relativas a la ausencia del representante legal de la empresa denominada *****
***** ***** ** ***** ***** **fueron las expresadas por la ** ***** *******, en su carácter de tercera (secretaria), por lo tanto, no le asiste la razón a la enjuiciante al pretender combatir hechos expresamente señalados por la persona que atendió la visita.

A mayor abundamiento, resulta **infundado** el argumento vertido por la actora en el sentido de que la palabra "**encargo**", únicamente aplica a las autoridades, pues de acuerdo al contenido del Diccionario de la Lengua Española, son **sinónimos** de la palabra aludida: **obligación, responsabilidad, deber, cometido, trabajo, incumbencia, compromiso, misión, tarea, ocupación, cometido, encomienda, labor, gestión, trámite, papeleo, diligencia, mandato**, los cuales aplican perfectamente a cualquier persona independientemente de que se trate de una autoridad, funcionario público o persona civil.

Bajo ese entendido, se concluye que la razón consignada en el texto del citatorio y acta parcial de inicio de 9 y 10 de marzo de 2015, si es susceptible y suficiente para tener por satisfecho el requisito relativo a la forma en que los visitantes actuantes se cercioraron de la ausencia del representante legal de la persona moral denominada *****

********* y sobre todo para tener por justificado el hecho de que dichas diligencias se hayan entendido con un tercero.

De igual forma se estima **infundado** el argumento vertido por la enjuiciante en el sentido de que el citatorio de 9 de marzo de 2015, resulta ilegal, porque en su texto se precisa que fue levantado a las 10:40 horas y fue entregado en ese mismo horario, resultando imposible que el visitador actuante se tardara un minuto en elaborar dicho documento.

Al efecto, se precisa que el hecho de que en el citatorio de 9 de marzo de 2015, se encuentre consignado como **hora de elaboración y entrega las 10:40 horas**, en nada afecta su legalidad, toda vez que con dichos señalamientos lo único que se corrobora es que dicha diligencia se llevó a cabo dentro del horario establecido en el artículo 13 del Código Tributario Federal, para la práctica de diligencias llevadas a cabo por las autoridades fiscales, a saber: "De las 7:30 a las 18:00 horas".

En correlación con lo anterior, se destaca que si bien es cierto, la enjuiciante refiere que resulta imposible que la visitadora en **un minuto** consignara en el texto del citatorio los datos relativos a la forma en que se cercioro de haberse constituido en el domicilio fiscal de la enjuiciante, que haya requerido por la presencia de su representante legal y la forma en que se cercioro de su ausencia de este, también resulta cierto, que en términos de lo dispuesto por el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al Juicio Contencioso Administrativo, conforme a lo dispuesto por el artículo 1 de la Ley de la materia, se encontraba obligada a ofrecer y en su caso exhibir la prueba con la que demostrara su afirmación, lo cual no hace, de ahí, que su argumento resulta infundado.

Lo anterior, encuentra apoyo en la tesis VIII-P-1aS-518, cuyo rubro y contenido se precisan a continuación.

PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria en materia fiscal, si el actor apoya su acción en determinadas afirmaciones, debe aportar **pruebas** que las demuestren para que la Juzgadora pueda valorarlas, por lo que, si no lo hace, sus simples imputaciones no son suficientes para desvirtuar la presunción de legalidad que tienen los actos y resoluciones de la autoridad, en los términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación en vigor.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 31. Febrero 2019. p. 141

*Continuando con el análisis de los argumentos vertidos por la enjuiciante, tenemos que también, resulta **infundado** el relativo a que el acta parcial de inicio aconteció a las **10:00** horas del día 10 de marzo de 2015, y que en esa misma fecha y hora le fue entregado un tanto, a la persona con la que se entendió dicha diligencia, lo cual resulta imposible porque en el acta de referencia los visitantes circunstanciaron que se cercioraron de haberse constituido en el domicilio fiscal de su mandante, requirieron por la presencia de su representante legal, se cercioraron de tal circunstancia, se identificaron, hicieron entrega de la carta de derechos y del folleto anticorrupción, lo cual no se puede realizar en un minuto.*

En efecto, dicho argumento resulta infundado, pues del análisis que se realiza al acta parcial de inicio de 10 de marzo de 2015, visible a fojas 5 a 14 del Tomo 1, del expediente

administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación se desprende que en su texto se asentó como hora de **inicio** las **10:00** horas del día 10 de marzo de 2015 y de **conclusión** las **12:30** horas de esa misma fecha y para mejor proveer a continuación se digitaliza la parte conducente del acta que se analiza.

Lo que pone de manifiesto que entre la hora de inicio del levantamiento del acta parcial de inicio y de su conclusión transcurrieron **2:30 (dos horas 30 minutos)**, y no un minuto como indebidamente lo aduce la enjuiciante.

Por último, en relación con la negativa lisa y llana formulada por la actora en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en el sentido de que los visitantes que efectuaron la entrega de la orden de visita domiciliaria ***** contenida en el oficio ***** de 05 de marzo de 2015, contarán con **identificación vigente**, debidamente fundada y motivada, esta es plenamente **desvirtuada** por la enjuiciada, pues al producir su contestación ofreció y exhibió como prueba copia certificada de las constancias de identificación de los visitantes *****
*****, que a continuación se digitalizan:

(Digitaliza)

Documentales aludidas que obran a fojas 3 a 6 del Tomo 1, del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación, las cuales corresponden exactamente a las descritas en el acta parcial de inicio de 10 de marzo de 2015, con las que se identificaron los CC. *****
***** ante la C. *****
***** de cuyo contenido se desprende que fueron emitidas por el entonces Administrador Local de Auditoria Fiscal de Puebla Norte, **entre** otros con **fundamento**

en los artículos **10 primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 9 primer párrafo fracción VII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria**, en los que se establecía.

Artículo 9.- Los Administradores Generales, además de las facultades que les confiere este Reglamento, tendrán las siguientes:

[...]

VII.- Expedir las constancias de identificación del personal a su cargo a fin de habilitarlos para la práctica de actos relacionados con el ejercicio de sus facultades y autorizar la emisión de gafetes de identificación.

Artículo 10.- Los Administradores Centrales, Regionales, Locales y de las Aduanas, así como los Coordinadores, además de las facultades que les confiere este Reglamento, tendrán las siguientes:

I.- Las señaladas en las fracciones II, IV, V, VII, VIII, IX, X, XI, XIII, XIV, XV, XVI, XVII, XXI, XXII, XXIV, XXVI, XXVII, XXX, XXXI, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLIII, XLVII y XLVIII del artículo anterior.

[...]"

Asimismo, se desprende que en dichas constancias de identificación se precisó que tenían como vigencia en su orden, **del 19 de diciembre de 2014 al 30 de junio de 2015 y del 16 de febrero de 2015 al 30 de junio de ese mismo año.**

Circunstancias que ponen de manifiesto que los visitantes que efectuaron la entrega de la orden de visita domiciliaria ***** contenida en el *****
***** de 05 de marzo de 2015, al momento de dicha diligencia si contaban con **identificación**

vigente, debidamente fundada y motivada, la cual fue mostrada a la persona que atendió la diligencia, lo que pone de relieve que siempre estuvo sabedora de que las personas que se introdujeron al domicilio fiscal de la enjuiciante, efectivamente formaban parte del personal adscrito a la Administración Local de Auditoria Fiscal de Puebla Norte, de ahí que en ningún momento se le dejó en estado de indefensión.

NOVENO.- NOTIFICACIÓN DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL, ACTA FINAL Y RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- Por guardar estrecha relación y a fin de resolver la Litis efectivamente planteada a continuación se procede al estudio conjunto de los conceptos de impugnación identificados como **primero, décimo segundo, décimo tercero, décimo cuarto y décimo quinto**, del escrito de demanda en los cuales la enjuiciante manifiesta de manera sustancial lo siguiente:

Que es ilegal la resolución contenida en el oficio ***** de 16 de agosto de 2016, toda vez que no le fue notificada legalmente conforme a lo dispuesto por los artículos 134 fracción I y 137 del Código Tributario Federal, lo cual niega lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Que la encontró en el interior de su domicilio fiscal 26 de septiembre de 2016.

Asimismo, niega lisa y llanamente en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que se le haya notificado legalmente la última acta parcial de 15 de enero de 2016, el oficio ***** de 12 de enero de 2016, así como que exista el acta parcial 11, su citatorio, el acta final y su citatorio.

Por último, refiere que es ilegal la resolución impugnada, toda vez que se encuentra sustentada en actos

viciados de origen, tal y como son el levantamiento de las actas parciales 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9 y 10, ya que estas se entendieron con un tercero, sin que precediera citatorio, tal y como lo exige el artículo 44 fracción II del Código Tributario Federal.

Defensa expuesta en la contestación de demanda.- *La enjuiciada al producir su contestación califica de infundados los conceptos de impugnación vertidos por la enjuiciante, pues afirma que la resolución impugnada, el acta parcial 11, la última acta parcial de 15 de enero de 2016, el oficio ***** de 12 de enero de 2016, así como el acta final de 15 de enero de 2016, le fueron legalmente notificados a la enjuiciante a través de un tercero, previo citatorio del día anterior.*

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.- *A consideración de los Magistrados integrantes de este Órgano Colegiado resultan **infundados** los conceptos de impugnación vertidos por la enjuiciante con base en los razonamientos que se exponen a continuación.*

*Como quedo precisado en líneas precedentes la enjuiciante al momento de interponer el escrito de demanda que dio origen al presente juicio, negó en forma lisa y llana conforme a lo dispuesto por el artículo 42 de la ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que le haya sido legalmente notificada la resolución impugnada, así como el oficio ***** de 12 de enero de 2016, que existan la última acta parcial de 15 de enero de 2016, el*

acta parcial 11, el acta final de 15 de enero de 2016 y sus respectivos citatorios.

Negativa que es desvirtuada por la enjuiciada, pues al producir su contestación afirma que la resolución impugnada y el diverso ***** de 12 de enero de 2016, le fueron legalmente notificados a la enjuiciante de conformidad con lo dispuesto por los artículos 134 fracción I y 137 del Código Tributario Federal, los días 18 de agosto de 2016 y 13 de enero de 2016, previa entrega del citatorio de un día anterior y para acreditar su dicho ofrece y exhibe como pruebas copias certificadas de las documentales que se describen a continuación.

OFICIO	CITATORIO	ACTA DE NOTIFICACIÓN
***** * de 16 de agosto de 2018, (fojas 4872-5020 del Tomo 17 y 5021-5238 del Tomo 18 del expediente administrativo)	De 17 de agosto de 2016 (fojas 5232-5240 del Tomo 18 del expediente administrativo).	De 18 de agosto de 2016 (fojas 5241-5247 del Tomo 18 del expediente administrativo).
***** * de 08 de enero de 2016, (fojas 3679 del Tomo 13 del expediente administrativo).	De 11 de enero de 2016, (fojas 3677-3678 Tomo 13 del expediente administrativo).	De 13 de enero de 2016, (fojas 3680-3683 del Tomo 13 del expediente administrativo).

Por lo que hace a la última acta parcial de 15 de enero de 2016, acta parcial 11 y acta final de 15 de enero de 2016, refiere que fueron levantadas los días que se mencionan en su texto, previo citatorio del día hábil anterior y para acreditar su dicho ofrece y exhibe copia certificada de dichas documentales las cuales se encuentran visibles en el expediente administrativo, en las fojas que se precisan a continuación.

CITATORIO	ACTA PARCIAL
De 11 de enero de 2016 (fojas 3677-3678 del Tomo 13 del expediente administrativo)	Acta parcial 11 de 12 de enero de 2016, (fojas 3670-3676 del Tomo 13 del expediente administrativo)
	Última acta parcial levantada el 15 de enero de 2016, (fojas 3687-3820 Tomo 13 y 3821-4037, Tomo 14 del expediente administrativo)
De 18 de febrero de 2016, (fojas 4506-4507 del Tomo 16 del expediente administrativo)	Acta final de 19 de febrero de 2016, (fojas 4508-4720 Tomo 16 y 4721-4871 del Tomo 17 del expediente administrativo).

Documentales que gozan de la presunción de legalidad a que se refiere el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que su contenido no fue rebatido ni desvirtuado por la enjuiciante, no obstante que le fueron dados a conocer el 24 de febrero de febrero de 2017, tal y como se desprende del auto de 08 de febrero de 2017 y su constancia de notificación visibles a fojas 694 y 696 de autos.

Es aplicable al presente caso la tesis de jurisprudencia de la Octava Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Tomo X, del mes de noviembre de mil novecientos noventa y dos, página 221, que a la letra dice:

"ACTOS DE AUTORIDAD ADMINISTRATIVA. PRESUNCION DE VALIDEZ DE LOS. CARGA DE LA PRUEBA CUANDO SON NEGADOS. En materia procesal fiscal, en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la

Federación, los actos de autoridad tienen la presunción de validez, pero dicha presunción queda desvirtuada precisamente cuando el particular niega en forma lisa y llana los hechos que contengan tales actos y resoluciones, por lo que en este aspecto la carga de la prueba respecto de su existencia recae en la autoridad demandada."

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 94/92. Autotransportes Tlaxcala-Apizaco-Huamantla, S.A. de C.V. 11 de marzo de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Asimismo, tiene aplicación por analogía la tesis V-TASR-XXV-19 de la Quinta Época, publicada en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Año I, Número 2, del mes de Febrero del dos mil uno, página 179, que a la letra dice:

"ARTÍCULO 68, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- ALCANCES Y CONSECUENCIAS.- De conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, los actos de autoridad gozan de una presunción de legalidad; es decir, se presumen válidos a menos que se demuestre su ilegalidad. A su vez, en términos del propio numeral, el particular afectado por un acto administrativo puede negar lisa y llanamente los hechos en que se sustenta el acto y, de esta manera, revertir la carga procesal a la autoridad para que demuestre tales hechos. Sin embargo, esta regla general tiene sus excepciones, una vez fijada la contención, ya que el artículo 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles obliga al que niega, a probar sus pretensiones cuando su negativa envuelva la afirmación de otro hecho, o cuando pretenda desconocer la presunción legal que tenga a su favor el colitigante y/o cuando se desconozca la capacidad. De esta suerte, en torno a las diferentes hipótesis derivadas del artículo 68 del Código Fiscal, podemos considerar cuatro supuestos generales, con algunas variantes, a saber: 1.- el particular no desvirtúa los hechos del acto administrativo ni los niega lisa y llanamente; en este caso la presunción de legalidad del acto subsiste; 2.- el particular niega lisa y llanamente los hechos, pero la autoridad aporta medios de prueba que sustentan el acto; en esta hipótesis se dan dos variantes: 2.1.- la primer variante es el silencio del particular ante las pruebas de la autoridad: en este caso subsiste la presunción de la legalidad del acto; 2.2.- el particular combate las pruebas de la autoridad: el resultado dependerá del alcance de la autoridad y/o de las objeciones del particular; **3.- el particular niega lisa y llanamente los hechos del acto y la autoridad es omisa en aportar las pruebas.** Salvo que la negativa del particular envuelva la afirmación de un hecho, la nulidad del acto será evidente. 4.- Finalmente, el particular niega lisa y

llanamente los hechos del acto administrativo, pero su negativa implica la afirmación de otro o varios hechos: en este caso, la carga de la prueba es del particular, respecto de los hechos que encierra su negativa. (18)

Juicio No. 1023/99-01-02-1.- Sentencia de la Segunda Sala Regional del Noroeste, de 30 de junio del 2000, aprobada por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Santiago González Pérez.- Secretaria: Lic. Eréndira Negrete Flores.

*No pasa desapercibido para los integrantes de este Órgano Colegiado, el hecho de que la enjuiciante mediante escrito visible a fojas 700 a 817 de autos, formuló la ampliación a su escrito de demanda, sin embargo, esta se **tuvo por no ampliada**, mediante auto de 29 de agosto de 2018, visible a fojas 1143 de autos, al haberse declarado fundado el incidente de falsedad de documentos planteado por la enjuiciada en contra de la firma que ostenta dicho escrito, tal y como se desprende de la sentencia interlocutoria de 15 de enero de 2018, visible a fojas 1107 a 1130 de autos.*

*Razón por la cual, en términos del artículo 68 del Código Tributario Federal, **se presumen como ciertos** los siguientes hechos.*

***a).**- Que la resolución impugnada le fue legalmente notificada a la enjuiciante el **18 de agosto de 2016**, previo citatorio del día hábil anterior.*

b).**- El oficio ** de 08 de enero de 2016, por medio del cual se citó al representante legal de la enjuiciante a fin de que se le dieran a conocer los hechos y omisiones detectados durante la visita domiciliaria practicada*

a su mandante, le fue legalmente notificado el **13 de enero de 2016**, previo citatorio del día hábil anterior.

c).- El Acta parcial 11 de 12 de enero de 2016, fue levantada en esa fecha en el domicilio fiscal de la enjuiciante, previo citatorio del día hábil anterior.

d).-La última acta parcial fue levantada en el domicilio fiscal de la enjuiciante el 15 de enero de 2016.

e).- El acta final fue levantada en el domicilio fiscal de la enjuiciante, el **19 de febrero de 2016**, previo citatorio del día hábil anterior.

Por otra parte, resulta **infundado**, el argumento vertido por la enjuiciante en el sentido de que el levantamiento de las actas parciales 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, de la visita domiciliaria seguida en contra de su mandante se realizó en contravención al contenido del artículo 44 fracción II del Código Tributario Federal, porque no precedió citatorio, pues sobre el tema en particular la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al emitir la Jurisprudencia **2a./J. 66/2018 (10a.)**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro 57, Agosto de 2018, Tomo I, Tesis: Página: 1238, la cual es obligatoria para este Tribunal el términos de lo dispuesto por el artículo 217 de la Ley de Amparo, ya se pronunció en el sentido de que en tratándose del levantamiento de las actas parciales distintas a la de inicio y la final, **es innecesario que preceda citatorio** y para mejor ilustración a continuación se trae a texto su contenido.

"VISITA DOMICILIARIA. TRATÁNDOSE DEL LEVANTAMIENTO DE ACTAS PARCIALES ES INNECESARIO QUE PRECEDA CITATORIO PARA QUE EL VISITADO O SU REPRESENTANTE PUEDA ESTAR PRESENTE EN LA DILIGENCIA RESPECTIVA.- El deber impuesto a los visitadores en los artículos 44, fracción II, y 46, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA**

**SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE**

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
****** ** ******



consistente en dejar citatorio cuando el contribuyente visitado o su representante no se encuentre presente al inicio de la visita domiciliaria o al formular el acta final, para que los esperen a una hora determinada del día siguiente a efecto de que se lleve a cabo la diligencia respectiva, no es aplicable tratándose de las actas parciales de visita, ya que lo asentado en ellas no trasciende a la esfera jurídica del gobernado ni temporal ni definitivamente, pues únicamente constituye el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita y simples opiniones que, en todo caso, servirán de motivación a la resolución liquidadora que pudiera llegar a dictarse, lo que cobra relevancia al tener en cuenta que, previo a levantar la última acta parcial, las autoridades fiscales deben informar al contribuyente que puede acudir a sus oficinas para conocer los hechos u omisiones asentados en las actas parciales que pudieran entrañar el incumplimiento de sus obligaciones fiscales, para que tenga oportunidad de presentar las constancias que estime pertinentes a fin de desvirtuarlos, o bien, para corregir su situación fiscal, dentro del plazo que debe mediar entre la última acta parcial y el acta final, de lo que se sigue que la circunstancia de que el contribuyente visitado o su representante no esté presente al levantarse un acta parcial no le depara perjuicio alguno y, por ende, es innecesario que preceda citatorio para que se lleve a cabo la diligencia respectiva.

Contradicción de tesis 44/2018. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla, y Primero en Materia Administrativa del Sexto Circuito. 16 de mayo de 2018. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas y Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Eduardo Medina Mora I. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: Georgina Laso de la Vega Romero.

Tesis y criterio contendientes:

Tesis VI.1o.A.154 A, de rubro: "ACTAS PARCIALES, COMPLEMENTARIAS O FINAL DE VISITA DOMICILIARIA. EL CITATORIO PREVIO A SU NOTIFICACIÓN DEBE OBSERVAR LOS REQUISITOS DE LEGALIDAD, A PESAR DE QUE EL GOBERNADO YA TENGA CONOCIMIENTO DE LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA.", aprobada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto

Circuito y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIX, mayo de 2004, página 1738, y

El sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Segunda Región, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla, al resolver el amparo directo 811/2017 (cuaderno auxiliar 847/2017).

Tesis de jurisprudencia 66/2018 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del seis de junio de dos mil dieciocho.

Esta tesis se publicó el viernes 03 de agosto de 2018 a las 10:11 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 06 de agosto de 2018, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

*Luego entonces, el hecho de que al levantamiento de las actas parciales 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, de la visita domiciliaria seguida en contra de la enjuiciante al amparo de la orden ***** e incluso al levantamiento de la última acta parcial de 15 de enero de 2016, no haya precedido citatorio, en nada afecta su legalidad, ni la de la resolución impugnada.*

...

DÉCIMO CUARTO.- RECHAZO DE DEDUCCIONES.-

*Por guardar estrecha relación y a fin de resolver la Litis efectivamente planteada se procede al estudio conjunto de los conceptos de impugnación identificados como **vigésimo sexto, vigésimo séptimo, vigésimo octavo, vigésimo noveno y trigésimo**, del escrito de demanda en los cuales la enjuiciante manifiesta de manera sustancial lo siguiente:*

Vigésimo Sexto.- *Que es ilegal la resolución contenida en el oficio ***** de 16 de agosto de 2016, pues de la lectura que se realice a su texto se podrá apreciar que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "1", le rechazo a su mandante para efectos del Impuesto sobre la Renta, operaciones facturadas por*

*sus proveedores ***** **
****** ** ***** **
****** en cantidad de \$4'080,100.41 y para efectos*
del Impuesto Empresarial a Tasa Única en cantidad de
*\$4'151,164.61, al considerarlas inexistentes, **sin tener***
***facultades para ello**, ya que los artículos que invoca no hacen*
referencia a tal situación. Negando lisa y llanamente en
términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento
Contencioso Administrativo, que se hayan simulado los actos
referidos por la enjuiciada.

Agrega, que las operaciones rechazadas por la
enjuiciada se encuentran plenamente acreditadas con los
contratos celebrados entre su mandante y las empresas
*denominadas ***** **
****** ** ***** **
******, así como con las facturas emitidas por dichos*
contribuyentes, los cuales si bien es cierto no constituyen
documentos públicos, estos no fueron objetados por los
contratantes, por lo que surten plenos efectos jurídicos de
conformidad con lo establecido en el artículo 1241 del Código
de Comercio.

Añade, que del enlace que se haga a los medios de
cognición consistentes en facturas, contratos, pagos, pólizas
cheque, papeles de trabajo y demás documentación que aporto
su mandante ante la autoridad fiscalizadora se podrá apreciar
la veracidad de las operaciones celebradas por su mandante y
*sus proveedores ***** **
****** ** ***** **

**** ** ****, máxime si se toma en consideración que las facturas que amparan dichas operaciones cumplen con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Tributario Federal.

Vigésimo Séptimo.- Que la resolución contenida en el oficio **** de 16 de agosto de 2016, es violatoria de los derechos humanos reconocidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en diversos tratados internacionales, toda vez que para rechazarle las deducciones derivadas de las operaciones que celebro la hoy accionante con sus proveedores

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

refiere que mediante oficios **** *
**** de 13 de marzo de 2015 y 30 de junio de 2014, dirigidos a las empresas aludidas les notificó que no obstante estar debidamente notificadas en términos del artículo 69-B del Código Tributario Federal, no se presentaron ante la autoridad fiscal a ofrecer prueba alguna con la que desvirtuaran los hechos dados a conocer y que por lo tanto, se encuentran definitivamente en la hipótesis a que se refiere el artículo 69-B del multicitado Código Fiscal de la Federación.

Que dichos oficios solo pueden traer consecuencias jurídicas a sus proveedores **** *
**** **** **** ** **** *
**** **** **** ** **** pero no a su mandante, toda vez que esta única y exclusivamente se encuentra obligada a verificar que las facturas expedidas a su favor cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Tributario Federal, aunado a que desconoce los oficios referidos por la enjuiciada.

Precisa, que el proceder de la enjuiciada resulta ilegal, máxime si se toma en consideración que se apoya en

unos oficios que fueron emitidos en los años 2014 y 2015, cuando las operaciones celebradas por su mandante con dichos proveedores se llevaron a cabo en los años 2010 y 2011.

*Agrega, que las operaciones celebradas por su mandante y los proveedores *****
***** ***** ** *****
***** ***** ***** ** ***** , se encuentra acreditada con la documentación que aportó en la instancia administrativa y que obra dentro del expediente administrativo formado por la autoridad fiscal, el cual solicitó fuera exhibido por la enjuiciada.*

Vigésimo Octavo.- *Que es ilegal la resolución impugnada al considerar que no se demuestran las operaciones celebradas con las empresas *****
***** ***** ** *****
***** ***** ***** ** ***** y con base en ello rechazar las deducciones para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y el acreditamiento para efectos del Impuesto al Valor Agregado en razón del contenido de los oficios *****
***** de 13 de marzo de 2015 y 30 de junio de 2014, pues el hecho de que sus proveedores se hayan colocado en los ejercicios fiscales 2014 y 2015 en el supuesto establecido en el artículo 69-B del Código Tributario Federal, no le puede deparar perjuicio a su mandante por las operaciones que celebró con ellos, en los años 2010 y 2011, máxime que en dichos ejercicios no existía el artículo 69-B del Código aludido, ya que este se adicionó el 9 de diciembre de 2013 y entro en vigencia*

el 1 de enero de 2014, por lo que reitera que el rechazo de deducciones y de acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado resulta ilegal, máxime que la enjuiciada fue omisa en efectuar compulsa a los terceros a fin de determinar si efectivamente dichas empresas habían realizado operaciones con la enjuiciante.

En razón de lo anterior, refiere que es ilegal el rechazo de deducciones para efectos del Impuesto sobre la Renta en cantidad de \$4,080,100.41, para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única en cifra de \$4'151,164.61 y para acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en el monto de \$653,383.61, por el ejercicio 2010 y en cantidades de \$4,679,667.00 para Impuesto sobre la Renta, \$4'822,740.00 para efectos de Impuesto Empresarial a Tasa Única y en cifra de \$771,638.40 para efectos del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al ejercicio fiscal 2011.

Vigésimo Noveno.- *Que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada, con respecto al rechazo de deducciones para efectos del Impuesto sobre la Renta en cantidad de \$4,080,100.41, para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única en cifra de \$4'151,164.61 y para acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado en el monto de \$653,383.61, por el ejercicio 2010 y en cantidades de \$4,679,667.00 para Impuesto sobre la Renta, \$4'822,740.00 para efectos de Impuesto Empresarial a Tasa Única y en cifra de \$771,638.40 para efectos del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al ejercicio fiscal 2011, bajo el argumento de que se trata de gastos que no son estrictamente indispensables para la actividad de su mandante, siendo que la propia enjuiciada es la que señala que para tal efecto **se debe atender al objeto de la persona moral, por ser esta la directriz de la actividad del contribuyente y de esto se determinara si es preponderante o no la erogación para cumplir sus fines.***

*Refiere que la indispensabilidad del gasto está en función al objeto social de la empresa el cual se encuentra plasmado en sus estatutos, que el objeto social de su mandante consiste en: "**maquila, confección de ropa y compra venta de la misma**", por lo que resulta incuestionable que la compra de la "**ENTRETELA RUBI**", si resulta indispensable para maquilar ropa o para confeccionarla. Precisa que el objeto social de su mandante también se encuentra inserto en la concesión que le otorgó la entonces Secretaria de Relaciones Exteriores. Por lo que resulta incuestionable que la compra de ENTRETELA RUBI, si se utiliza para desarrollar el objeto social de su mandante y en razón de ello, las deducciones derivadas de dicha compra si cumplen con el requisito establecido en la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y artículo 5 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, vigentes en 2010 y 2011.*

Trigésimo.- Señala que otro motivo de ilegalidad de la resolución impugnada lo constituye el hecho de que la enjuiciada para efectos de rechazar las operaciones celebradas por su mandante con las empresas *****
***** ***** *****
***** refiere que del análisis que realizó a los contratos y sus anexos celebrados entre la demandante y sus proveedores, no se encuentra el producto denominado "ENTRETELA RUBI", lo cual resulta ilegal, pues del análisis que se realice al anexo 1, del contrato celebrado por su mandante con la empresa denominada ***** se podrá apreciar que si se hace referencia a la ENTRETELA, y si bien es

cierto, no se señala el tipo de entretela, si se señaló de forma genérica, lo que resulta suficiente para considerar que si se realizaron las operaciones cuestionadas.

Enfatiza que también resulta ilegal el motivo de rechazo de deducciones que realiza la enjuiciada bajo el argumento de que no se le proporciono el papel de trabajo en el que se indicará el material y cantidad necesarios para la elaboración de cada uno de los productos indicados en las facturas expedidas en el ejercicio 2010, pues basta leer el acta parcial 10 para advertir que su mandante si proporciono la información solicitada, lo cual no fue valorado por la enjuiciada, por lo que solicita se declare la nulidad de la resolución impugnada.

Defensa expuesta en la contestación.- La enjuiciada al producir su contestación refiere que no está declarando la nulidad de los contratos celebrados entre la hoy accionante y sus proveedores *****
***** ***** ***** ** *****
***** ***** ***** ** *****
***** ***** ***** ** *****

que lo único que hace es restarle valor probatorio para efectos fiscales en virtud de que utilizó comprobantes fiscales emitidos por unos contribuyentes que se colocaron en el supuesto establecido en el primer párrafo del artículo 69-B del Código Tributario Federal.

Señala que es incorrecto que la enjuiciante pretenda deslindarse de los efectos que trae implícito la utilización de los comprobantes fiscales expedidos por sus proveedores
***** * ***** ***** *****
***** * ***** ***** ***** ***** **, toda vez que en términos del penúltimo párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, estuvo en condiciones de aclarar o corregir su situación dentro de los 30 días siguientes a la publicación efectuada los días 06 de abril de 2015 y 17 de julio de 2014, en las que se precisó que dichos contribuyentes

emitieron comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes y que por lo tanto, se presumía la inexistencia de las operaciones amparadas con comprobantes expedidos por dichos contribuyentes, sin que lo haya hecho.

Añade, que el hecho de que los comprobantes hayan sido expedidos con anterioridad a la integración del artículo 69-B en el Código Fiscal de la Federación, no por ese hecho goza de eficacia jurídica, pues para ello, necesita cubrir los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Tributario Federal, por tanto, si el comprobante no se encuentra sustentado desde un principio en una operación real o existente, no se puede considerar que con el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Tributario Federal, se modifique una situación previamente creada.

*Que en el caso específico se determinó por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "1", que los comprobantes fiscales expedidos por ***** * ***** ***** ***** no surten efectos fiscales, por lo que resulta evidente que las deducciones amparadas con dichos comprobantes resultan improcedentes.*

Insiste que el rechazo de deducciones efectuadas por la enjuiciada con respecto a las operaciones que celebro la

enjuiciante con sus proveedores ***** *

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

***** se encuentra
ajustada a derecho, toda vez que no demostró en la instancia
administrativa que la compra de entretela fuera necesaria para
maquilar ropa, ya que presume que esta le es proporcionada
por sus clientes.

Además de que no proporciona documentación
fehaciente con la que demuestre la transportación de la
entretela.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.-

A consideración de los Magistrados integrantes de este Órgano
Colegiado resultan **parcialmente fundados** los conceptos de
impugnación vertidos por la enjuiciante, pero **insuficientes**
para declarar la nulidad de la resolución impugnada, de acuerdo
a los razonamientos que se exponen a continuación.

Del análisis que se realiza a la resolución contenida
en el oficio ***** de 16 de agosto de
2016, misma que fue ofrecida y aportada como prueba por la
actora y que por tal motivo obra a fojas 142 a 408 de autos del
juicio en que se actúa, la cual es valorada en términos de lo
dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de
Procedimientos Civiles y 202 del Código Federal de
Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al Juicio
Contencioso Administrativo conforme a lo dispuesto por el
artículo 1 de la Ley de la materia, se desprende que fue emitida
por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de
Puebla "1" y que a través de esta se le determina un crédito
fiscal a cargo de la enjuiciante en cantidad de \$14'545,096.88
por concepto de Impuesto sobre la Renta, Impuesto Empresarial
a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas
así como un reparto de utilidades en cifra de \$959,046.63

Asimismo, se desprende que dicha determinación de impuestos y accesorios, se basa entre otros en el **rechazo de deducciones** efectuadas por la enjuiciante a través de facturas que le fueron expedidas por sus proveedores

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

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

exponiendo como motivos sustanciales **que se trata de actos simulados o inexistentes, (no se acredita su materialidad)**, por lo siguiente:

EJERCICIO	CUANTIA	MOTIVO DE RECHAZO
2010	Para efectos del Impuesto sobre la Renta \$4'080,100.41	-La documentación exhibida en la instancia administrativa, es privada la cual para tener valor probatorio
	Para efectos de Impuesto Empresarial a Tasa Única \$4'151,164.41	requiere estar apoyada por documentos públicos o algún otro tipo de prueba.
	Para efectos de acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado \$653,383.61	-En los contratos celebrados por la enjuiciante y las empresas denominadas
		***** * ***** ***** ***** ** ***** * ***** ***** ***** ** ***** se ofrecen diversos productos dentro

		de los cuales no se comprende la ENTRETELA RUBI. -En el contrato celebrado con la empresa denominada ***** ***** **** * ***** se establece que los gastos de entrega de la mercancía correrán por parte del vendedor, sin embargo, del escrito de 18 de noviembre de 2015, presentado por la enjuiciante se desprende que esta manifestó que los gastos de traslado corrieron a su cargo. -Que la enjuiciante no proporcione papel de trabajo en el que indicará el material y cantidad necesaria para la elaboración de cada uno de los productos indicados en las facturas expedidas, por lo que no se puede determinar que la cantidad de ENTRETELA RUBI, adquirida sea necesaria para la elaboración de los productos que elabora. -Que no existe evidencia de que la enjuiciante
--	--	---

	<i>haya recibido el producto</i> o que este sea necesario para la elaboración de los artículos que produce, siendo estos máquina de camisas, es decir, no se justifica la materialidad de la operación. -Que los contribuyentes ***** ***** ***** ***** ***** ***** a pesar de estar debidamente notificados de los oficios ***** ***** en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no se apersonaron ante la autoridad a ofrecer pruebas que desvirtuaran los hechos que les fueron dados a conocer, por lo que se colocaron de manera definitiva en la hipótesis a que se refiere
--	--

		el primer párrafo del artículo 69-B del Código Tributario Federal, por lo tanto, los comprobantes que expedieron no producen efectos jurídicos. -Que la actividad principal de la enjuiciante es la maquila de ropa exterior de vestir, por lo cual la enjuiciada considera que los clientes le proporcionan los aditamentos necesarios para que pueda realizar la ropa exterior de vestir y en razón de ello, no necesita adquirir la ENTRETELA RUBI.
2011	Para efectos del Impuesto sobre la Renta \$4'679,667.00 Para efectos de Impuesto Empresarial a Tasa Única \$4'822,740.00 Para efectos de acreditamiento de Impuesto al	-Que la documentación exhibida en la instancia administrativa, es privada la cual para tener valor probatorio requiere estar apoyada por documentos públicos o algún otro tipo de prueba. -En los contratos celebrados por la enjuiciante y las empresas denominadas ***** * ***** ***** ***** ** ***** *

	Valor Agregado \$771,638.40	***** ***** ***** se ofrecen diversos productos dentro de los cuales no se comprende la ENTRETELA RUBI. -En el contrato celebrado con la empresa denominada ***** ***** ****, se establece que los gastos de entrega de la mercancía correrán por parte del vendedor, sin embargo, del escrito de 18 de noviembre de 2015, presentado por la enjuiciante se desprende que esta manifestó que los gastos de traslado corrieron a su cargo. -Que la enjuiciante no proporcione papel de trabajo en el que indicara el material y cantidad necesaria para la elaboración de cada uno de los productos
--	--	---

	<i>índicados en las facturas expedidas, por lo que no se puede determinar que la cantidad de ENTRETELA RUBI, adquirida sea necesaria para la elaboración de los productos que elabora.</i> <i>-Que no existe evidencia de que la enjuiciante haya recibido el producto o que este sea necesario para la elaboración de los artículos que produce, siendo estos máquina de camisas, es decir, no se justifica la materialidad de la operación.</i> <i>-Que los contribuyentes</i> ***** ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** a pesar de estar debidamente notificados de los oficios ***** ***** en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no se apersonaron ante la autoridad a ofrecer pruebas que desvirtuaran los hechos que les fueron dados a conocer, por lo
--	---

	<i>que se colocaron de manera definitiva en el supuesto establecido en la hipótesis a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B del Código Tributario Federal, por lo tanto, los comprobantes que expidieron no producen efectos jurídicos.</i> <i>-Que la actividad principal de la enjuiciante es la maquila de ropa exterior de vestir, por lo cual la enjuiciada considera que los clientes le proporcionan los aditamentos necesarios para que pueda realizar la ropa exterior de vestir y en razón de ello, no necesita adquirir la ENTRETELA RUBI.</i> <i>-Que a pesar de que la enjuiciante cuenta con comprobantes fiscales que amparan las deducciones para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto</i>
--	--

		<i>Empresarial a Tasa Única y acreditamiento para efectos del Impuesto al Valor Agregado, así como su forma de pago, no le da derecho a la deducción que pretende.</i> <i>--Que atento a lo anterior, las deducciones efectuadas por la enjuiciada constituyen un gasto inexistente.</i>
--	--	--

*En relación con lo anterior, la enjuiciante refiere que es ilegal el rechazo de deducciones efectuado por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "1", porque carece de facultades para considerar inexistentes o simulados los actos celebrados entre su mandante y las empresas denominadas ***** **

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

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

*Al efecto se precisa que dicho argumento resulta **infundado**, pues del análisis que se realiza a la resolución impugnada, misma que fue ofrecida y aportada como prueba por la actora y que por tal motivo obra a fojas 142 a 508 de autos del expediente en que se actúa, la cual es valorada en términos de lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "1", consideró como inexistentes o simuladas las operaciones celebradas entre la enjuiciante y las empresas denominadas ***** * ***** ***** ***** **

****** * ***** ***** ***** ***** **, entre otros supuestos, porque mediante los oficios*

***** de 13 de marzo de 2015 y 30 de junio de 2014, se les indicó a las empresas aludidas que se colocaron en el supuesto establecido en el artículo **69-B del Código Tributario Federal**, el cual en su último párrafo indica que en caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé dicho numeral determinará el o los créditos fiscales que correspondan y las operaciones amparadas con los comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que se coloquen en dichos supuestos **se considerarán como actos o contratos simulados** y para mejor proveer a continuación se trae a texto el numeral 69-B del Código Tributario Federal.

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

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

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

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

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

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

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

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el

párrafo cuarto de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

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

*Esto es, la enjuiciada sí invocó el fundamento legal en el que se establece que las operaciones amparadas por facturas expedidas por contribuyentes que se colocan en los supuestos establecidos en el artículo 69-B del Código Tributario Federal, **se considerarán como actos o contratos simulados.***

*Aunado a que el pronunciamiento efectuado por la enjuiciada constituye el resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación en términos de lo dispuesto entre otros en los artículos **2, primer párrafo, apartado C, fracción II; 10 primer párrafo, fracción I en relación con el artículo 9, primer párrafo, fracción XXXVII y último párrafo 19 primer párrafo, Apartado A, fracción I, en relación con el artículo 17 párrafos primero, fracción III, segundo y penúltimo numeral 9; 19 último párrafo y 37 primer***

párrafo apartado A, fracción XXXVIII y último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007, reformado mediante Decretos publicados el 29 de abril de 2010, 13 de julio de 2012 y 30 de diciembre de 2013, y 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XX inciso a), 14 fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, 14 fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a) y artículo 22, párrafos primero fracciones XII y XXIII y último párrafo numeral 8 y artículo 24 último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, los que como quedo precisado en el **CONSIDERANDO SEPTIMO** del presente fallo fueron invocados en el texto de la orden de visita domiciliaria ***** contenida en el ***** ***** de 5 de marzo de 2015, así como en la resolución impugnada, de ahí que con la invocación de dichos fundamentos se encuentra debidamente soportado el pronunciamiento efectuado por la enjuiciada.

Máxime, si se toma en consideración que la enjuiciada al emitir la resolución impugnada por lo que respecta a los contratos de compra venta celebrados entre la enjuiciante y las empresas denominadas ***** * ***** ***** ***** ***** se limita a restarles valor probatorio para efectos fiscales, en específico para ser susceptibles de deducción en materia de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa única y para efectos de acreditamiento en tratándose de Impuesto al Valor Agregado, pero ello, no constituye una declaratoria de nulidad de dichos contratos en términos del artículo 2183 del Código Civil Federal, es decir, una nulidad generalizada, como

indebidamente lo aduce la enjuiciante, de ahí que el argumento planteado en ese sentido también resulta infundado.

*De igual forma resulta **infundado** el argumento vertido por la actora en el sentido de que el contenido de los oficios ***** * ***** de 13 de marzo de 2015 y 30 de junio de 2014, mediante los cuales se informó a sus proveedores ***** **
****** ***** ***** ** ***** **
****** ***** ***** ** ***** que se colocaron en el supuesto a que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, solo trae consecuencias en contra de dichas empresas, máxime que dichos oficios fueron emitidos en años posteriores a la fecha en que su mandante y dichas empresas realizaron las operaciones cuestionadas.*

*Sobre el particular se precisa que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la Jurisprudencia 2ª/J.132/2015, que más adelante se transcribe, la cual es de aplicación obligatoria para este Tribunal en términos de lo dispuesto por el artículo 217 de la Ley de Amparo, ya se pronunció en el sentido de que el efecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sólo consiste en permitir que se detecte a los contribuyentes que emitieron una documentación sin que hubiera existido la operación o actividad que las soporte, pero ello no significa que se le quite validez a un comprobante, más bien evidencia una realidad jurídica y es que las operaciones contenidas en esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, no cuentan con aquel soporte, **por lo que si bien pudieron***

expedirse con anterioridad a la entrada en vigor del precepto aludido, no por ese hecho gozaban de eficacia, pues para ello necesitan cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, esto es, si el comprobante no se encuentra soportado, desde un principio, por una operación real, no puede considerarse que con el procedimiento en cuestión se modifique una situación previamente creada, cuando ésta ni siquiera existió.

La Jurisprudencia a que se hace referencia, se encuentra localizable, en el Semanario Judicial de la Federación, bajo los siguientes datos:

Época: Décima Época

Registro: 2010275

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II

Materia(s): Constitucional

Tesis: 2a./J. 132/2015 (10a.)

Página: 1740

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY.- El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, el efecto del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación sólo consiste en permitir que se detecte a los contribuyentes que emitieron una documentación sin que hubiera existido la operación o actividad que las soporte, pero ello no significa que se le quite validez a un comprobante, más bien evidencia una realidad jurídica y es que las operaciones contenidas en esos comprobantes, que en su caso hubieran sido utilizados, no cuentan con aquel soporte, por lo que si bien pudieron expedirse con anterioridad a la entrada en vigor del precepto aludido, no por ese hecho gozaban de eficacia, pues para ello



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA**

**SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE**

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
****** ** ******



necesitaban cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. En esas condiciones, si el comprobante no se encuentra soportado, desde un principio, por una operación real, no puede considerarse que con el procedimiento en cuestión se modifique una situación previamente creada, cuando ésta ni siquiera existió, ya que a través de este procedimiento sólo se evidencia la inexistencia de la operación, por lo que es claro que el artículo 69-B indicado no contraviene el principio de irretroactividad de la ley contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo en revisión 51/2015. Multiservicios Empresariales de Negocios B&V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 302/2015. Corporativo Miler en R.H., S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 354/2015. Alta Capacitación B y V, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 361/2015. Grupo Empresarial de Desarrollo y Formación de Recursos Humanos, S.A. de C.V. 26 de agosto de 2015. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Juan N. Silva Meza, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto

Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 424/2015. Si al Capital Humano, S.A. de C.V. 2 de septiembre de 2015. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausente: Juan N. Silva Meza. Ponente: Eduardo Medina Mora I. Secretarios: Miroslava de Fátima Alcayde Escalante, Adrián González Utusástegui, Maura Angélica Sanabria Martínez y Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 132/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

*Bajo ese entendido, resulta incuestionable que el hecho de que las facturas cuestionadas hayan sido expedidas a favor de la enjuiciante por sus proveedores ******
****** ***** ***** ** ***** **
****** ***** ***** ** ***** en los años 2010 y 2011, es decir, con anterioridad a que se adicionara el artículo 69-B al Código Tributario Federal (9 de diciembre de 2013) y con anterioridad a la fecha de emisión de los oficios ***** de 13 de marzo de 2015 y 30 de junio de 2014, mediante los cuales se informó a las empresas denominadas ***** **
****** ***** ***** ** ***** **
****** ***** ***** ** ***** que se colocaron en el supuesto a que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, ello, no implica que no le depare consecuencias jurídicas, pues de acuerdo a los razonamientos plasmados en la Jurisprudencia supra transcrita, el contribuyente que se quiera beneficiar con el contenido de facturas expedidas por los contribuyentes que se colocaron en el supuesto establecido en el artículo 69-B del Código Tributario*

*Federal, **se encuentran obligados a probar que dichas operaciones realmente se materializaron**, es decir, que son reales, independientemente de la fecha en que fueron expedidas.*

*De ahí, que si la enjuiciante pretende hacer deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única y acreditamiento de Impuesto al Valor Agregado, relativo a los ejercicios fiscales 2010 y 2011, el monto que se contiene en las facturas que le fueron expedidas por las empresas *****
***** ***** y si estas fueron informadas a través de los oficios ***** de 13 de marzo de 2015 y 30 de junio de 2014, que se colocaron en el supuesto a que se refiere el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, su contenido si trae consecuencias jurídicas en contra de la actora, toda vez que de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 69-B del Código Tributario Federal, se encuentra obligada a probar ante la autoridad fiscal que se trató de actos reales.*

Las consideraciones apuntadas encuentran sustento en el contenido de la Jurisprudencia que a continuación se trae a texto.

*Época: Décima Época
Registro: 2010274
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 23, Octubre de 2015, Tomo II*

"PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ, NO CONTRAVIENE EL DERECHO DE AUDIENCIA.- El precepto aludido prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. Asimismo, establece que los terceros que hayan utilizado estos documentos para soportar una deducción o un acreditamiento, tendrán un plazo para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o para corregir su situación fiscal. Ahora bien, la primera publicación que se efectúa en dicho procedimiento constituye un medio de comunicación entre la autoridad fiscal y el contribuyente que se encuentra en el supuesto de presunción de inexistencia de operaciones, siendo que la finalidad de esa notificación es hacer del conocimiento del gobernado la posibilidad que tiene de acudir ante la autoridad exactora, a manifestar lo que a su interés legal convenga, inclusive a ofrecer pruebas para desvirtuar el sustento de la referida presunción, esto de manera previa a que se declare definitivamente la inexistencia de sus operaciones; por lo que la mencionada primera publicación resulta ser un acto de molestia al que no le es exigible el derecho de audiencia previa; por otra parte, en relación con la segunda publicación a que se refiere el precepto citado, **quedan expeditos los derechos de los contribuyentes que dieron efectos fiscales a los comprobantes que sustentan operaciones que se presumen inexistentes, para que aquéllos acudan ante la autoridad hacendaria con el fin de comprobar que efectivamente recibieron los bienes o servicios que amparan, lo que constituye un periodo de prueba, y en caso de no lograr desvirtuar esa presunción, pueden impugnar la resolución definitiva a través de los medios de defensa que estimen convenientes.** En esas condiciones, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación que prevé el procedimiento descrito, no viola el derecho de audiencia contenido en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Tesis de jurisprudencia 133/2015 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil quince.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de octubre de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Carga probatoria que a decir de la enjuiciante si fue satisfecha con la aportación dentro del procedimiento fiscalizador de facturas, pólizas cheque, contratos y demás documentación contable de las operaciones que celebro su mandante con las empresas aludidas.

*Sobre el particular se precisa que del análisis que se realiza a la resolución impugnada, misma que fue ofrecida y aportada como prueba por la actora y que por tal motivo obra a fojas 142 a 508 de autos del juicio en que se actúa, se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "1", reconoce de manera expresa que al levantarse el **acta parcial de inicio de fecha 10 de marzo de 2015; acta parcial 6 de 15 de septiembre de 2015; acta parcial 7 de 29 de septiembre de 2015 y acta parcial 10 de 10 de diciembre de 2015**, la hoy enjuiciante ofreció y exhibió ante ella, entre otras la documentación que se describe a continuación.*

(Digitaliza)

*Documentales que si bien es cierto tienen la **calidad de privadas**, también resulta cierto que en términos artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al Juicio Contencioso Administrativo, de aplicación supletoria al Juicio Contencioso Administrativo conforme al artículo 1 de la Ley de la materia, **cuentan con la naturaleza de prueba presuntiva**, por lo tanto, para efectos de ser susceptibles de probar actos contra terceros, **basta con que su***

contenido se encuentre adminiculado y relacionado con otras probanzas, las que no necesariamente deben ser documentales públicas como indebidamente lo aduce la enjuiciada.

Ello, es así, pues resulta claro que si la documentación contable de la enjuiciante, fue elaborada por un experto en dicha materia que no goza de la investidura pública, **los documentos con los que cuenta la actora siempre van a tener la calidad de privados** y en razón de ello, la única forma de otorgarle valor probatorio sería adminiculando su contenido entre sí, luego entonces, la exigencia que pretende la enjuiciada al señalar que para efectos de que la documentación contable de la enjuiciante gozará de pleno valor probatorio necesitaba estar soportada por documentales públicas resulta **infundada** y carente de sustento legal.

En apoyo a lo anterior, se invoca el contenido de la tesis, cuyos datos de identificación y contenido se precisan a continuación.

Época: Octava Época

Registro: 219722

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo IX, Abril de 1992

Materia(s): Civil

Tesis:

Página: 505

FACTURAS, VALOR PROBATORIO DE LAS.- La factura es un documento privado que sólo hace prueba contra su autor, pero no contra terceros, e independientemente de que sean objetadas, ello sólo les da la naturaleza de prueba presuntiva, la cual es insuficiente para demostrar la propiedad de un vehículo, sin embargo, aun con la naturaleza de documentales privadas son susceptibles de probar actos contra terceros, según se infiere del artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, **pero para ello deben estar adminiculadas y relacionadas con otras probanzas que le determinen su valor legal en juicio y así adquieran valor probatorio pleno.**

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 238/90. José Luis Valdez Iruegas. 25 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Juan Miguel García Salazar. Secretario: Hilario Zarazúa Galdeano.

Sostiene la misma tesis:

Amparo directo 293/90. Rubén Casiano Guerra. 4 de diciembre de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: José Antonio Hernández Martínez. Secretaria: María Blanca Idalia López García.

*No obstante lo anterior, el análisis integral de todos y cada uno de los documentos ofrecidos y exhibidos por la enjuiciante en la instancia administrativa descritos con antelación, requieren los conocimientos de un experto en **materia contable**, para que a través de esta se ilustrara a los suscritos Magistrados, respecto a los datos y documentos que se deben tomar en consideración para concluir que si **existe evidencia** de que la hoy enjuiciante efectivamente **recibió** de parte de sus proveedores ***** **

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

***** la mercancía consistente en **ENTRETELA RUBI**, que se describe en las facturas que le fueron expedidas a su favor en los ejercicios fiscales 2010 y 2011, para de esta forma tener **certeza de su existencia y materialidad**, la cual constituye el motivo sustancial del rechazo de deducciones planteado por la enjuiciada.

*Lo anterior, es así, toda vez que para el análisis integral de su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba **pericial contable**, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa*

materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos que pone en duda la enjuiciada y que la actora afirma si fueron cumplidos, al tratarse de una cuestión cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento de este Órgano Jurisdiccional.

*Consideraciones que encuentran apoyo en el contenido de la jurisprudencia **VIII-J-1aS-11**, cuyo contenido se trae a texto.*

"PERICIAL CONTABLE. ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD.- Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba **pericial contable**, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-29/2016)

PRECEDENTES:VII-P-1aS-1127Juicio Contencioso Administrativo Núm. 385/10-12-01-4/1176/11-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 4 de diciembre de 2014, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada.

*(Tesis aprobada en sesión de 10 de febrero de 2015)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 46. Mayo 2015.
p. 135*

VII-P-1aS-1293

Cumplimiento de Ejecutoria relativo al Juicio



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA**

**SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE**

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****



Contencioso Administrativo Núm. 1498/10-03-01-1/676/13-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 8 de diciembre de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada. (Tesis aprobada en sesión de 8 de diciembre de 2015) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 54. Enero 2016. p. 159

VII-P-1aS-1385

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1294/15-06-01-5/464/16-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 7 de junio de 2016, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada. (Tesis aprobada en sesión de 7 de junio de 2016) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. p.229
VIII-P-1aS-33 *Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/23370-24-01-01-01-OL/15/36-S1-04-30.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel. (Tesis aprobada en sesión de 27 de septiembre de 2016) R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 96*

VIII-P-1aS-34

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/6738-07-03-03-OT/1634/16-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de octubre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel. (Tesis aprobada en sesión de 4 de octubre de 2016) R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 96

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el ocho de noviembre de dos mil dieciséis.- Firman la Magistrada Nora Elizabeth Urby Genel, Presidenta de la Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada María del Consuelo Hernández Márquez, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016

Empero, del análisis que se realiza a la integridad de las actuaciones del juicio en que se actúa, no se advierte el ofrecimiento de la prueba pericial contable por parte de la enjuiciante, de ahí, que el hecho de que en los expedientes administrativos exhibidos por la enjuiciada obre agregada la documentación contable de **MANUFACTURAS JANOFER, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE**, resulta **insuficiente para acreditar que efectivamente se hayan materializado** las operaciones celebradas con sus proveedores
***** * ***** ***** *****
***** * ***** ***** ***** *****
consistentes en la compra de ENTRETELA RUBI, durante los ejercicios fiscales de 2010 y 2011.

Consideraciones que no cambian con el argumento que vierte la actora en el sentido de que la compra de ENTRETELA RUBI, constituye un **gasto estrictamente indispensable** para el desarrollo de la actividad de su mandante.

Se afirma lo anterior, toda vez que la **materialidad de las operaciones** celebradas entre la enjuiciante y las empresas denominadas *****
***** * ***** ***** *****
***** lleva implícito el hecho de demostrar que **físicamente** se realizaron.

En tanto, que el hecho de que sean **estrictamente indispensables**, conlleva a demostrar que sin la adquisición

del producto denominado ENTRETELA RUBI, la empresa demandante no puede llevar a cabo su objeto social.

*El razonamiento que antecede encuentra apoyo en la tesis **VII-CASR-OR2-19**, cuyos datos de identificación y contenido se precisan a continuación.*

"GASTOS Estrictamente Indispensables. Lo son aquellos realizados por los contribuyentes para el desarrollo de su objeto social.- Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que las deducciones deben ser **estrictamente indispensables** para los fines de la actividad del contribuyente, ello no debe entenderse en el sentido de que se dedique única y exclusivamente a realizar operaciones en razón a su objeto social descrito en su escritura constitutiva (compra-venta de materiales para construcción), pues al ser el objeto de gravamen la obtención de ingresos, es evidente que los **gastos** en que se incurre para su obtención deben ser deducibles (por ejemplo, la compra del equipo computacional para equipar las aulas de medios derivadas del objeto del contrato de obra pública que suscribió), es decir que toda actividad lícita que puede llevar a cabo una empresa en el desarrollo de su objeto social, la cual, de reportar ganancias, estaría gravada, y que aun, si finalmente no obtiene ingresos, cuando menos se trata de operaciones en las que se involucra con la intención de generarlos. Lo anterior, en función a la mecánica del impuesto sobre la renta y en acatamiento al principio de proporcionalidad tributaria, debe reconocerse que una erogación es deducible, en la medida en que es idónea para generar ingresos al contribuyente, a fin de que el impuesto resultante sea acorde con la capacidad de este, es decir, gravar solo el provecho o utilidad obtenida, con exclusión de los **gastos** y costos **estrictamente** necesarios para obtener el ingreso neto.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 915/15-12-02-6.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 15 de febrero de 2016, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Francisco Manuel Orozco González.- Secretario: Lic. Antonio Mendoza Cortés.

*En el mismo sentido se invoca el contenido de la tesis **III-TASS-1989**, que reza:*

"DEDUCCIONES.- GASTOS Estrictamente INDISPENSABLES.- SU CONCEPTO.- Son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, si se trata de una persona moral, o los fines del negocio si no lo es, de donde se concluye que no pueden considerarse como tales los deducidos por la empresa, cuando no tienen ninguna relación con esos fines.(43)

Revisión No. 71/83.- Resuelta en sesión de 22 de noviembre de 1990, por unanimidad de 6 votos.- Magistrado Ponente: Francisco Ponce Gómez.- Secretario: Lic. Alberto Ocampo Gómez.

R.T.F.F. Tercera Epoca. Año III. No. 35. Noviembre 1990. p. 41.

Una vez aclarado lo anterior, se destaca que al analizarse el contenido de la copia certificada del Instrumento Notarial número 834, Volumen 117, pasado ante la fe del Juez de lo Civil del Distrito Judicial de Tehuacán, Puebla y por Ministerio de Ley Notario Público del mismo Distrito Judicial, visible a fojas 131 a 141 de autos al cual se le otorga pleno valor probatorio conforme a lo dispuesto por el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al Juicio Contencioso Administrativo, en términos del artículo 1 de la Ley de la materia, se desprende que a través de este se hizo constar la constitución de la empresa denominada

******* cuyo **objeto social**, consiste en el siguiente:

"...

Objeto Social será: Maquila, Confección de Ropa y Compra-venta de la misma con Capital de: \$250,000.00

..."

CLAUSULAS:

[...]

CUARTA:- La Sociedad tendrá por objeto "MAQUILA, CONFECCIÓN DE ROPA Y COMPRA-VENTA de la misma"

Asimismo, se tiene a la vista los contratos de compra-venta (fojas 4038 a 4040 y 4116 a 4120 y 4121 del expediente administrativo exhibido por la enjuiciada al producir su contestación) y de su texto se desprende que fueron celebrados los días 01 de marzo de 2009 y 2 de mayo de 2011, entre la enjuiciante y las empresas denominadas *****
* ***** ***** ** ***** *
***** ***** ***** ** ***, en los términos siguientes:

(Digitaliza)

De la digitalización que antecede se desprende que el **primero** de los contratos fue celebrado entre la enjuiciante y la empresa denominada *****
***** ***** y que sus Cláusulas **PRIMERA, TERCERA y QUINTA**, se precisó como **objeto** la compra venta de **ENTRETELA** a cambio de un pago, al señalar:

"...

PRIMERA.- Objeto El presente contrato tiene por objeto el proporcionar periódicamente (o continuo) por parte del proveedor de **ENTRETELA, SIERRES, (sic) BOTONES, HILOS, GANCHOS, ETIQUETAS CORREDERA Y TODO LO RELACIONADO A LA CONFECCION DE ROPA**, a favor del CONSUMIDOR y a cambio de la contraprestación a que este último se obliga en la cláusula tercera del presente contrato.

...

TERCERA.- Obligaciones Del CONSUMIDOR, constituyen a cargo del CONSUMIDOR las siguientes: Primera: Pagar de contado el pedido inicial; Segunda: EL CONSUMIDOR se obliga a firmar documentos comerciales que le expida el PROVEEDOR y que correspondan a mercancías efectivamente entregadas, en señal de que acepta la obligación de pagarlos; Tercera: a cubrir los gastos de transportación material del presente contrato.

...

QUINTA. Duración. El presente contrato de compra venta es de plazo indefinido, pero podrá ser terminado, sin aviso previo, en cualquier momento por incumplimiento de cualquiera de las obligaciones estipuladas o dando aviso escrito a la otra parte con una anticipación de un mes a la fecha en que deba ser terminado.

..."

Por lo que hace al **segundo** de los contratos, se aprecia que fue celebrado entre la enjuiciante y la empresa denominada ***** y que el capítulo denominado **DECLARACIONES**, punto **e**, **CLAUSULAS SEGUNDA, CUARTA y DECIMO CUARTA** y su anexo **A**, se señaló como **objeto** la compra venta de "**entretelas tejidas, entreteas no tejidas, entreteas sintética, entreteas para telas de peso medio, entreteas para linos, dacrones y entreteas para sastrería**", a cambio de una contraprestación que se debería realizar mediante transferencia bancaria o cheque nominativo a favor del vendedor y que la duración de dicho contrato sería por dos años a partir de su firma:

"[...]"

DECLARACIONES

...

e.- Que es legítimo propietario de los diversos bienes que se describen en el Anexo marcado con la letra "A" y que forman parte de los productos que se ofrecen al "Comprador". Los cuales fueron adquiridos con recursos de procedencia lícita obtenido por medios honestos por el desarrollo de alguna actividad económica de las permitidas por la ley. Así como producto de aquellas actividades que se desarrollen de conformidad con lo establecido en el artículo 75 del Código de comercio vigente. Por lo que el "Vendedor", deslinda de todo tipo de responsabilidad al "Comprador" por cualquier acto contrario a lo establecido en el presente contrato

[...]

CLASUSULAS

[...]

SEGUNDA:- Los contratantes convienen que el precio de la compra venta de los productos descritos en el Anexo "A", se realizarán mediante transferencia bancaria o cheque nominativo a favor de "El Vendedor", la cantidad convenida deberá ser cubierta por "El comprador" dentro de un plazo no mayor a los 8 días siguientes a la entrega de los bienes.

[...]

CUARTA.- El "Vendedor" se obliga a entregar los bienes objeto de este contrato en un plazo no mayor de 8 días,

contados a partir del requerimiento formulado de forma verbal, por escrito, vía telefónica o cualquier otra forma que así convenga a "El Comprador", corriendo a cargo de "El Vendedor" los gastos de entrega.

[...]

DECIMA CUARTA:- La duración del presente contrato será de dos años a partir de la firma del presente.

[...]"

Esto es, en ambos contratos se precisó como su objeto la compra-venta, de **ENTRETELA y entretelas tejidas, entretelas no tejidas, entretela sintética, entretelas para telas de peso medio, entretelas para linos, dacrones y entretelas para sastrería**, señalamientos que resultan **suficientes** para considerar que dentro de esas diversas modalidades se ubica la **ENTRETELA RUBI**.

En ese entendido, se consideran **desvirtuados** los razonamientos expuestos por la enjuiciada en la resolución impugnada en el sentido de que en los contratos celebrados por la enjuiciante y las empresas **COMERCIALIZADORA Y DISTRIBUIDORA SURI, S.A. DE C.V. y COMERCIALIZADORA CATANIA, S.A. DE C.V.**, no se comprende a la **ENTRETELA RUBI** que se menciona en las facturas expedidas a favor de la actora por las empresas mencionadas en los ejercicios fiscales 2010 y 2011.

Asimismo, con base en la adminiculación del **objeto social** de la actora, consistente en "**MAQUILA, CONFECCIÓN DE ROPA Y COMPRA-VENTA DE LA MISMA**", en relación con el contenido de los productos ofertados por las empresas denominadas **COMERCIALIZADORA Y DISTRIBUIDORA SURI, S.A. DE C.V. y COMERCIALIZADORA CATANIA, S.A. DE C.V.**, en los contratos analizados, consistente en la **compra-venta, de ENTRETELA y entretelas tejidas, entretelas no**

tejidas, entretela sintética, entretelas para telas de peso medio, entretelas para linos, dacrones y entretelas para sastrería, se arriba a la conclusión de que la adquisición del producto denominado ENTRETELA RUBI, que se precisa en las facturas expedidas por los contribuyentes aludidos a favor MANUFACTURAS JANOFE, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE, durante los ejercicios fiscales 2010 y 2011, si constituye un gasto estrictamente indispensable para la enjuiciante, en términos de lo dispuesto por la fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 5 fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigentes en 2010 y 2015, por tratarse de un insumo que se utiliza para la confección y maquila de ropa.

Los razonamientos apuntados se reafirman con la definición contenida en el Diccionario de la Lengua Española, del concepto ***entretela***, en la que se señala que: ***"Es la tela que se pone, generalmente mediante un sistema de pegado en caliente, como refuerzo entre el tejido y el forro de algunas partes de prendas de vestir, por ejemplo, de una solapa o un bolsillo."***

No escapan a la conclusión alcanzada los razonamientos plasmados por la enjuiciada en el texto de la resolución impugnada en el sentido de que la principal actividad de la enjuiciante es la maquila de ropa exterior de vestir y que por lo tanto, presume que los clientes le proporcionan los aditamentos necesarios para realizar su actividad sin que necesite adquirir la ENTRETELA RUBI.

Argumentos que resultan infundados, pues de acuerdo al contenido del acta constitutiva de la empresa demandante su objeto social consiste en **"MAQUILA, CONFECCIÓN DE ROPA Y COMPRA-VENTA DE LA MISMA"**, sin que se desprenda que exista prioridad en el desarrollo de una u otra, de ahí, que lo aludido por la enjuiciada tan solo constituyen afirmaciones y presunciones sin soporte legal, ni probatorio.

Continuando con el análisis de los agravios vertidos por la enjuiciante tenemos que resulta **infundado**, el consistente en que dentro del procedimiento fiscalizador si apporto el papel de trabajo en el que se indica el material y cantidad necesarios para la elaboración de cada uno de los productos que maquilo y que por lo tanto, es ilegal el rechazo de deducciones.

Para justificar tal postura resulta preciso traer a texto parte del contenido del acta parcial 8 y 10 de la visita domiciliaria IAD230000/15 contenida en el oficio ***** de 5 de marzo de 2015, que se le practico a la enjuiciante, toda vez que es en estas donde se establece la documentación que le fue requerida y los términos en la que la proporciono.

DOCUMENTACIÓN SOLICITADA EN ACTA PARCIAL 8 (fojas 1575-1581 del expediente administrativo)	DOCUMENTACIÓN PROPORCIONADA EN ACTA PARCIAL 10 (fojas 1592-1601 del expediente administrativo)	DOCUMENTACIÓN PROPORCIONADA EN ESCRITO DE 18 DE NOVIEMBRE DE 2015 (fojas 1602- 1603 del expediente administrativo)	
[...] 5.- Proporcione papel de trabajo en el que	[...] 5.- Les informo que los materiales y cantidades	[...] 5.- Les informo que los materiales y	

indique el material y cantidad necesario para la elaboración de cada uno de los productos indicados en las facturas expedidas del ejercicio 2010 y 2011. [...]”	utilizadas en la elaboración de las prendas que realizamos de acuerdo al proceso productivo descrito en el escrito libre entregado y referido en el punto 6, varía dependiendo de factores como modelo, estilo, talla, etc. Pero en promedio se utilizan 2.10 metros de tela, 12 unidades de botón, 1.98 metros de entretela, 1 unidad de gancho, 14 metros de hilo, 8 unidades de alfiler, 1 unidad de cobre polvo, 1 unidad de mariposa. [...]”	cantidades utilizadas en la elaboración de las prendas que realizamos de acuerdo al proceso productivo descrito en el escrito libre entregado y referido en el punto 6, varía dependiendo de factores como modelo, estilo, talla, etc. Pero en promedio se utilizan 2.10 metros de tela, 12 unidades de botón, 1.98 metros de entretela, 1 unidad de gancho, 14 metros de hilo, 8 unidades de alfiler, 1 unidad de cobre polvo, 1 unidad de mariposa. [...]”	
---	---	--	--

Como puede verse la autoridad fiscalizadora requirió a la enjuiciante la exhibición de un papel de trabajo en el que indicará el material y cantidad necesario para la elaboración de

cada uno de los productos indicados en las facturas expedidas relativas al ejercicio 2010 y 2011, en tanto, que la actora en el escrito que presentó ante la autoridad fiscalizadora al momento en que se levantó el acta parcial 10 se limitó a señalar el promedio que se utiliza de los materiales consistentes en tela, botones, entretela, ganchos, hilo, alfileres, cubre polvo, y mariposa, lo que pone de relieve que no acató en sus términos el requerimiento de información que le fue planteado por la autoridad fiscalizadora, por lo que ante tales circunstancias resulta legal y ajustado a derecho que esta última, al emitir la resolución impugnada haya concluido que la enjuiciante no dió cumplimiento al requerimiento de información mencionado con antelación.

*En ese contexto, se concluye que a pesar de que la enjuiciante acredita que la compra de ENTRETELA RUBI, constituye un gasto estrictamente indispensable para el desarrollo del objeto social de su representada, y además, logra **desvirtuar algunos de los motivos expuestos por la enjuiciada para rechazarle las deducciones derivadas** de las operaciones que celebro con sus proveedores*

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

***consistentes en la compra de ENTRETELA RUBI, es omisa en acreditar la materialidad de estas**, motivo por el cual los suscritos Magistrados se pronuncian por reconocer la validez de la resolución impugnada, en cuanto al rechazo de este concepto, conforme a lo dispuesto por la fracción I del artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*

DÉCIMO QUINTO.- DETERMINACIÓN PRESUNTIVA.- Continuando con el análisis de los conceptos de impugnación vertido por el enjuiciante tenemos que en el identificado como **trigésimo primero**, del escrito de demanda refiere que se debe declarar la nulidad de la resolución impugnada toda vez que a través de esta se le están

determinando ingresos de manera presuntiva en cantidades de \$62,407.44 por el ejercicio fiscal 2010 y \$49,709.11 relativos al ejercicio 2011, las cuales corresponden a deudores diversos por préstamos de INFONAVIT, lo cual demostró con la pólizas cheque en donde se crea el deudor por los créditos de Infonavit, así como con las cédulas de pago bimestrales de INFONAVIT, por los meses de enero a diciembre de 2010 y 2011, que se aportaron dentro del procedimiento fiscalizador, específicamente en el acta parcial 3, por lo que refiere que es ilegal que se le aplique el numeral 59 fracción III del Código Tributario Federal.

Agrega, que al realizar un enlace de las documentales aportadas como pruebas por su representada en la instancia administrativa se podrá apreciar que los depósitos detectados en las cuentas bancarias de su mandante en cantidades de \$62,407.44 y \$49,709.11, no se trata de actos gravados, por lo que la determinación presuntiva de ingresos efectuada por la enjuiciada resulta ilegal.

Defensa expuesta en la contestación.- *La enjuiciada al producir su contestación refiere que la determinación de ingresos presuntos en cantidades de \$62,407.44 y \$49,709.11, se encuentra ajustada a derecho, pues si bien es cierto, la enjuiciante aportó pólizas cheque en donde se crea el deudor por los créditos de Infonavit, así como las cédulas de pago bimestrales de INFONAVIT, por los meses de enero a diciembre de 2010 y 2011, del análisis que se realizó a dichas documentales se advirtió que no existe coincidencia en*

sus montos, por lo que válidamente se les atribuyó el carácter de ingresos presuntos.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.-

*En opinión de los Magistrados integrantes de este Órgano Colegiado resulta **infundado** el concepto de impugnación vertido por la enjuiciante.*

*A fin de resolver la controversia puesta a consideración, resulta imperioso traer a texto el contenido de la jurisprudencia **VIII-J-1aS-11**, de rubro:*

"PERICIAL CONTABLE. ES NECESARIA PARA DESVIRTUAR LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA REALIZADA POR LA AUTORIDAD FISCAL, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 59 FRACCIONES I Y III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SI EL DEMANDANTE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO OFRECE LA TOTALIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN QUE INTEGRA SU CONTABILIDAD.- Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba **pericial contable**, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-29/2016)

PRECEDENTES:

VII-P-1aS-1127

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 385/10-12-01-4/1176/11-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 4 de diciembre de 2014, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada. (Tesis aprobada en sesión de 10 de febrero de 2015) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 46. Mayo 2015. p. 135



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

**TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA**

**SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE**

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
****** ** ******



VII-P-1aS-1293

Cumplimiento de Ejecutoria relativo al Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1498/10-03-01-1/676/13-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 8 de diciembre de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada. (Tesis aprobada en sesión de 8 de diciembre de 2015) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 54. Enero 2016. p. 159

VII-P-1aS-1385

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1294/15-06-01-5/464/16-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 7 de junio de 2016, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada. (Tesis aprobada en sesión de 7 de junio de 2016) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. p. 229

VIII-P-1aS-33

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/23370-24-01-01-01-OL/15/36-S1-04-30.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel. (Tesis aprobada en sesión de 27 de septiembre de 2016) R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 96

VIII-P-1aS-34

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/6738-07-03-03-OT/1634/16-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de octubre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel. (Tesis aprobada en sesión de 4 de octubre de 2016) R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. p. 96

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el ocho de noviembre de dos mil dieciséis.- Firman la Magistrada Nora Elizabeth Urby Genel, Presidenta de la Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia

Administrativa, y la Licenciada María del Consuelo Hernández Márquez, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016

*Jurisprudencia, en la que se precisa que si la actora con el objeto de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la prueba **pericial contable**, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos que propone, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional.*

Carga probatoria que incumple la enjuiciante, toda vez que se limita a señalar que en la instancia administrativa aportó las pólizas cheque en donde se crea el deudor por los créditos de Infonavit, así como las cédulas de pago bimestrales de INFONAVIT, por los meses de enero a diciembre de 2010 y 2011 y para acreditar su dicho solicito la exhibición del expediente administrativo abierto por la autoridad fiscal con motivo del procedimiento de fiscalización que siguió en su contra al amparo de la orden de visita domiciliaria IAD23000015/15.

Expediente administrativo del que se desprende que a fojas 750 a 776 del Tomo 3, corre agregada el acta parcial 4, levantada con fecha 07 de julio de 2015, en la que se hizo constar que en esa fecha la enjuiciante exhibió ante la autoridad fiscalizadora entre otros las documentales consistentes en:

[...]

6.- Póliza cheque en donde se crea el deudor por los créditos de INFONAVIT. Así como **cédula de pago**

bimestral del INFONAVIT. Por los meses de enero a diciembre del ejercicio 2010 y 2011.

[...]”

Lo resaltado es de esta Sala

Empero, del análisis que se realiza a la integridad de las actuaciones del juicio en que se actúa, no se desprende que la enjuiciante haya ofrecido el desahogo de la prueba pericial contable a cargo de un experto en la materia, cuya intervención resultaba necesaria a fin de que proporcionara una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos consignados en las **Pólizas cheque y cédulas de pago bimestral del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores**, por los meses de enero a diciembre del ejercicio 2010 y 2011, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano Jurisdiccional, por lo ante tal omisión se concluye que no acredita que las cantidades \$62,407.44 y \$49,709.11, efectivamente correspondan a préstamos de INFONAVIT.

Luego entonces, la determinación presuntiva de ingresos que hace la enjuiciante en términos del artículo 59 fracción III del Código Tributario Federal, **se considera ajustada a derecho**, ya que en dicho numeral se establece 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, al disponer expresamente.

"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 y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones

Cuestión que de acuerdo a lo plasmado por la enjuiciada en el texto de la resolución impugnada, específicamente en el rubro denominado **"B) INGRESOS NOMINALES PRESUNTOS POR DÉPOSITOS BANCARIOS REGISTRADOS EN CONTABILIDAD INDEBIDAMENTE"**, ocurrió en el caso que nos ocupa, toda vez que lo registrado en contabilidad de la enjuiciante **no coincide** con los pagos contenidos en las **cédulas de pago bimestral del INFONAVIT** aportadas correspondientes a los meses de enero a diciembre del ejercicio 2010 y 2011.

DÉCIMO SEXTO.- DETERMINACIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA IMPLICA DOBLE TRIBUTACION.- Continuando con el análisis de los conceptos de impugnación vertidos por la enjuiciante tenemos que en el identificado como **décimo noveno**, refiere que es ilegal la determinación de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, pues de conformidad con los artículos 8, 9, 10 y 11 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, al ser complementario del Impuesto sobre la Renta, su cálculo y cobro constituye una doble tributación y un cobro indebido.

Defensa expuesta en la contestación.- La enjuiciada al producir su contestación refiere que el cálculo de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única

es legal, ya que para ello se debe tomar en consideración que el primero esté debidamente pagado.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.-

*En opinión de los Magistrados integrantes de este Órgano Colegiado, el concepto de impugnación en estudio resulta **Infundado**, en atención a los motivos y fundamentos que a continuación se señalan:*

*Así tenemos que la cuestión a dilucidar consiste en establecer si al momento de determinar el crédito fiscal por concepto de Impuesto Empresarial a Tasa Única, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla "1", debía tener por acreditado –y en consecuencia por descontado– el Impuesto sobre la Renta determinado a la actora, considerándose éste dentro del concepto de "**efectivamente pagado**" al que hace alusión el párrafo quinto, del artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, cuyo contenido es del tenor siguiente:*

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

Artículo 8. Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio calculado en los términos del último párrafo del artículo 1 de esta Ley, el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma, hasta por el monto del impuesto empresarial a tasa única calculado en el ejercicio de que se trate.

Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo y una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del

ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.

Contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo, se podrán acreditar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 10 de esta Ley efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

Cuando no sea posible acreditar, en los términos del párrafo anterior, total o parcialmente los pagos provisionales efectivamente pagados del impuesto empresarial a tasa única, los contribuyentes podrán compensar la cantidad no acreditada contra el impuesto sobre la renta propio del mismo ejercicio. En caso de existir un remanente a favor del contribuyente después de efectuar la compensación a que se refiere este párrafo, se podrá solicitar su devolución.

El impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, será el efectivamente pagado en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

No se considera efectivamente pagado el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales, con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

También se considera impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, el efectivamente pagado en los términos del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que el pago mencionado se haya efectuado en el ejercicio por el que se calcula el impuesto empresarial a tasa única.

En el caso de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero gravados por el impuesto empresarial a tasa única, también se considerará impuesto sobre la renta propio el pagado en el extranjero respecto de dichos ingresos. El impuesto sobre la renta pagado en el extranjero no podrá ser superior al monto del impuesto sobre la renta acreditable en los términos del artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que en ningún caso exceda del monto que resulte de aplicar al resultado a que se refiere el último párrafo del artículo 1 de esta Ley correspondiente a las operaciones realizadas en el extranjero la tasa establecida en el citado artículo 1.

Para los efectos del acreditamiento a que se refiere este artículo, las personas físicas que estén obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única y además perciban ingresos a los que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerarán el impuesto sobre la renta propio en la proporción que representen el total de ingresos acumulables, para efectos del impuesto sobre la renta, obtenidos por el contribuyente, sin considerar los percibidos en los términos del Capítulo I,

del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el ejercicio, respecto del total de los ingresos acumulables obtenidos en el mismo ejercicio.

Por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, los contribuyentes acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio fiscal de que se trate y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I en el mismo ejercicio, por el factor de 0.175. El acreditamiento a que se refiere este párrafo deberá efectuarse en los términos del segundo párrafo de este artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, será aplicable siempre que los contribuyentes cumplan con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o tratándose de trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio corresponda a sus trabajadores.

*Sobre el tema, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha concluido que la figura del acreditamiento se actualiza únicamente respecto del Impuesto sobre la Renta "**efectivamente pagado**" y no así respecto del causado.*

*Lo anterior, se puede apreciar del contenido de las jurisprudencias **P./J. 119/2010** y **P./J. 122/2010**, emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, bajo los registros 163138 y 163139, Tomo XXXIII, Enero de 2011, mismas que resultan obligatorias para este*

Órgano Jurisdiccional en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, del rubro y tenor que se precisan a continuación.

"EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL ARTÍCULO 8, PÁRRAFOS SEGUNDO Y QUINTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO PREVÉ UN DERECHO PARA ACREDITAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO, SINO SÓLO EL EFECTIVAMENTE PAGADO (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2008).- El acreditamiento previsto en el indicado precepto evidencia la complementariedad entre los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, pues por cada peso de impuesto causado y efectivamente pagado en términos de la utilidad fiscal determinada por el contribuyente, se disminuye un peso del impuesto causado en términos de los ingresos brutos percibidos. En ese sentido, el impuesto sobre la renta causado es útil para atemperar la carga tributaria del impuesto empresarial a tasa única, sólo en la medida en que coincide con el impuesto efectivamente pagado, de manera que ante cualquier discrepancia entre ambos (causado y pagado), como la que derive de la aplicación de exenciones parciales o subsidios, deberá atenderse al impuesto pagado, pues es éste el que finalmente permite apreciar que sí se está cubriendo el impuesto generado por las utilidades derivadas del ingreso (renta) y que es innecesario pagar cantidades adicionales por el impuesto complementario que correspondería a los ingresos brutos (empresarial a tasa única). Así, cuando el artículo 8, párrafos segundo y quinto, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única dispone que el impuesto sobre la renta acreditable contra el impuesto empresarial a tasa única es el efectivamente pagado, de ello deriva la intención de hacer tributar, a través del sistema complementario establecido entre ambos gravámenes, a quienes por cualquier razón no estaban pagando el impuesto sobre la renta, circunstancia que se busca combatir a través de la implementación del nuevo gravamen. En consecuencia, conforme a la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, a la mecánica propia de dicho gravamen y a los fines que persigue, los contribuyentes no tienen derecho a acreditar el impuesto sobre la renta causado contra el impuesto empresarial a tasa única, sino sólo el efectivamente pagado.

Amparo en revisión 1134/2009. CSI Leasing México, S. de R.L. de C.V. y otras. 27 de abril de 2010. Unanimidad de diez votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1006/2009. Tyco Electronics Tecnologías, S.A. de C.V. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
**** ** ****



Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1346/2009. Aluprint, S.A. de C.V. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 441/2009. Grupo McGraw-Hill, S.A. de C.V. y otra. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1028/2009. Grupo Corvi, S.A.B. de C.V. y otras. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

El Tribunal Pleno, el treinta de noviembre en curso, aprobó, con el número 119/2010, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a treinta de noviembre de dos mil diez.

EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. EL ARTÍCULO 8, PÁRRAFOS SEGUNDO Y QUINTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER QUE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ACREDITABLE ES EL "EFECTIVAMENTE PAGADO", NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2008). - Tomando en cuenta que el objeto del impuesto empresarial a tasa única son los ingresos brutos recibidos por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, y que la magnitud o cuantía en que se obtengan

dichos ingresos es la que revela en exclusiva respecto de dicho tributo la aptitud de los sujetos obligados para contribuir al financiamiento de los gastos públicos, debe estimarse que la realización de erogaciones que pudieran proyectarse con el efecto de alguna minoración tributaria en la mecánica del impuesto o de otras situaciones resulta intrascendente para atender a la capacidad contributiva revelada por la fuente de riqueza sobre la que recae el indicado impuesto, ya que no tienen como finalidad la determinación de una utilidad gravable, sino establecer beneficios tributarios. En ese contexto, si bien es cierto que el artículo 8, párrafos segundo y quinto, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única prevé que los contribuyentes podrán acreditar contra el gravamen causado -entre otros conceptos- el impuesto sobre la renta propio del ejercicio, entendiéndose por tal el "efectivamente pagado" en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de manera que no debe contemplarse en dicho concepto el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en términos de las disposiciones fiscales, con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación conforme al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, también lo es que tal circunstancia no implica violación al principio de proporcionalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque si el objeto del impuesto empresarial a tasa única es la obtención de ingresos brutos y, por ende, el sistema que lo regula es proporcional al atender a la cuantía en que los contribuyentes obtienen esos ingresos, es intrascendente para graduar su capacidad contributiva manifestada en la realización del hecho imponible si el acreditamiento que se otorga corresponde al monto del impuesto sobre la renta causado, o bien, al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, pues su otorgamiento no obedece a un criterio de justicia fiscal, sino a la intención de conceder un beneficio tributario que tenga por resultado una menor afectación económica para los contribuyentes.

Amparo en revisión 1134/2009. CSI Leasing México, S. de R.L. de C.V. y otras. 27 de abril de 2010. Unanimidad de diez votos. Ausente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1006/2009. Tyco Electronics Tecnologías, S.A. de C.V. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo. 66

Amparo en revisión 1346/2009. Aluprint, S.A. de C.V. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
**** ** ****



Mayagoitia. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 441/2009. Grupo McGraw-Hill S.A. de C.V. y otra. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

Amparo en revisión 1028/2009. Grupo Corvi, S.A.B. de C.V. y otras. 29 de abril de 2010. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretarios: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot, Ricardo Manuel Martínez Estrada, Fanuel Martínez López, Jorge Luis Revilla de la Torre y Juan Carlos Roa Jacobo.

El Tribunal Pleno, el treinta de noviembre en curso, aprobó, con el número 122/2010, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a treinta de noviembre de dos mil diez.

A efecto de abundar en lo anterior, se trae a la vista la parte correspondiente de una de las ejecutorias (la del Amparo en revisión 1134/2009) que dieron origen a las jurisprudencias anteriormente transcritas, donde el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió lo siguiente:

"DÉCIMO QUINTO. Limitación del impuesto sobre la renta acreditable contra el impuesto empresarial a tasa única, al "efectivamente pagado". Proporcionalidad tributaria.

(...)

2. Ahora bien, en lo que se refiere a la cuestión de fondo, conviene, en primer término, destacar el texto de la disposición legal combatida, a fin de contextualizar la fuente del agravio del que se duele la ahora recurrente; de esta manera, el artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, dispone lo siguiente:

"Artículo 8. Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio calculado en los términos del último párrafo del artículo 1 de esta Ley, el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma, hasta por el monto del impuesto empresarial a tasa única calculado en el ejercicio de que se trate.

Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo y una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.

(...)

El impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, será el efectivamente pagado en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. No se considera efectivamente pagado el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales, con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

También se considera impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, el efectivamente pagado en los términos del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que el pago mencionado se haya efectuado en el ejercicio por el que se calcula el impuesto empresarial a tasa única.

(...)".

De conformidad con dicho numeral, los contribuyentes del impuesto empresarial a tasa única podrán acreditar contra el gravamen causado, en primer término, el monto correspondiente a la base negativa —es decir, el que resulte cuando las deducciones autorizadas por la Ley sean mayores a los ingresos gravados por la misma percibidos en el ejercicio, multiplicando dicha diferencia por la tasa establecida en el artículo 1 del mismo ordenamiento—, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 11 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE
ORIENTE

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
**** ** ****



En segundo lugar, podrán considerar un crédito por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, cuyo monto se calcula atendiendo al valor de dichos conceptos, multiplicado por el factor de 0.165, 0.17 o 0.175, dependiendo del ejercicio de que se trate; lo anterior, con fundamento en los párrafos segundo y penúltimo del artículo 8 de la Ley que se analiza.

*Y posteriormente, en tercer lugar, los contribuyentes del impuesto empresarial a tasa única pueden acreditar el impuesto sobre la renta propio del ejercicio, según dispone el segundo párrafo del artículo 8 de la Ley, disposición ésta que **debe entenderse en el sentido que precisa el párrafo quinto del propio artículo 8, al señalar que impuesto acreditable será el "efectivamente pagado en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta", y que no se debe contemplar en dicho concepto el "impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales,** con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación".*

Pues bien, en relación con dichos planteamientos, debe valorarse que, al resolver los amparos en revisión 501/2009, 494/2009, 415/2009, 508/2009, 345/2009, 370/2009, 404/2009, 527/2009, 547/2009 y 561/2009, en las sesiones celebradas los días veintiocho de enero, dos, cuatro, ocho y nueve de febrero, todos ellos de dos mil diez, este Tribunal Pleno abordó el tema de la determinación del objeto del impuesto empresarial a tasa única y, al hacerlo, emitió un pronunciamiento, aprobado por mayoría de seis votos, que da respuesta a las cuestiones sometidas por la recurrente ante la consideración de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los términos que a continuación se desarrollan.

(...)

Inclusive, en lo que se refiere a este particular concepto acreditable, este Pleno sostuvo que el mismo es un beneficio tributario establecido con una finalidad económica, consistente en "lograr los efectos que se desean de su interrelación con el impuesto sobre la renta"; asimismo, se afirmó que la complementariedad entre ambos

gravámenes, por vía del acreditamiento del impuesto sobre la renta contra la contribución que se analiza, revelaba que el legislador fiscal buscaba "la menor afectación económica" para los contribuyentes.

En este sentido, si se trata de un beneficio tributario, cuyo otorgamiento no es exigible constitucionalmente al legislador federal, el cual acreditó su acatamiento al principio de proporcionalidad tributaria al atender a una manifestación de riqueza susceptible de ser gravada —como lo son los ingresos brutos del causante—, resulta intrascendente si el crédito que se otorga corresponde al monto del impuesto sobre la renta causado, o bien, al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, pues lo cierto es que, en cualquier dimensión de dicho concepto, su otorgamiento no obedece a un criterio de justicia fiscal, sino a la intención de perseguir ciertas finalidades promocionales.

A mayor abundamiento, debe atenderse a las siguientes consideraciones, dado que el reclamo de la parte quejosa versa sobre la aducida insuficiencia del texto legal que regula el acreditamiento del impuesto sobre la renta contra el impuesto empresarial a tasa única —en relación con el cual sostiene que no se contemplarían los efectos de diversos beneficios en materia del primero de dichos tributos—, y que de dicha circunstancia también desprende la limitación al derecho que dice tener para acreditar el impuesto sobre la renta causado.

*En relación con lo anterior, debe señalarse que, tras el análisis efectuado a las disposiciones aplicables de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, a la luz de la mecánica propia de dicho gravamen y a los fines que éste persigue, **este Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluye que los contribuyentes del gravamen mencionado no tienen un derecho a acreditar el impuesto sobre la renta causado en contra del impuesto empresarial a tasa única.***

En efecto, el acreditamiento establecido en los párrafos segundo y quinto del artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, es un mecanismo trascendente para la correcta apreciación de las finalidades perseguidas por el legislador, pues pone en evidencia su intención de provocar la menor afectación económica posible. De esta forma, en la medida que tiendan a incrementarse las utilidades para efectos del impuesto sobre la renta y, por lo tanto, tienda a aumentar el monto a enterar por concepto de este tributo, el monto a pagar de impuesto empresarial a tasa única se verá reducido.

En efecto, mediante dicho acreditamiento, se corrobora lo que esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido, en el sentido de que dichos gravámenes resultan complementarios. Así, por cada peso de impuesto sobre la renta que se cause —y que efectivamente se pague— en términos de la utilidad fiscal determinada por el contribuyente, se disminuye un peso del impuesto

empresarial a tasa única causado en términos de los ingresos brutos percibidos.

A fin de lograr tal complementariedad, al diseñar el impuesto empresarial a tasa única, el legislador quiso establecer un medio de control en relación con las utilidades de los contribuyentes, con lo que se evitaría la evasión o elusión fiscal, de tal manera que lo emparentó necesariamente con el impuesto sobre la renta, utilizando a los ingresos brutos de las empresas únicamente como instrumento para la consecución de las finalidades del impuesto empresarial a tasa única, como mecanismo de control del impuesto sobre la renta.

Además, no debe pasarse por alto que, en el diseño del impuesto empresarial a tasa única, se estableció que, entre sus propósitos estaba el de hacer tributar a los que no pagaban impuesto sobre la renta, circunstancia ésta que — sin hacer un juicio de valor sobre tal cuestión— también se actualiza en el caso de quienes obtienen beneficios acreditables contra el impuesto sobre la renta, que disminuyen la cantidad a pagar y, por ende, la cantidad que, a su vez, resultaba acreditable contra el impuesto empresarial a tasa única.

En este sentido, vale la pena citar el proceso legislativo, en la parte en la que se explicita esta intención de hacer tributar a las personas y a los ingresos que, por la razón que sea, no estaban pagando impuesto sobre la renta.

Así, por una parte, cabe destacar que en la exposición de motivos se afirma que el impuesto empresarial a tasa única "gravará a quienes hoy no pagan el impuesto sobre la renta, lo que hace más equitativa la tributación".

Asimismo, en el tema en concreto, puede apreciarse que el legislador buscaba que, aun si el no pago del impuesto sobre la renta derivaba de la aplicación de estímulos o por tratamientos preferenciales, ello no se estimó trascendente para efectos del acreditamiento de dicho gravamen contra el impuesto empresarial a tasa única, pues aun en esos casos la intención era la de hacer tributar a quienes no estaban pagando, por la razón que sea, impuesto sobre la renta.

(...)

De todo lo anterior puede desprenderse que el carácter complementario y de control que guarda el impuesto empresarial a tasa única frente al impuesto sobre la renta, evidencia que el monto que por éste debe ser acreditable contra aquél, debe ser el impuesto efectivamente pagado, no el causado.

En otras palabras, el impuesto sobre la renta causado es útil para atemperar —a manera de beneficio tributario— la carga impositiva del impuesto empresarial a tasa única, únicamente en la medida en la que coincide con el impuesto efectivamente pagado, y cualquier discrepancia entre éstos —como la que deriva de la aplicación de otros conceptos, como lo son, entre otros, las exenciones parciales o los subsidios— debe resolverse a favor del impuesto pagado, pues es éste el que finalmente permite apreciar que sí se está cubriendo el impuesto generado por las utilidades derivadas del ingreso —renta—, y que no es necesario pagar cantidades adicionales por el impuesto complementario que correspondería a los ingresos brutos.

Con base en todas las consideraciones expuestas, se reitera la conclusión anticipada en el sentido de que los contribuyentes del impuesto empresarial a tasa única no tienen un derecho a acreditar el impuesto sobre la renta causado en contra del primero de dichos gravámenes, lo cual de ninguna manera implica una violación a la garantía de proporcionalidad en materia tributaria.

En este sentido, la quejosa debe valorar que, cuando se dispone que el impuesto acreditable contra el impuesto empresarial a tasa única es el impuesto sobre la renta efectivamente pagado, ello es atendiendo a la intención general de hacer tributar —a través del sistema complementario establecido entre ambos gravámenes— a quienes no estaban pagando impuesto sobre la renta, sin reparar en los diversos casos que pudieran dar lugar a discrepancias entre el impuesto causado y el efectivamente pagado, pues el hecho cierto y objetivo es que dichas manifestaciones de capacidad, gravadas por el impuesto sobre la renta, finalmente no estaban aportando al levantamiento de las cargas públicas.

Así, si el pagado es menor al causado porque no se presentó la declaración y no se cubrió el monto de la deuda tributaria, si ello obedece a la erosión de la base por la aplicación de deducciones —procedentes, o no—, o si ello se debe a la aplicación de un beneficio fiscal establecido legalmente o a través de algún decreto, ninguna de estas circunstancias es relevante como para suponer que el legislador actuó en contra de principios constitucionales, pues en cualquiera de estos supuestos la restricción para acreditar solamente el impuesto sobre la renta efectivamente pagado, implica que el mecanismo complementario está haciendo tributar a quienes, por la razón que sea, no pagaban impuesto sobre la renta, que es

la circunstancia que se buscaba combatir a través de la implementación del nuevo gravamen.

(...)

En el contexto descrito, acreditar “únicamente” el impuesto sobre la renta efectivamente pagado no es sino lo que conforme a derecho procede; por la misma razón, cualquier pretensión en el sentido de acreditar un monto superior al que corresponde al impuesto sobre la renta causado, no se fundamenta —o, cuando menos, no se fundamentó en el presente caso— en la pretensión de defender un derecho constitucionalmente tutelado, sino que significaría una disminución injustificada de la carga tributaria del causante.

(...)”
(Énfasis Añadido)

En ese sentido, como se había adelantado, **la figura del acreditamiento respecto del Impuesto Empresarial a Tasa Única se actualiza únicamente respecto del Impuesto sobre la Renta “efectivamente pagado” y no así respecto del causado.**

Bajo ese entendido a continuación se procede al análisis de la resolución impugnada visible a fojas 1432 a 509 de autos y de su texto se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, determinó a cargo de la enjuiciante **Impuesto sobre la Renta causado que no había enterado**, en los montos que se precisan a continuación:

IMPUESTO	MONTO	EJERCICIO
Impuesto sobre la Renta	\$1’454,457.40	2010

Actualización de pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta	\$17.23	2010
Impuesto Sobre la Renta	\$1'517,096.52	2011
Actualización de pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta	\$24.33	2011

*Situación que trae como consecuencia que no se pueda considerar el Impuesto sobre la Renta determinado en contra de la enjuiciante para acreditarlo contra el Impuesto Empresarial a Tasa Única, **ya que no se encuentra efectivamente pagado.***

*Por lo tanto, resulta **infundado** el agravio que vierte la actora en el sentido de que existe **doble tributación**, al obligarle a efectuar el entero del Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, pues resulta claro que si a la fecha de emisión de la resolución impugnada no había cubierto el Impuesto sobre la Renta a su cargo, si le corresponde cubrir Impuesto Empresarial a Tasa Única, al no darse los supuestos de acreditamiento a que se refiere el artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.*

Máxime que en la instancia que nos ocupa, la actora es omisa en acreditar que tuviese Impuesto sobre la Renta efectivamente pagado en los ejercicios revisados (2010 y 2011), a fin de que el mismo hubiese sido tomado en consideración para el cálculo del Impuesto Empresarial a Tasa Única; pues si bien es cierto, dentro de los expedientes administrativos, obra agregada copia certificada de la documentación contable que ofreció y exhibió durante el procedimiento de fiscalización seguido en su contra, también resulta cierto, que fue omisa en exhibir la prueba pericial

contable, a fin de que ilustrara a los suscritos Magistrados en cuanto al contenido de dicha documentación, la cual resultaba necesaria al tratarse de cuestiones técnicas y especiales de un perito en la materia, de ahí que sus simples afirmaciones resultan insuficientes para desvirtuar la presunción de legalidad de la que goza la resolución impugnada en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Sirve de sustento a lo anterior, la jurisprudencia VI.3o.A. J/38 emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, fuente Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, localización Tomo XX, Septiembre de 2004, página 1666, que dispone:

PRUEBA, CARGA DE LA, EN EL JUICIO FISCAL. - De conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios fiscales por disposición del artículo 5o., segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, al actor corresponde probar los hechos constitutivos de su acción y al reo (demandado) los de sus excepciones. Por tanto, cuando en el juicio fiscal exista necesidad de aportar alguna prueba para dilucidar un punto de hecho, tocará a la parte interesada en demostrarlo gestionar la preparación y desahogo de tal medio de convicción, pues en ella recae la carga procesal, y no arrojarla al tribunal con el pretexto de que tiene facultades para allegarse de los datos que estime pertinentes para conocer la verdad. De otra forma, se rompería el principio de equilibrio procesal que debe observarse en todo litigio.

De acuerdo a lo anterior, se concluye que la determinación de Impuesto Empresarial a Tasa Única en los montos que se precisan a continuación resulta legal y que no existe doble tributación.

IMPUESTO	MONTO	EJERCICIO
<i>Impuesto Empresarial a Tasa Única.</i>	\$887,743.25	2010
<i>Actualización de pagos provisionales de Impuesto Empresarial a Tasa Única</i>	\$22,300.21	2010
<i>Impuesto Empresarial a Tasa Única.</i>	\$987,754.46	2011
<i>Actualización de pagos provisionales de Impuesto Empresarial a Tasa Única</i>	\$29,702.27	2011

DÉCIMO SÉPTIMO.- MULTAS.- *Por guardar estrecha relación y a fin de resolver la Litis efectivamente planteada a continuación se procede al estudio conjunto de los conceptos de impugnación identificados como **vigésimo, vigésimo cuarto y vigésimo quinto**, del escrito de demanda en los cuales la enjuiciante manifiesta de manera sustancial:*

Que es ilegal el proceder de la autoridad emisora de la resolución impugnada al sancionar a su mandante conforme a lo dispuesto en el artículo 82 fracción IV del Código Tributario Federal, toda vez que dicha sanción es aplicable cuando no se presentan los pagos provisionales, supuestos que no se dieron en el caso específico, toda vez que del texto de la resolución impugnada se desprende que su mandante si presento pagos provisionales tanto de Impuesto sobre la Renta como de Impuesto Empresarial a Tasa Única relativos a los ejercicios fiscales 2010 y 2011.

Que otro motivo de ilegalidad de la resolución impugnada lo constituye el hecho de que al sancionarlo la enjuiciada omitió considerar la situación patrimonial de su mandante, la gravedad de las supuestas infracciones, el perjuicio ocasionado al fisco federal, por lo que las multas que se le imponen son excesivas.

Agrega, que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 75 fracción V del Código Tributario Federal, cuando un contribuyente cometa varias infracciones, solo le corresponde que se le aplique la del monto mayor, que en el caso específico varias multas tienen como origen la misma conducta, por lo que solicita se declare su nulidad.

Por ultimo refiere que es ilegal la resolución impugnada, toda vez que se le imponen diversas multas basadas en contribuciones que no fueron causadas, por lo que al ser accesorios de las contribuciones determinadas ilegalmente, solicita también se declare su nulidad.

Defensa expuesta en la contestación.- *La enjuiciada al producir su contestación refiere que devienen en ineficaces por infundados los agravios vertidos por la enjuiciante toda vez que la imposición de multas se encuentra ajustada a derecho.*

Que las multas impuestas a la enjuiciante consiste en no haber enterado en su totalidad los pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única, conducta que encuadra perfectamente en el supuesto

establecido en el artículo 81 fracción IV y 82 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Agrega, que las multas que se le impusieron corresponde al mínimo establecido en el último de los numerales citados, por lo que no había razón para motivar en mayor medida la imposición de las multas.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.-

A consideración de los Magistrados integrantes de este Órgano Colegiado resultan **infundados** los conceptos de impugnación vertidos por la enjuiciante, de acuerdo con los razonamientos que se exponen a continuación.

Al tenerse a la vista la resolución contenida en el oficio 500-45-00-05-04-2016-33449 de 16 de agosto de 2016, visible a fojas 142 a 508 de autos, la cual es valorada en términos de lo dispuesto por la fracción I del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "1", en relación con los **pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única**, preciso que la conducta desplegada consistía en lo siguiente:

EJERCICIO	INFRACCIÓN	SANCIÓN	FUNDAMENTO
2010	No efectúo en los términos de las disposiciones fiscales vigentes en 2010, los pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta correspondientes	Multa en cantidad de \$12,240.00 por cada pago provisional	Artículo 82 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

	a los meses de enero, abril, mayo, julio, y septiembre de 2010, lo cual coloca su conducta en lo dispuesto por el artículo 81 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010.		
	No efectúo en los términos de las disposiciones fiscales vigentes en 2010, los pagos provisionales de Impuesto Empresarial a Tasa Única correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2010, lo cual coloca su conducta en lo dispuesto por el artículo 81 fracción IV del	Multa en cantidad de \$12,240.00 por cada pago provisional	Artículo 82 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

	<i>Código Fiscal de la Federación vigente en 2010.</i>		
<i>2011</i>	<i>No efectúo en los términos de las disposiciones fiscales vigentes en 2011, los pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta correspondientes a los meses de enero, marzo, mayo, julio, y septiembre y noviembre de 2011, lo cual coloca su conducta en lo dispuesto por el artículo 81 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011.</i>	<i>Multa en cantidad de \$12,240.00 por cada pago provisional</i>	<i>Artículo 82 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.</i>
<i>2011</i>	<i>No efectúo en los términos de las disposiciones fiscales vigentes los pagos provisionales de Impuesto Empresarial a Tasa Única correspondientes a los meses de</i>	<i>Multa en cantidad de \$12,240.00 por cada pago provisional</i>	<i>Artículo 81 fracción IV del Código Fiscal de la Federación.</i>

	<i>enero a diciembre de 2011, lo cual coloca su conducta en lo dispuesto por el artículo 81 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011.</i>		
--	--	--	--

Infracciones que encuadran perfectamente en lo dispuesto por el artículo 81 fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010 y 2011, en los que disponía lo siguiente:

Artículo 81.- *Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones o expedir constancias:*
[...]

IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.

Lo resaltado es nuestro.

Hipótesis en la que se ubicó la conducta desplegada por la enjuiciante, pues si bien es cierto presento pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única relativos a los meses que integran los ejercicios fiscales comprendidos del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010 y 2011, también resulta cierto, que el monto

consignado en estos **no corresponden al monto de los ingresos nominales** que percibió en los meses aludidos, lo que pone de relieve que **no se hicieron en los términos de las disposiciones legales a saber artículo 14 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 5 fracción I y 6 fracción I de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única** y que por lo tanto, si cometió la infracción a la que legalmente le corresponde la aplicación de la sanción establecida en el artículo 82 fracción IV del Código Tributario Federal el cual era del tenor siguiente.

Artículo 82.- A quien cometa **las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones**, solicitudes o avisos, así como de expedir constancias a que se refiere el **Artículo 81**, **se impondrán las siguientes multas:**

[...]

IV. De \$12,240.00 a \$24,480.00, respecto de la señalada **en la fracción IV**, salvo tratándose de contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, estén obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales o cuatrimestrales, supuestos en los que la multa será de **\$1,220.00 a \$7,340.00**.

En correlación con lo anterior, se precisa que del texto de la resolución impugnada se desprende que el monto de las sanciones que se le impusieron a la enjuiciante por la comisión de las infracciones apuntas fue en cantidad **\$12,240.00** el cual corresponde al mínimo establecido en el artículo 82 fracción IV del Código Tributario Federal, respecto del cual la enjuiciada no se encontraba obligada a tomar en consideración la capacidad económica del infractor, los daños ocasionados al fisco federal, ni la gravedad de la infracción, pues es obvio que a pesar de ello, no podría disminuir en mayor medida la imposición de las multas.

El razonamiento que antecede encuentra apoyo en la Jurisprudencia XIII.2o. J/4, emitida por el SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO TERCER CIRCUITO, publicada en el

*Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: VIII,
Octubre de 1998, Página: 1010, que reza:*

**"MULTA MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE
RAZONE SU IMPOSICIÓN NO VIOLA GARANTÍAS.**

Cuando la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, estima justo imponer la multa mínima contemplada en la ley tributaria aplicable, ello determina que el incumplimiento de los elementos para la individualización de esa sanción pecuniaria, como lo son: la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, la reincidencia de éste, etcétera, resulte irrelevante y no cause violación de garantías que amerite la concesión del amparo, toda vez que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor, pero no cuando se aplica la mínima, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una menor a ésta.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO TERCER
CIRCUITO.**

Amparo directo 426/97. Álvaro Alberto Ortiz Vásquez. 2 de octubre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Carrete Herrera. Secretario: Roberto Meixueiro Hernández.

Amparo directo 629/97. Gamco Ingeniería, S.A. de C.V. 13 de noviembre de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Rubén Domínguez Viloría. Secretario: Alejandro José Herrera Muzgo Rebollo.

Amparo directo 649/97. Filiberto Caravantes Ferra. 15 de enero de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Carrete Herrera. Secretario: Roberto Meixueiro Hernández.

Amparo directo 730/97. Diversiones, Alimentos y Servicios Turísticos, S.A. 6 de febrero de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Arturo Carrete Herrera. Secretario: Roberto Meixueiro Hernández.

Amparo directo 376/98. Viajes México, Istmo y Caribe, S.A. de C.V. 18 de septiembre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: Rubén Domínguez Viloría. Secretario: Leopoldo Delfino Vásquez Valencia.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo XII, octubre de 1993, página 450, tesis I.1o.A.178 A,

de rubro: "MULTA. CUANDO LA IMPUESTA ES LA MÍNIMA, QUE PREVE LA LEY, LA AUTORIDAD NO ESTÁ OBLIGADA A MOTIVAR SU MONTO."

Asimismo, resulta aplicable al caso el contenido de la tesis **VIII-P-1aS-342** que a continuación se trae a texto:

"MULTA MÍNIMA. SU MOTIVACIÓN LA CONSTITUYE LA VERIFICACIÓN DE LA INFRACCIÓN Y LA ADECUACIÓN DEL PRECEPTO QUE CONTIENE DICHA MULTA.- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 127/99, sostiene que la circunstancia de que no se motive pormenorizadamente los elementos que se tomaron en cuenta para la imposición de la **multa** mínima, no viola la garantía de legalidad de los actos de autoridad conferidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues solo existe la obligación de fundar a detalle, conforme a la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que se consideraron para establecer que se incurrió en una infracción. En ese sentido, tratándose de la imposición de **multas** mínimas, no es necesario tomar en cuenta elementos como son las condiciones económicas del infractor, la importancia y gravedad de la infracción, el daño causado o la capacidad económica del infractor. Lo anterior es así, toda vez que el infractor no resulta agraviado con la valoración que llevó a cabo la autoridad administrativa para individualizar la **multa**, ya que habiéndose acreditado la comisión de la conducta infractora es de aplicarse la sanción correspondiente cuando menos en el monto mínimo previsto por el legislador, puesto que no puede sancionarse con una **multa** inferior, de suerte que ante la inexistencia de agravantes que justifiquen una sanción más elevada, la valoración correspondiente en sí misma considerada, no priva al infractor de prerrogativa alguna.

PRECEDENTE: VIII-P-1aS-261
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1104/16-12-02-3/2676/16-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 2 de mayo 2017, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Guillermo Valls Esponda.- Secretaria: Lic. Hortensia García Salgado.
(Tesis aprobada en sesión de 5 de diciembre de 2017)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 18. Enero 2018 p. 191
REITERACIÓN QUE SE PUBLICA: VIII-P-1aS-342
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 533/17-14-01-5/4134/17-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de marzo de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de marzo de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 21. Abril 2018 p. 287

De ahí que el argumento vertido por la enjuiciante en sentido opuesto deviene en infundado.

De igual forma, resulta **infundado**, el argumento que vierte la actora, en el sentido de que la conducta desplegada por su mandante encuadra en varias multas y que por lo tanto, la enjuiciada se debió limitar a sancionarlo con la máxima.

Al efecto, se precisa que del análisis que se realiza a la resolución impugnada se advierte que **en relación con el Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa única**, la enjuiciada, además, de sancionarlo por la comisión de las conductas desplegadas con antelación, también lo hace por la comisión de las siguientes infracciones:

EJERCICIO	INFRACCIÓN	SANCIÓN	FUNDAMENTO
2010	Omitió pagar contribuciones por adeudo propio por concepto de Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010, en cantidad de \$1'227,493.80	Multa en cantidad de \$675,121.59 equivalente al 55% de las contribuciones omitidas.	Artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010.

2010	Omitió pagar contribuciones por adeudo propio por concepto de Impuesto Empresarial a Tasa única, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010, en cantidad de \$749,213.65.	Multa en cantidad de \$412,067.51 equivalente al 55% de las contribuciones omitidas.	Artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.
2011	Omitió pagar contribuciones por adeudo propio por concepto de Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011, en cantidad de \$1'329,853.19	Multa en cantidad de \$731,419.25 equivalente al 55% de las contribuciones omitidas.	Artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2010.
2011	Omitió pagar contribuciones por adeudo propio por concepto de Impuesto Empresarial a Tasa única, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de	Multa en cantidad de \$476,214.02 equivalente al 55% de las contribuciones omitidas.	Artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

	2011, en cantidad de \$865,843.67.		
--	---------------------------------------	--	--

*Infracciones que si bien es cierto, se refieren **Impuesto sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa única**, unas corresponden a **pagos provisionales** que no se efectuaron en los términos de las disposiciones legales aplicables, y otras **al entero anual 2010 y 2011**, que se omitieron pagar, de ahí que no le asiste la razón al afirmar que se le debió aplicar la sanción máxima por la omisión de los impuestos aludidos, pues resulta claro que se trata del despliegue de conductas diversas a las que indiscutiblemente les corresponde una sanción diferente.*

Por último, tocante al resto de la imposición de multas que se precisan en el texto de la resolución impugnada, por omitir pagar contribuciones por adeudo propio por concepto de Impuesto al Valor Agregado, correspondiente a los meses de enero a diciembre de 2010 y 2011, y por no efectuar en los términos de las disposiciones legales los pagos provisionales de dicho impuesto correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2010 y 2011, que le fueron aplicadas a la enjuiciante con apoyo en lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 76, 81 fracción I y 82 fracción II inciso e), todos del Código Tributario Federal, se precisa que al no haberse combatido por parte de la enjuiciante la determinación de las contribuciones a su cargo por dicho impuesto, subsiste la presunción de legalidad de la determinación efectuada por la enjuiciada, conforme a lo dispuesto por el artículo 68 del Código

Tributario Federal, y siguiendo el principio que reza que lo accesorio sigue la suerte de lo principal, sigue la misma suerte la imposición de las multas derivadas de la omisión de pago de Impuesto al Valor Agregado, en sus términos.

...

DÉCIMO NOVENO.- ACTUALIZACIÓN Y CALCULO DE RECARGOS.- *En los conceptos de Impugnación identificados como **décimo octavo, vigésimo primero y vigésimo segundo**, del escrito de demanda la enjuiciante manifiesta de manera sustancial lo siguiente:*

Que la resolución impugnada resulta violatoria de lo dispuesto por los artículos 38 fracción IV y 17-A del Código Fiscal de la Federación, en relación a la actualización de las cantidades que conforman la liquidación, toda vez que la autoridad demandada es omisa en señalar el razonamiento a través del cual llego a la conclusión de cuál es el mes anterior al más reciente y cuál es el anterior al más antiguo, para que su mandante se encontrara en condiciones de hacer una adecuada defensa.

Agrega que otro motivo de ilegalidad de la resolución impugnada lo constituye el hecho de que la enjuiciada efectúa la actualización de las contribuciones omitidas sin establecer las operaciones aritméticas que tomo en consideración, lo que sin duda deja a su mandante en estado de indefensión

Destaca que el funcionario emisor de la resolución impugnada no cita los dispositivos legales que le otorguen facultades para calcular recargos.

Por último, refiere que la resolución impugnada resulta ilegal, en la parte en que se calculan recargos, toda vez que no pormenoriza las operaciones realizadas para concluir que

a su mandante le corresponda cubrir recargos en el monto que se consigna en el texto de la resolución impugnada.

Defensa expuesta en la contestación.- La enjuiciada al producir su contestación refiere que al emitirse la resolución impugnada se precisó el procedimiento de cálculo de actualización y recargos, por lo que en modo alguno se dejó en estado de indefensión a la accionante.

PRONUNCIAMIENTO POR PARTE DE ESTA SALA.-
*En opinión de los Magistrados integrantes de este Órgano Colegiado, resultan **infundados** los agravios vertido por la accionante, con base en los razonamientos que se exponen a continuación.*

De conformidad con el artículo 16 constitucional, y su correlativo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.

Requisitos que fueron satisfechos al emitirse la resolución impugnada, pues en la parte relativa a la

actualización de las contribuciones omitidas, así como en la aplicación de **recargos**, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "1", indicó lo siguiente:

a).-En relación con el Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2010, señala como **factor de actualización** el correspondiente al **1.1849**, foja 566 de la resolución impugnada.

b).- Por lo que respecta a pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta de dicho ejercicio cita la siguiente tabla. (fojas 567 de la resolución impugnada).

(Digitaliza)

c).-Impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio 2010, señala como **factor de actualización** el correspondiente al **1.1849**, (foja 569 de la resolución impugnada).

(Digitaliza)

d).- Pagos provisionales de Impuesto Empresarial a Tasa Única cita la siguiente tabla.

(Digitaliza)

e).- Con respecto a los pagos provisionales de Impuesto al Valor Agregado, cita la siguiente tabla:

(Digitaliza)

Además, destaca que los factores actualización mencionados en cada apartado los determino de conformidad con lo dispuesto en el artículo **22 fracción XII** del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, (el cual cita

*al inicio de la resolución impugnada) y los artículos **17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010 y 2011**, respectivamente **dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo**, de la siguiente forma.*

Periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010

(Digitaliza)

*Por lo que hace al periodo comprendido del **01 de enero al 31 de diciembre de 2011**, señalo:*

a).-En relación con el Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2011, indica como **factor de actualización** el correspondiente al **1.1408**, (foja 652 de la resolución impugnada).

b).- Por lo que respecta a pagos provisionales de Impuesto sobre la Renta de dicho ejercicio cita la siguiente tabla. (fojas 653 de la resolución impugnada).

(Digitaliza)

c).-Impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio 2011, señala como **factor de actualización** el

correspondiente al **1.1408**, (foja 655 de la resolución impugnada).

d).- Pagos provisionales de Impuesto Empresarial a Tasa Única cita la siguiente tabla.

(Digitaliza)

e).- Con respecto a los pagos provisionales de Impuesto al Valor Agregado, cita la siguiente tabla:

(Digitaliza)

Además, destaca que los actores actualización mencionados en cada apartado los determino de conformidad con lo dispuesto en los artículos **17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010 y 2011**, respectivamente **dividiendo el Índice Nacional de precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo**, de la siguiente forma.

(Digitaliza)

Tocante al **cálculo de recargos** de ambos periodos, es decir, del comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010 y del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011, el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla "1", refiere que en virtud de que **MANUFACTURAS JONOFER, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE**, no efectuó en términos de las disposiciones legales las contribuciones omitidas por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado, con fundamento en lo dispuesto entre otros en el artículo **22 fracción XII** del Reglamento Interior del Servicio de

*Administración Tributaria, (el cual cita al inicio de la resolución impugnada), y artículo **21 del Código Fiscal de la Federación** procedió a determinar el importe de los recargos por concepto de indemnización al Fisco Federal por falta de pago oportuno, **multiplicando la contribución omitida actualizada determinada por las diferentes tasas mensuales de recargos vigentes en cada uno de los meses transcurridos para el año 2010, desde el mes de abril de 2011 al mes de julio de 2016 y para el ejercicio 2011, desde el mes de abril de 2012 al mes de agosto de 2016, y a manera de ejemplo se trae a texto el cálculo de recargos correspondiente al Impuesto sobre la Renta correspondiente a los ejercicios fiscales de 2010 y 2011.***

(Digitaliza)

*Destacando que la enjuiciada hace lo propio con respecto a los recargos correspondientes a los años **2011 a 2016** relativos al Impuesto sobre la Renta, así como los correspondientes a Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto al Valor Agregado, los que por economía procesal se omite digitalizar, sin embargo, se encuentran plenamente visibles a fojas 597 a 623 y 682 a 695 de la resolución impugnada.*

*Lo que pone de relieve que la enjuiciada si satisface a plenitud el requisito de fundamentación y motivación en cuanto al cálculo de **actualización de las contribuciones omitidas y recargos**, pues además de invocar los **dispositivos legales** que le otorgan la atribución para realizar dichos cálculos,*

señala los Índices Nacionales de Precios al Consumidor que tomo en consideración, **la fecha de su publicación** en el Diario Oficial de la Federación, el factor de actualización obtenido y los importes a los que fueron aplicados, es decir, si preciso las operaciones aritméticas que realizó y que la conllevaron a la obtención de los importes actualizados, por lo que resulta incuestionable que si satisface los requisitos de fundamentación y motivación exigidos a los actos de autoridad conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional y recopilado por el artículo 38 fracción IV del Código Tributario Federal.

En apoyo a lo anterior, se invoca el contenido de la tesis **VI-TASR-XXXVII-4**, cuyo rubro y contenido se precisan a continuación.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- PARA CUMPLIR CON ESTOS REQUISITOS AL IMPONER UNA MULTA ACTUALIZADA, ES NECESARIO SEÑALAR LA FECHA DE PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, DE LOS ÍNDICES NACIONALES DE PRECIOS AL CONSUMIDOR, QUE LA AUTORIDAD APLICA EN SU RESOLUCIÓN.- El artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, prevé que todos los actos de autoridad deben de estar fundados y motivados, ello en cumplimiento a las formalidades establecidas en su similar 16 Constitucional, por lo que resulta ilegal que la autoridad fiscal al emitir el acto combatido, establezca que se actualizó la multa mínima prevista por el artículo 86, fracción I del Código Fiscal de la Federación, aplicando el factor de actualización que resultó al utilizar el procedimiento que para tal efecto prevé el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, que establece que el factor de actualización aplicable, se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de **Precios al Consumidor** del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo, pero limitándose a indicar los diversos Índices **Nacionales de Precios al Consumidor** utilizados para determinar dicho factor de actualización, y omitiendo señalar la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de tales Índices, pues para dar cumplimiento con la obligación de fundar y motivar el acto administrativo, es necesario la precisión de los referidos Índices y su fecha de publicación, para con ello dar certeza al contribuyente de que los mismos, son precisamente los calculados y publicados por el Banco de México, conforme lo dispone el artículo 20 del referido Código Tributario. (10)

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5728/07-05-03-3.- Resuelto por la Tercera Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 14 de marzo de 2008, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Adolfo Rosales Puga.- Secretaria: Lic. María Teresa Sujo Nava.

R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 6. Junio 2008. p. 331

*Y por lo que hace al cálculo de **recargos**, invoco como fundamento el artículo 21 del Código Tributario Federal, así como el artículo 8 de la Ley de Ingresos de la Federación y las Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal en las que se contienen las Tasas de recargos aplicables.*

Elementos sustanciales con los que la enjuiciante estuvo en condiciones de verificar si los Indices Nacionales de Precios al Consumidor y tasas de recargos aplicados eran los correctos y que el cálculo se ha apegado a derecho, de ahí que en ningún momento se le dejo en estado de indefensión, ni se le causo afectación alguna.

Cobra aplicación en este punto el criterio sustentado por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación en su anterior denominación, publicada en la revista de este Órgano Colegiado, Tercera Época, Año X, No. 120, Diciembre 1997, Tesis III-TA-S-II-29, que a la letra dispone:

"ACTUALIZACIÓN Y RECARGOS.- SU FUNDAMENTACIÓN.- A fin de que se considere debidamente fundada y motivada la resolución que determine el importe de los accesorios, es necesario que en ésta se cite la fuente de donde se tomaron los factores de actualización y de los porcentajes aplicados, pues en caso

contrario se impide al contribuyente verificar su debida determinación."

Recurso de Apelación No. 100(A)-II-379/96/889/95.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 17 de abril de 1997, por mayoría de 3 votos a favor y 2 en contra.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. Ma. Concepción Martínez Godínez. 28

También es aplicable el criterio sustentado por el entonces Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo V, Febrero de 1997, Tesis VI.2o.81 A, Página 785, que a la letra establece:

"RECARGOS. LA RESOLUCION QUE REQUIERE SU PAGO, ES ILEGAL CUANDO OMITE PRECISAR LAS OPERACIONES ARITMETICAS PARA CALCULARLOS. De la recta interpretación del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, se concluye que el procedimiento establecido para determinar el monto de los recargos causados por la falta de pago oportuno de un crédito fiscal, implica necesariamente la realización de operaciones aritméticas aplicando porcentajes fijados en el lapso transcurrido desde el momento en que es exigible dicho crédito fiscal, hasta la fecha de su liquidación; por tanto, la resolución mediante la cual se requiere el pago de recargos en la que se omite precisar las operaciones aritméticas que sirvieron para calcularlos, infringe el artículo 38, fracción III, del ordenamiento legal citado, pues en esa hipótesis, dicho acto administrativo carece de fundamentación y motivación, impidiendo al contribuyente verificar si la cuantificación de la obligación tributaria aludida se realizó correctamente por la autoridad hacendaria, no siendo óbice para así estimarlo que el requerimiento se realice a un tercero que garantizó el pago de los recargos por una cantidad superior a la suma requerida por tal concepto."

Además, cobra aplicación al caso el criterio sustentado por la Sala Regional Sureste del Tribunal Fiscal de la Federación, en su anterior denominación, publicado en la Tercera Época de la revista de este Órgano Colegiado, Año VII, No. 77, Mayo 1994, Tesis III-TASR-XV-98, Página 12, cuyo contenido es del tenor siguiente::

"ACTUALIZACION DE LA CONTRIBUCION OMITIDA.- PARA QUE SE ENCUENTRE DEBIDAMENTE FUNDADA Y

MOTIVADA, DEBEN INDICARSE LAS CANTIDADES A QUE ASCIENDEN LOS INDICES NACIONALES DE PRECIOS AL CONSUMIDOR QUE SE TOMAN EN CONSIDERACION.- Si

la autoridad para imponer una multa toma como base determinada cantidad, señalando que corresponde al impuesto omitido actualizado y que para establecer esa cantidad tomó en consideración los índices nacionales de precios al consumidor de los meses que precisa, pero no indica las cantidades a que ascienden esos índices, se deja en estado de indefensión al particular, ya que éste no se encuentra en posibilidad de percatarse si fue correctamente establecida la cantidad que la autoridad toma como impuesto omitido actualizado, no siendo suficiente que dichos índices se publiquen en el Diario Oficial de la Federación dentro de los 10 días del mes siguiente al que corresponden, toda vez que para satisfacer la garantía de legalidad de los actos de autoridad, en su texto deben indicarse todos los elementos que se toman en consideración para su emisión."

*En tales consideraciones, esta Juzgadora considera que las razones anteriores son suficientes para considerar que los conceptos de impugnación vertidos por la enjuiciante en contra del **cálculo de actualización de contribuciones omitidas y recargos** contenidos en la resolución impugnada devienen en infundados.*

..."

De la anterior transcripción podemos afirmar que las manifestaciones esgrimidas por la accionante en los conceptos de anulación que nos ocupan ya fueron materia de controversia y por lo tanto resueltas en sentencia de **15 de abril de 2021**, emitida por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dentro del juicio de nulidad 3490/16-12-01-3, promovido por el representante legal de la persona moral *****
**** ** ****, hoy actora, la cual cabe mencionar fue controvertida por la parte actora en virtud de que interpuso demanda de

amparo. el cual fue resuelto por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito en el sentido de **negar el amparo y protección** de la justicia federal, por lo cual, tales argumentaciones constituyen cosa juzgada.

Es inconcuso que esta Juzgadora se encuentra impedida para pronunciarse en relación a los conceptos de impugnación que nos ocupan, en virtud de que en el fallo emitido el **15 de abril de 2021**, por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dentro del juicio de nulidad 3490/16-12-01-3, **se determinaron infundados los conceptos de anulación en estudio.** De ahí, la inoperancia de los conceptos de impugnación que nos ocupan, en virtud de que los mismos se encuentran encaminados a combatir cuestiones que se insiste ya fueron materia de análisis en la diversa sentencia emitida en el juicio de nulidad 3490/16-12-01-3.

Los argumentos expresados en los conceptos de anulación que ocupan nuestra atención, no pueden ser objeto de estudio en la presente instancia al existir **cosa juzgada** de conformidad con lo dispuesto por los artículos 354 y 355 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia, los cuales en la parte que interesa indican:

Código Federal de Procedimientos Civiles

“ARTICULO 354.- La cosa juzgada es la verdad legal, y contra ella no se admite recurso ni prueba de ninguna clase, salvo los casos expresamente determinados por la ley.

ARTICULO 355.- Hay cosa juzgada cuando la sentencia ha causado ejecutoria.”

Conforme a lo esgrimido en párrafos anteriores, es dable concluir que esta Sala debe estarse a lo determinado en el fallo que se cumplimentó, no pudiendo cuestionarse de nueva cuenta, **aún con nuevos argumentos, situaciones jurídicas que ya fueron estudiadas y desestimadas en el juicio anterior,** porque ya existe una resolución con rango de **cosa juzgada.**

Toman aplicación al caso los criterios siguientes:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS INOPERANTES CUANDO EXISTE COSA JUZGADA. Son inoperantes los conceptos de violación planteados en un amparo o los agravios que se esgrimen en un recurso cuando **van dirigidos a combatir aspectos que ya no pueden estar sujetos a discusión ni mucho menos reexaminarse en virtud de que ya fueron analizados y desestimados en un asunto anterior constituyendo por ello cosa juzgada**, pues en ambos asuntos coinciden o concurren los elementos que distinguen tal institución jurídica: a) El objeto de la decisión; b) El fundamento jurídico; y, c) Los sujetos.”⁸

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

VII-P-2aS-398

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN INOPERANTES. SON LOS QUE SE ENCAMINAN A ATACAR UNA CUESTIÓN QUE CONSTITUYE COSA JUZGADA.- Lo anterior es así porque al existir dicha figura procesal que tiene fuerza de ley y es inmutable salvo los casos expresamente determinados por ésta, hay impedimento para analizar nuevamente un mismo tema, ya que de hacerse se infringiría lo dispuesto por el artículo 354, en relación con los diversos 355 y 356, fracción II, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, e implicaría incluso la posibilidad de que se emitieran sentencias contradictorias, lo que haría nugatoria la certeza jurídica que produjo el primer fallo.”⁹

VII-P-2aS-422

“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN INOPERANTES. SON AQUELLOS QUE REITERAN ARGUMENTOS DE AGRAVIO QUE YA FUERON MATERIA DE ESTUDIO EN DIVERSO JUICIO CUYA RESOLUCIÓN CONSTITUYE COSA JUZGADA.- Son inoperantes los conceptos de impugnación encaminados a combatir una resolución emitida en acatamiento a una sentencia firme dictada en un diverso juicio, si la parte actora se limita a reiterar los argumentos de agravio que expresó en ese juicio y que fueron materia de análisis y resolución por parte de este Órgano Jurisdiccional, ya que los mismos no pueden ser objeto de estudio al haber adquirido la calidad de **cosa juzgada** de conformidad con lo dispuesto por los artículos 354 y 355 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación, según lo establece su artículo 197. En tal virtud, debe estarse a lo determinado en el fallo que se cumplimentó, no pudiendo cuestionarse de nueva cuenta situaciones jurídicas que ya fueron estudiadas y desestimadas en el juicio anterior, porque ya existe una resolución con rango de **cosa juzgada**.”¹⁰

⁸ Novena Época, Registro: 170370, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Febrero de 2008, Materia(s): Común, Tesis: I.4o.A. J/58, Página: 1919

⁹ R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 30. Enero 2014. p. 91

“COSA JUZGADA FORMAL Y COSA JUZGADA MATERIAL. DISTINCIÓN Y EFECTOS. Supuestas las identidades clásicas de partes, de cosa u objeto y de causa de pedir o hecho generador del derecho ejercitado, del pronunciamiento de derecho emana la autoridad de cosa juzgada formal, que hace irrecurrible el acto, y de cosa juzgada material, que hace indiscutible el hecho sentenciado, esto es, las partes no pueden reabrir nueva discusión ni la autoridad resolutoria, o alguna otra, pueden pronunciarse otra vez respecto del hecho ya definitiva e irrecurriblemente juzgado.”¹¹

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER CIRCUITO.

La cosa juzgada hace indiscutible el hecho sentenciado, es decir, esta Sala Juzgadora no puede abrir nueva discusión y tampoco puede pronunciarse otra vez respecto de hechos que ya fueron juzgados, como equivocadamente lo pretende la accionante.

Toman aplicación al caso los criterios siguientes:

“COSA JUZGADA. INFLUENCIA DE UN JUICIO ANTERIOR POR SER REFLEJA AL QUE VA A FALLARSE, NO OBSTANTE QUE NO EXISTA IDENTIDAD EN LAS COSAS O ACCIONES EJERCITADAS. Para que exista cosa juzgada es necesario que entre el caso resuelto por sentencia definitiva y aquel en que se invoca, concurren identidad de las cosas, en las causas, en las personas de los litigantes y en la calidad con que lo fueren, esto es, que se haya hecho con anterioridad un pronunciamiento de derecho entre las mismas partes, sobre las mismas acciones, la misma cosa y la misma causa de pedir. De ese modo las excepciones vertidas por la demandada, que derivan de haber celebrado un contrato verbal de compraventa respecto del inmueble materia de la controversia, quedó resuelto en forma definitiva al considerarse que no acreditó la existencia del citado contrato, respecto de lo cual sí existe un pronunciamiento de fondo, que causó ejecutoria y constituye cosa juzgada, misma que no se puede variar a riesgo de vulnerar la garantía de seguridad jurídica. Ahora bien, la cosa juzgada refleja opera cuando existen circunstancias extraordinarias que, aun cuando no sería posible oponer la excepción de cosa juzgada a pesar de existir identidad de objeto de un contrato, así como de las partes en dos juicios, no ocurre la identidad de acciones en los litigios, pero no obstante esa situación, influye la cosa juzgada de un pleito anterior en otro futuro; es decir, el primero sirve de sustento al siguiente para resolver, con la finalidad de impedir sentencias contradictorias, creando efectos en esta última, ya sea de manera positiva o negativa, pero siempre reflejantes. La cosa juzgada tiene por objeto, en términos generales, evitar la duplicidad de procedimientos cuando en el primero de ellos se resuelve una cuestión jurídica, y para que surta efectos en otro juicio es necesario que entre el caso resuelto por la sentencia ejecutoriada y aquel en que ésta sea invocada, concurren identidad de cosas, causas y personas de los litigantes, así como la calidad con que contendieron; y no obstante que en el caso no exista identidad en las cosas o acciones ejercitadas, no puede negarse la influencia que ejerce la cosa juzgada del pleito anterior sobre el que va a fallarse, la cual es refleja.”¹²

¹⁰ R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 32. Marzo 2014. p. 474

¹¹ Novena Época, Registro: 197717, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI, Septiembre de 1997, Materia(s): Común, Tesis: I.1o.T. J/28, Página: 565

¹² Décima Época, Registro: 160323, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro V., Febrero de 2012, Tomo 3, Materia(s): Civil, Tesis: I.3o.C. J/66 (9a.), Página: 2078

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

“AGRAVIOS INEFICACES EN LA REVISION. COSA JUZGADA. En el recurso de revisión, los agravios esgrimidos por el inconforme, en los que pretende combatir determinado hecho o circunstancia que constituye cosa juzgada por haber sido materia de diverso juicio en el que fue parte actuante y cuya sentencia causó ejecutoria, resultan ineficaces, precisamente por el respeto a la autoridad de la cosa juzgada.”¹³

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

“COSA JUZGADA FORMAL Y COSA JUZGADA MATERIAL. DISTINCIÓN Y EFECTOS. Supuestas las identidades clásicas de partes, de cosa u objeto y de causa de pedir o hecho generador del derecho ejercitado, del pronunciamiento de derecho emana la autoridad de cosa juzgada formal, que hace irrecurrible el acto, y de cosa juzgada material, que hace indiscutible el hecho sentenciado, esto es, las partes no pueden reabrir nueva discusión ni la autoridad resolutora, o alguna otra, pueden pronunciarse otra vez respecto del hecho ya definitiva e irrecurriblemente juzgado.”¹⁴

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER CIRCUITO.

Resultan inoperantes los conceptos de anulación planteados por la actora, puesto que con ellos pretende el análisis de argumentos que como se indicó con antelación constituyen cosa juzgada y al analizar nuevamente los mismos se atacaría la seguridad jurídica de los actos de autoridad ya que los medios de defensa se tornarían interminables, e incluso implicaría la posibilidad de que se emitieran sentencias contradictorias, lo que haría nugatoria la certeza jurídica que produjo el primer fallo.

¹³ Octava Época, Registro: 211047, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tomo XIV, Julio de 1994, Materia(s): Común, Tesis: Página: 409

¹⁴ Novena Época, Registro: 197717, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VI., Septiembre de 1997, Materia(s): Común, Tesis: I.1o.T. J/28, Página: 565

SEXTO. – Estudio de la legalidad del acto impugnado. En el concepto de impugnación SEGUNDO, del escrito inicial de demanda, la parte actora esencialmente indicó:

SEGUNDO. Es ilegal la resolución contenida en el oficio ***** de 23 de junio de 2023, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla '1', a través de la cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de \$19,495,338.21, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, actualización, recargos y multas, determinando de igual modo como Reparto de Utilidades el importe de \$497,092.43, debido a que, en la sentencia definitiva de 15 de abril de 2021, se estableció la inconstitucionalidad del artículo 16 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, ordenando a la autoridad demandada, dejar sin efectos su resolución y emitir una nueva en la cual se debía desarrollar el procedimiento que establece al artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo cual dejan de realizar ya que no señalan el procedimiento que señala dicho numeral, ni tampoco lo desglosan en relación a lo que van a determinar, dejan de explicar cómo es que deberían seguir el procedimiento que prevé el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ni tampoco señalan claramente cuáles fueron las operaciones aritméticas que siguieron para determinarlo, ni de donde obtuvieron cada una de las cantidades que resumen, en relación con el procedimiento que señala el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, razón por la cual se debe declarar la nulidad de dicha resolución al desacatar lo ordenado.

Al producir su contestación de demanda, **la autoridad demandada** sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A juicio de los suscritos Magistrados el concepto de anulación en estudio es **INFUNDADO**, en atención a las consideraciones legales siguientes:

Como premisa, es menester indicar que del análisis que esta Juzgadora realiza en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo a la sentencia emitida el 15 de abril de 2021, por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dentro del juicio de nulidad **3490/16-12-01-3**, se desprende que en relación al tema que ocupa nuestra atención, la citada Sala concluyo lo siguiente:

“ ...

Cabe destacar que si bien es cierto en la Jurisprudencia de trato, se hace referencia al artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002, dicho dispositivo legal no fue modificado en la legislación vigente en los años 2010 y 2011, invocados como fundamento en la resolución impugnada, por lo que en consecuencia, se concluye que este incumple con el principio de legalidad que consagra el artículo 16 Constitucional, el cual impone como obligación de las autoridades fiscales el fundar y motivar el mandamiento escrito, es decir, deben expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso, así como las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para su emisión; el que de acuerdo a lo anterior, no se vio satisfecho en la liquidación impugnada al fundarse en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual ya fue declarado inconstitucional, lo cual provoca la ilegalidad de la resolución impugnada en la parte relativa a la determinación del reparto de utilidades.

Ahora bien, tomando en consideración que la participación en las utilidades de las empresas es un derecho de los trabajadores para percibir una parte de los resultados del proceso económico de producción y distribución de bienes y servicios, cuyo principio fundamental consiste en regular el justo equilibrio económico y social; con fundamento en lo dispuesto en los artículos 51, fracción II y 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y dada la naturaleza del acto que dio origen a esa violación, en que se aplicó un precepto declarado inconstitucional por el Más Alto Tribunal de la Nación, los alcances de la nulidad no

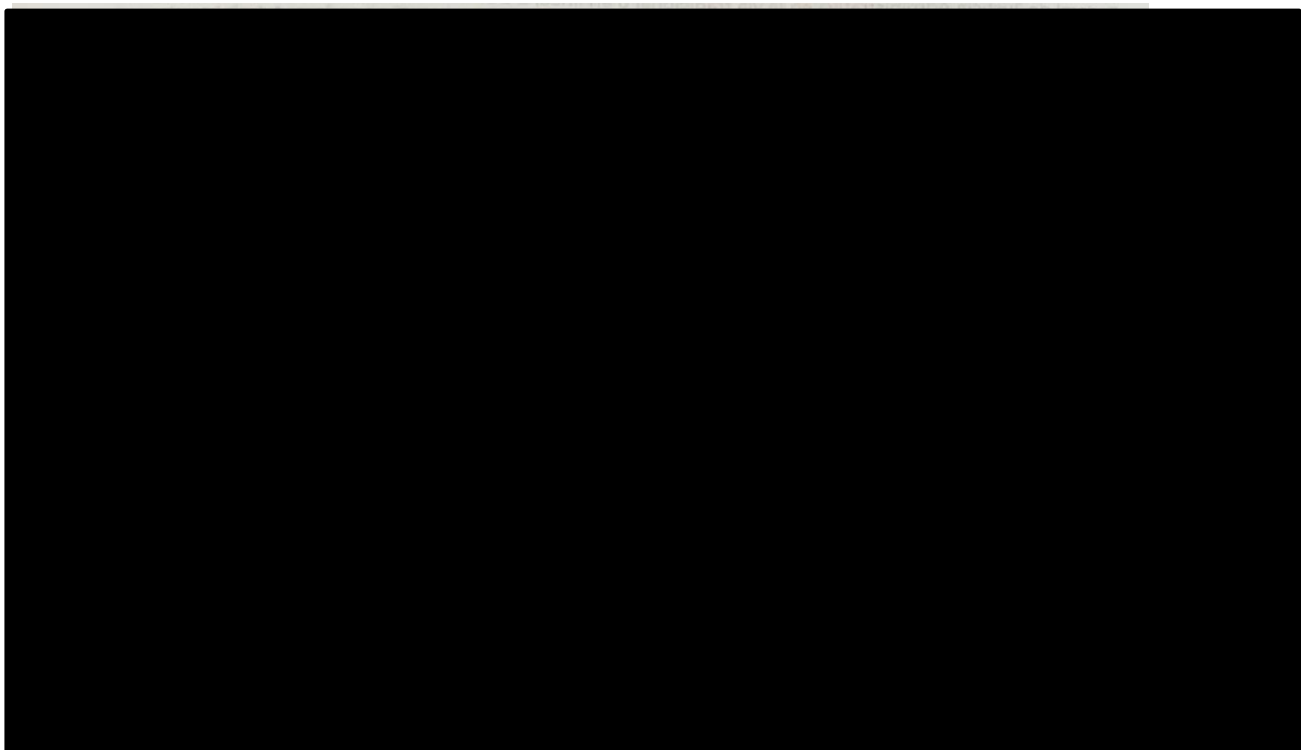
pueden ser otros que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, deje insubsistente la resolución impugnada **para el efecto de que** emita otra en la que subsane la omisión anteriormente detallada, en el sentido de que la base para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas se identifica, por imperativo constitucional, con la utilidad fiscal a que hace referencia el artículo **10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

...”

De la transcripción que antecede se destaca que la Primera Sala Regional de Oriente de este Tribunal, determinó declarar la nulidad de la resolución impugnada en el juicio de **3490/16-12-01-3, para el efecto** de que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, emitiera otra en la que subsanara la omisión detectada en el sentido de que la base para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas se identificará, por imperativo constitucional, con la utilidad fiscal a que hace referencia el artículo **10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

Ahora bien, del análisis que esta Sala Juzgadora realiza en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo a la resolución impugnada contenida en el oficio ***** ** ** * ***, se desprende que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, determinó un Reparto de Utilidades por cantidad de \$*****., conforme lo siguiente:

“ ...



...”

Conforme a la digitalización que antecede, es dable afirmar que contrario a lo argumentado por la actora, al emitir la resolución sujeta a controversia la autoridad sí precisó las operaciones utilizadas para arribar al monto que determinó como reparto utilidades, siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2011, que a la letra indica:

“Artículo 10. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Las personas morales que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de esta Ley.”

El transcrito precepto establece el procedimiento a través del cual las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%, indicando que el resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue: I) Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por dicho Título de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en comento, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; II) A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores y que el impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal. De igual forma, el precepto en comento establece que las personas morales que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 81 de la ya citada Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Del comparativo que esta Sala al procedimiento contenido en el transcrito precepto, con las operaciones esgrimidas por la autoridad demandada en la resolución impugnada, se desprende que ésta siguió a cabalidad el citado procedimiento, sin que la parte actora logre acreditar lo contrario.

En atención a las consideraciones expuestas, y dado que la resolución liquidatoria, en la parte relativa a la determinación de la renta gravable base del reparto de utilidades de la actora, se encuentra apoyada

en el procedimiento establecido en el artículo **10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2011**, resulta que se dio cabal cumplimiento a lo indicado en la sentencia emitida el 15 de abril de 2021, por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dentro del juicio de nulidad **3490/16-12-01-3**.

Toma aplicación por analogía la jurisprudencia siguiente:

IX-J-2aS-18

“PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS. LA DECLARATORIA DE NULIDAD POR HABERSE APLICADO EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SERÁ PARA EL EFECTO DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL EMITA OTRA RESOLUCIÓN EN LA QUE CALCULE LA RENTA GRAVABLE PARA DETERMINAR EL MONTO DE AQUELLAS CONFORME AL ARTÍCULO 10 DE LA PROPIA LEY.- Si en la sentencia que resuelve el juicio contencioso administrativo federal se declara la nulidad de la resolución impugnada en cuanto a la determinación del reparto de utilidades, por fundarse en el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, precepto que fue declarado inconstitucional, el efecto de esa declaratoria solo puede repercutir en la no aplicación de esa disposición en perjuicio de la actora, lo que a su vez implica que la autoridad fiscal se encuentra obligada a emitir otra resolución en la que calcule la renta gravable a que se refiere el artículo 123, apartado A, fracción IX, inciso e), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para efectos del cálculo de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, conforme al artículo 10 de la citada ley, pues la renta gravable que debe tomarse en consideración para determinar el monto de aquellas es la señalada en este último precepto, en tanto que es a la que debe aplicarse la tasa del impuesto.”¹⁵

No existiendo cuestión pendiente de estudio esta Sala Juzgadora con fundamento en lo dispuesto en el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, estima procedente **RECONOCER LA VALIDEZ** de la resolución administrativa contenida en el oficio ***** **, a través de

¹⁵ R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 11. Noviembre 2022. p. 35

la cual la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Puebla “1”, del Servicio de Administración Tributaria, determinó un crédito fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como un Reparto de Utilidades por cantidad de \$*****.

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

I.- La parte actora **no** acreditó los extremos de su pretensión, por lo cual;

II.- Se reconoce la **VALIDEZ** de la resolución impugnada cuyos datos de identificación quedaron precisados en el Resultando 1º del presente fallo.

III.- Notifíquese a las partes.

Así lo resolvió, la **SEGUNDA SALA REGIONAL ORIENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA**, integrada por los Magistrados, Maestro **GERARDO ALFONSO CHÁVEZ CHAPARRO**, instructor en el presente juicio adscrito a la Primera Ponencia; Magistrado **ANTONIO MIRANDA MORALES**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala, así como la Magistrada **ELY CRUZ PÉREZ**, adscrita a la Tercera Ponencia; con la presencia de la Secretaria de Acuerdos Licenciada **Dulce Guadalupe Rodríguez Manualt**, quien autoriza y da fe, en los términos del artículo 59, fracciones I, II, IV y V, de la Ley Orgánica de este Tribunal.

L'DGRM/

Magistrado

Magistrado

Gerardo Alfonso Chávez Chaparro

Antonio Miranda Morales



TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SEGUNDA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 1815/23-12-02-1

ACTOR (A): *****
**** ** ****



Instructor de la Ponencia I

Instructor de la Ponencia II y Presidente
de la Sala

Magistrada

Ely Cruz Pérez

Instructora de la Ponencia III

Secretaria de Acuerdos

Dulce Guadalupe Rodríguez Manualt

“El treinta de octubre de dos mil veinticuatro, la licenciada Dulce Guadalupe Rodríguez Manualt, Secretaria de acuerdos con adscripción en Segunda Sala Regional de Oriente, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas física y/o morales, lugares de nacimiento, grupo étnico, estado civil, domicilio, ocupación o profesión, datos de identificación de vehículos particulares, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc.Conste.”