

TEJA
88
Años
Trabajando por México

1. Por escrito ingresado en la Oficialía de Partes de la entonces **Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior** de este Tribunal, el **22 de febrero de 2021**, el C. ******* ***** *******, representante legal de la empresa denominada ******* ***** ***** ***** *******, promovió juicio contencioso administrativo en contra de **a) La contenida en el oficio número 110-04-04-2021-0001** de 7 de enero de 2021 a través del cual, la **Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior “4”**, de la **Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, del Servicio de Administración**

Tributaria determinó a la hoy accionante en su carácter de prestadora de servicio como recinto fiscalizado, un crédito fiscal en cantidad de **\$18'760,005.86 (Dieciocho millones setecientos sesenta mil cinco pesos 86/100 M.N.)** por concepto de aprovechamientos omitidos y actualizados, recargos y multas y, **b) la fracción II de la Regla 2.3.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014**, emitida por el **Jefe del Servicio de Administración Tributaria** y publicada en el Diario Oficial de la Federación el **29 de agosto de 2014**.

2. Mediante acuerdo de **23 de febrero de 2021**, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, se tuvieron por ofrecidas y admitidas las pruebas ofrecidas en el escrito inicial de demanda, con excepción de la prueba identificada con el numeral **22**, consistente en la **pericial en materia contable**, toda vez que la accionante es omisa en señalar los hechos sobre los cuales versaría la prueba pericial en comento, por lo que se le requirió a la accionante para que en el plazo de cinco días hábiles, señalara los hechos sobre los cuales versaría la prueba pericial descrita, apercibida que en caso de omisión se tendría por no ofrecida la mismas, de igual forma, por lo que respecta a la prueba descrita en el numeral 20, se informó a las partes que la misma sería valorada en términos de lo dispuesto por el artículo 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley de la materia. Finalmente, se le concedió el término de Ley a la autoridad demandada para que formulara su contestación y exhibiera el **expediente administrativo** del cual derivó la resolución impugnada.

3. Mediante acuerdo de **20 de abril de 2021**, se dio cuenta del escrito ingresado en la Oficialía de Partes de esta Sala el **16 de marzo de 2021**, a través del cual la accionante ocurrió a cumplimentar el requerimiento formulado mediante auto de **23 de febrero de 2021**, esto es, señalar los hechos sobre los cuales versaría la prueba pericial en materia contable, de igual forma, exhibió el cuestionario para el desahogo de la misma, en consecuencia, se tuvo por cumplimentado el requerimiento,

- 3 -

dejando sin efectos el apercibimiento respectivo y se admitió dicha probanza, por tanto, se requirió a la autoridad demandada para que en el plazo de cinco días nombrara a su perito, señalara su domicilio y ampliara, en su caso el cuestionario sobre el que versaría la probanza en cuestión.

4. Por proveído de **4 de mayo de 2021**, se dio cuenta del oficio número **600-73-00-04-00-2021-2889 de 22 de abril de 2021**, ingresado en la Oficialía de Partes de esta Sala el **23 de abril de 2021**, por medio del cual la **Subadministradora Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “3”, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria**, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada, formuló su **contestación a la demanda**; por lo que, se tuvo por contestada la demanda por parte de dicha autoridad, así como por ofrecidas, exhibidas y admitidas las pruebas que señaló en su capítulo respectivo, incluyendo el expediente administrativo correspondiente a la resolución *impugnada, mismo que se puso a disposición de las partes en el recinto de esta Sala para su consulta en términos del artículo 14, fracción V de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, asimismo, en virtud de que dentro del expediente administrativo obraban documentales en idioma distinto al español, se requirió a la accionante para que en el plazo de cinco días exhibiera las traducciones correspondientes en el idioma español, apercibida que en caso de omisión, las documentales serían tomadas en consideración en los términos en que fueron exhibidas.*

5. Mediante acuerdo de **20 de mayo de 2021**, se dio cuenta del oficio número **600-73-00-07-00-2021-3490** de 13 de mayo de 2021, ingresado en la Oficialía de Partes de esta Sala el **14 de mayo de 2021**, a través del cual la autoridad demandada ocurrió a cumplimentar el

requerimiento formulado mediante auto de **20 de abril de 2021**, y al efecto nombra perito para el desahogo de la prueba pericial en materia contable, sin ampliar el cuestionario respectivo, señalando el domicilio del perito, en consecuencia, se dejó sin efectos el apercibimiento respectivo y se requirió a las partes para que presentaran a sus peritos en el recinto de esta Sala a efecto de que aceptaran el cargo y protestaran su legal desempeño, apercibidos que en caso de omisión, la prueba se declararía desierta o bien se consideraría únicamente el dictamen de quien hubiere cumplimentado el requerimiento de mérito.

6. Por acuerdo de **2 de junio de 2021**, se dio cuenta del escrito ingresado en la Oficialía de Partes de esta Sala el **31 de mayo de 2021**, por medio del cual la accionante ocurrió a cumplimentar el requerimiento formulado mediante acuerdo de **4 de mayo de 2021**, consistente en la exhibición de la traducción al español de documentales que obran dentro del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, en consecuencia, se dejó sin efectos el apercibimiento respectivo y se admitieron las pruebas referidas.

7. Por auto de **4 de junio de 2021**, se tuvo por presentado al perito en **materia contable** designado por la parte accionante, acreditando los requisitos respectivos, aceptando el cargo y protestando su legal desempeño, en consecuencia, se le concedió al perito plazo de **quince días** para que rindiera y ratificara su dictamen.

8. Mediante proveído de **4 de junio de 2021**, se tuvo por presentado al perito en **materia contable** designado por la autoridad demandada, acreditando los requisitos respectivos, aceptando el cargo y protestando su legal desempeño, en consecuencia, se le concedió al perito plazo de **quince días** para que rindiera y ratificara su dictamen.

9. Por auto de **29 de junio de 2021**, se tuvieron por rendidos los dictámenes en materia contable, presentados por los peritos designados por las partes y se les requirió para que acudieran al recinto de esta Sala a efecto de ratificar los mismos.

- 5 -

10. Mediante proveído de **6 de julio de 2021**, se dio cuenta del escrito presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala el 25 de junio de 2021, a través del cual el perito designado por la actora en materia contable solicitó una prórroga para rendir su dictamen, en consecuencia, se le informó que no ha lugar a acordar de conformidad con lo solicitado, toda vez que por auto de 5 de julio de 2021, se tuvo por rendido y ratificado su dictamen.

11. Mediante acuerdo de **6 de julio de 2021**, se dio cuenta de la comparecencia personal del perito designado por la accionante en materia **contable**, por tanto se tuvo por ratificado el dictamen rendido por el mismo.

12. Por proveído de **2 de agosto de 2021**, se dio cuenta del oficio número **600-73-00-04-00-2021-5712** de 7 de julio de 2021, ingresado en la Oficialía de Partes de esta Sala el 9 de julio de 2021, por medio del cual la autoridad demandada solicitó nueva fecha y hora para que su perito en materia contable acudiera a ratificar su dictamen, en consecuencia, la Magistrada Instructora del presente juicio, le designó nueva fecha y hora para tal efecto, bajo apercibimiento de ley.

13. Por auto de **18 de agosto de 2021**, se dio cuenta de la comparecencia personal del perito designado por la autoridad demandada en materia **contable**, por tanto, se tuvo por ratificado el dictamen rendido por el mismo.

14. Por acuerdo de **28 de agosto de 2021**, esta Sala designó al perito tercero en materia **contable**, requiriéndole para que ocurriera al Local de esta Sala a aceptar y protestar el cargo conferido.

15. Por auto de **7 de septiembre de 2021**, se tuvo por presentado al perito en **materia de contabilidad** designado por ésta Sala, acreditando los requisitos respectivos, aceptando el cargo y protestando su legal desempeño, en consecuencia, se le concedió al perito plazo de **quince días** para que rindiera y ratificara su dictamen.

16. Mediante auto de **6 de octubre de 2021**, se dio cuenta del escrito presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala el **5 de octubre de 2021**, por medio del cual el perito tercero en materia **contable** solicitó prórroga para rendir su dictamen, en consecuencia, por única ocasión se le concedió prórroga para tal efecto.

17. Por auto de **19 de octubre de 2021**, se tuvo por rendido el dictamen en materia contable, presentado por el perito tercero designado por esta Sala y se le requirió para que en el plazo de tres días acudiera al Local de esta Sala a efecto de ratificar el mismo.

18. Mediante proveído de **8 de noviembre de 2021**, se dio cuenta de la comparecencia personal del perito tercero en materia contable designado por esta Sala, en consecuencia, se tuvo por ratificado su dictamen presentado por el mismo. Finalmente, visto el estado procesal que guardaban los autos del presente juicio, se les concedió a las partes el plazo de ley a fin de que formularan sus alegatos por escrito.

19. Con auto de **8 de noviembre de 2021**, se dio cuenta del escrito presentado por el perito tercero en materia contable, a través del cual solicitó el pago de sus honorarios, en consecuencia, se ordenó girar oficio a la Dirección General de Programación y Presupuesto de este Tribunal para que procedieran a su pago de honorarios.

20. Mediante proveído de **3 de enero de 2022**, se tuvieron por formulados los alegatos presentados por la accionante, se tuvo por precluido el derecho de la autoridad para tal efecto y se declaró cerrada la instrucción del presente juicio, y con fundamento en lo dispuesto por los

- 7 -

artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se ordenó se procediera a dictar la sentencia respectiva.

21. El **4 de enero del 2022**, los Magistrados integrantes de esta Cuarta Sala Regional Metropolitana emitieron la sentencia definitiva en el presente juicio resolviendo lo siguiente:

I. La parte accionante **no acreditó** los extremos de su acción, en consecuencia:

II. Se **reconoce la legalidad y validez** de la **resolución impugnada**, detallada en el inciso a) del Resultando Primero del presente fallo, por los motivos y fundamentos expuestos en el presente fallo.

III. Se reconoce la **legalidad y validez** de la Regla 2.3.8 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de agosto de 2014, emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, en unión al primer acto de aplicación, mismo que fue precisado en el Resultando 1º de este fallo, **únicamente** al ámbito de aplicación en la esfera jurídica de la enjuiciante, en los términos y por los motivos expuestos en el último considerando de esta resolución.

IV. NOTIFÍQUESE.

...”

22. Inconforme con el fallo aludido en el Resultando que antecede, la accionante mediante escrito ingresado en este Tribunal el 2 de marzo del 2022, interpuso juicio de Amparo Directo, mismo que quedó radicado ante el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, bajo el toca **D.A. 179/2022**.

23. A través de la sentencia ejecutoria dictada el **22 de junio del 2023**, el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa**

del Primer Circuito, determinó procedente conceder el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la quejosa, para los efectos precisados en el último Considerando de la citada ejecutoria, misma que fue dada a conocer a esta Sala a través del oficio número **11544/2023**, recibido en este Tribunal el 29 de junio del 2023.

24. Por acuerdo de **4 de julio del 2023**, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, dieron cuenta con el oficio número **11544/2023**, indicado en el Resultando que precede, teniéndolo por recibido, al igual que el testimonio de la resolución dictada el **22 de junio del 2023** en el juicio de amparo directo **D.A. 179/2022** y los autos del juicio contencioso administrativo citado al rubro; asimismo, como principio de ejecución **dejaron insubsistente la sentencia definitiva de 4 de enero del 2022, la cual fue materia del amparo**, y a fin de dar cumplimiento a la ejecutoria de referencia ordenaron turnar de inmediato los autos del juicio a la Ponencia respectiva, para la elaboración del proyecto de resolución que cumplimente en sus términos la citada ejecutoria.

25. Mediante sentencia definitiva de **01 de agosto de 2023**, en cumplimiento a la ejecutoria de **22 de junio del 2023** dictada en el juicio de amparo directo **D.A. 179/2022**, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, resolvieron lo siguiente:

“ ...

I. La parte accionante **acreditó parcialmente** los extremos de su acción, en consecuencia;

II. Se declara la **NULIDAD** de la resolución impugnada, para los **EFFECTOS** precisados en el Séptimo Considerando de esta sentencia.

III. Se declara la **nulidad** de la Regla 2.3.8, primer párrafo, fracción II de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de agosto de 2014, emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, **únicamente** al ámbito de

- 9 -

aplicación en la esfera jurídica de la enjuiciante, en los términos y por los motivos expuestos en el considerando sexto de esta resolución.

IV. Mediante atento oficio que al efecto se gire al **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito** remítase copia certificada por DUPLICADO del presente fallo para constancia del cumplimiento a la ejecutoria dictada el 22 de junio del 2023 en el **D.A. 179/2022**.

V. NOTIFÍQUESE.

...

26. Inconforme con el fallo aludido en el Resultando que antecede, la accionante mediante escrito ingresado en este Tribunal el 06 de septiembre de 2023, interpuso juicio de Amparo Directo, mismo que quedó radicado ante el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, bajo el toca **D.A. 179/2022**.

27. A través de la sentencia ejecutoria dictada el **27 de noviembre de 2024**, el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, determinó procedente conceder el **amparo y protección de la Justicia de la Unión a la quejosa**, para los efectos precisados en el último Considerando de la citada ejecutoria, misma que fue dada a conocer a esta Sala a través del oficio número **16519/2024**, recibido en este Tribunal el 13 de diciembre de 2024.

28. Por acuerdo de **06 de enero de 2024**, los Magistrados integrantes de Cuarta Sala Regional Metropolitana dieron cuenta con el oficio número **16519/2024**, indicado en el Resultando que precede,teniéndolo por recibido, al igual que el testimonio de la resolución

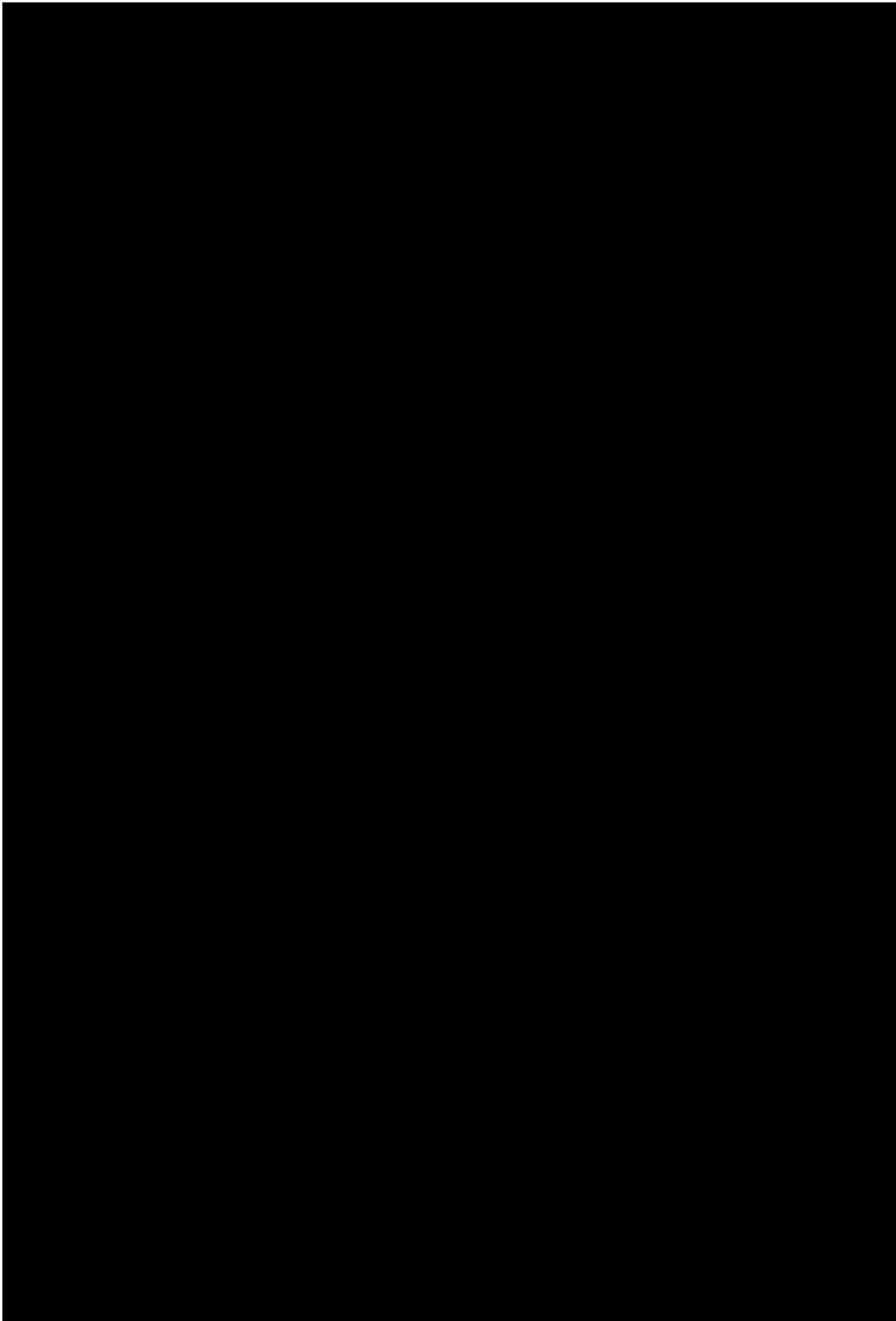
dictada el **27 de noviembre de 2024** en el juicio de amparo directo **D.A. 179/2022** y los autos del juicio contencioso administrativo citado al rubro; asimismo, como principio de ejecución **dejaron insubsistente la sentencia definitiva de 01 de agosto de 2023, la cual fue materia del amparo**, y a fin de dar cumplimiento a la ejecutoria de referencia, se solicitó ampliación del plazo al Tribunal de Alzada para cumplimentar la ejecutoria.

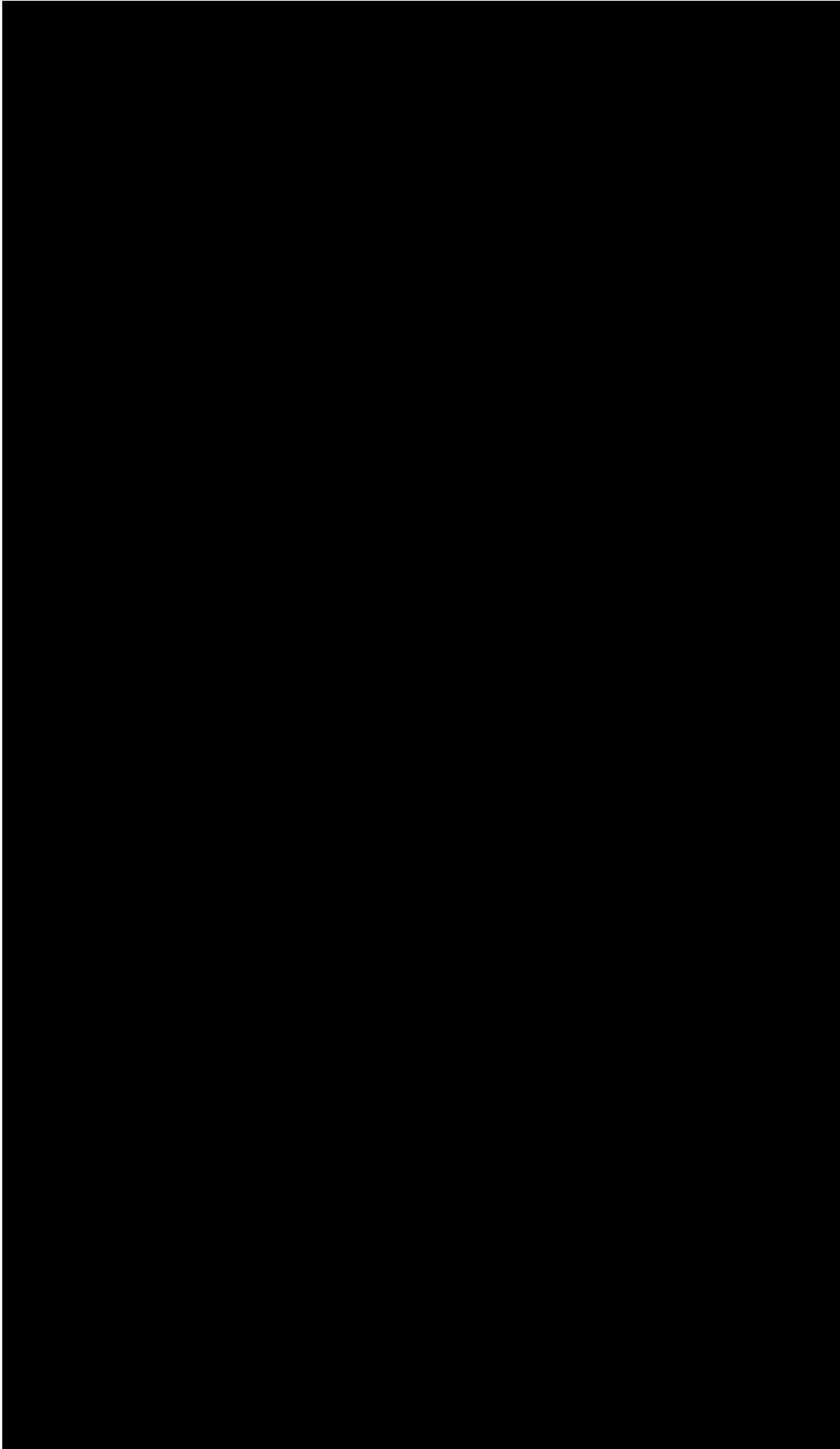
29. Mediante auto de **22 de enero de 2024**, se dio cuenta con el oficio número **435/2025** de **09 de enero de 2025**, ingresado en la **Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal** el **10 de enero de 2025**, a través de la cual, la **Actuaria Judicial del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, informó el contenido del acuerdo de 08 de enero de 2025, dictado en los autos de la Demanda de Amparo **D.A. 179/2022**, por medio del cual otorgó una prórroga a fin de dar cumplimiento a la ejecutoria dictada en dicho juicio de amparo; por lo que, se tuvo por recibido el oficio de cuenta y, en atención a su contenido, se ordenó turnar el expediente en que se actúa a la Ponencia respectiva para que se dictara el proyecto de sentencia que cumplimente la ejecutoria de amparo.

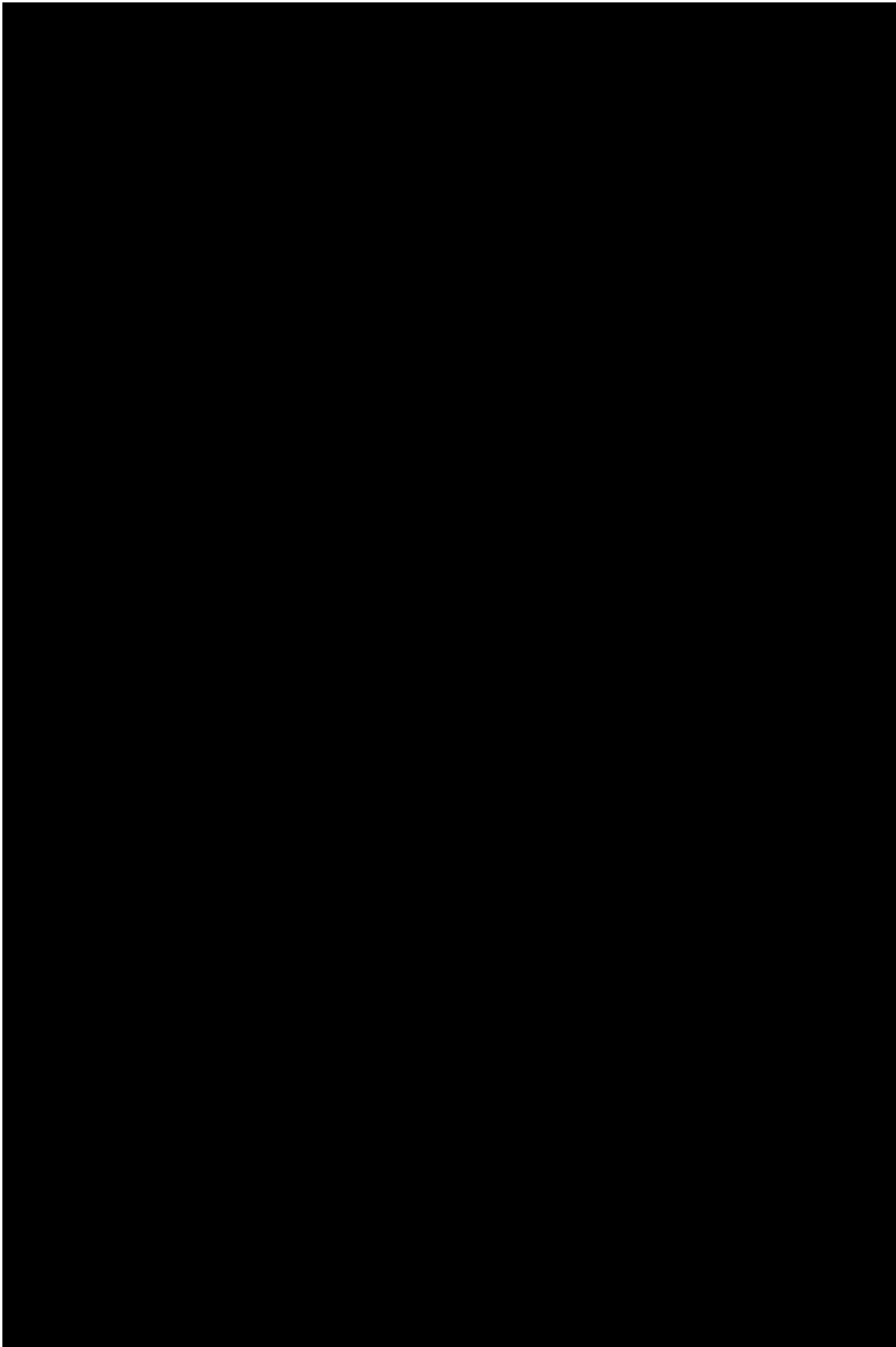
CONSIDERANDO

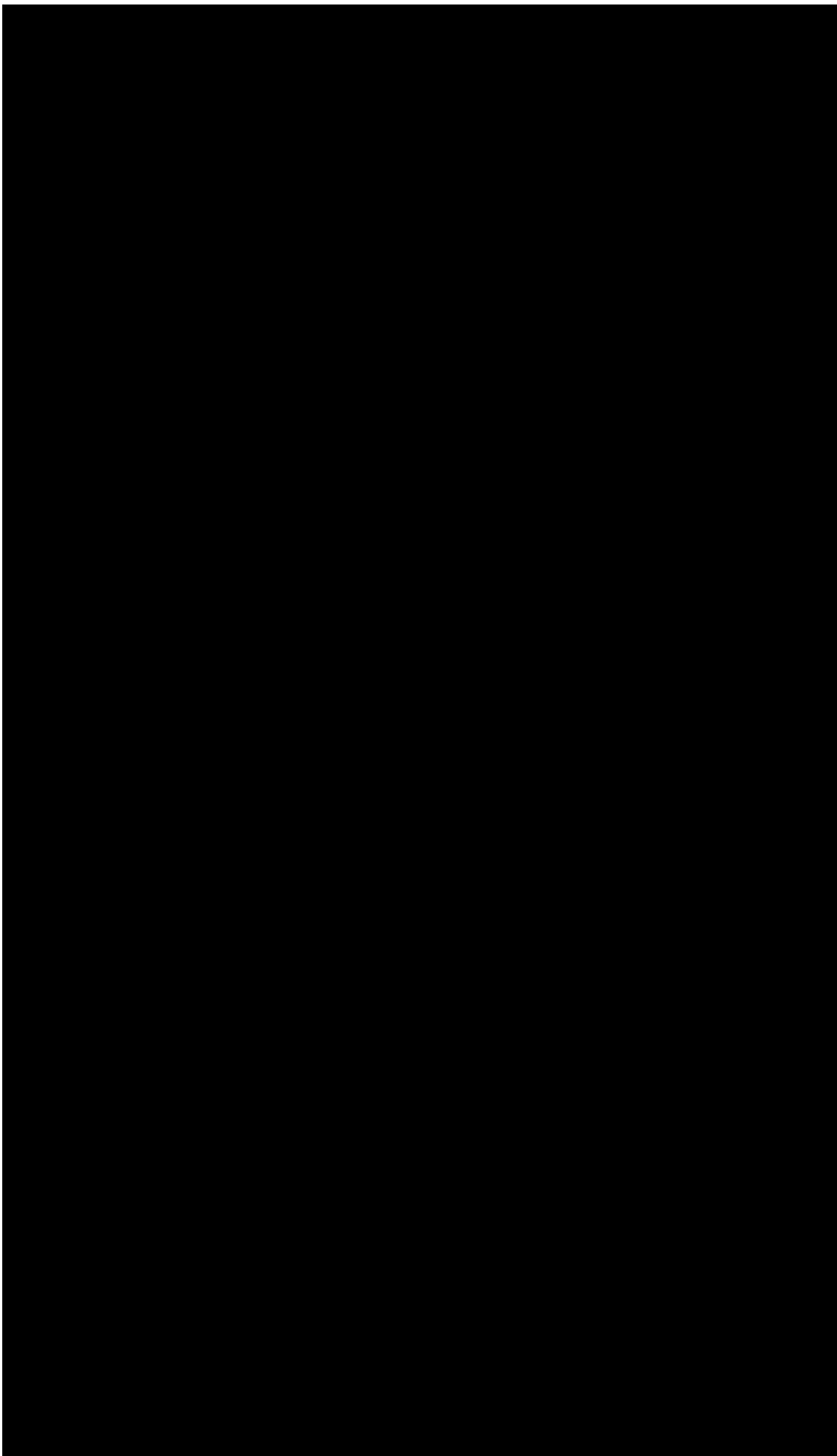
PRIMERO. Estos Juzgadores a fin de dar cabal cumplimiento a la sentencia ejecutoria dictada el **27 de noviembre de 2024** en el juicio de amparo directo **D.A. 179/2022**, por el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, estiman necesario tener presentes los términos en que fue emitida; por lo que, la parte que nos interesa se digitaliza a continuación:

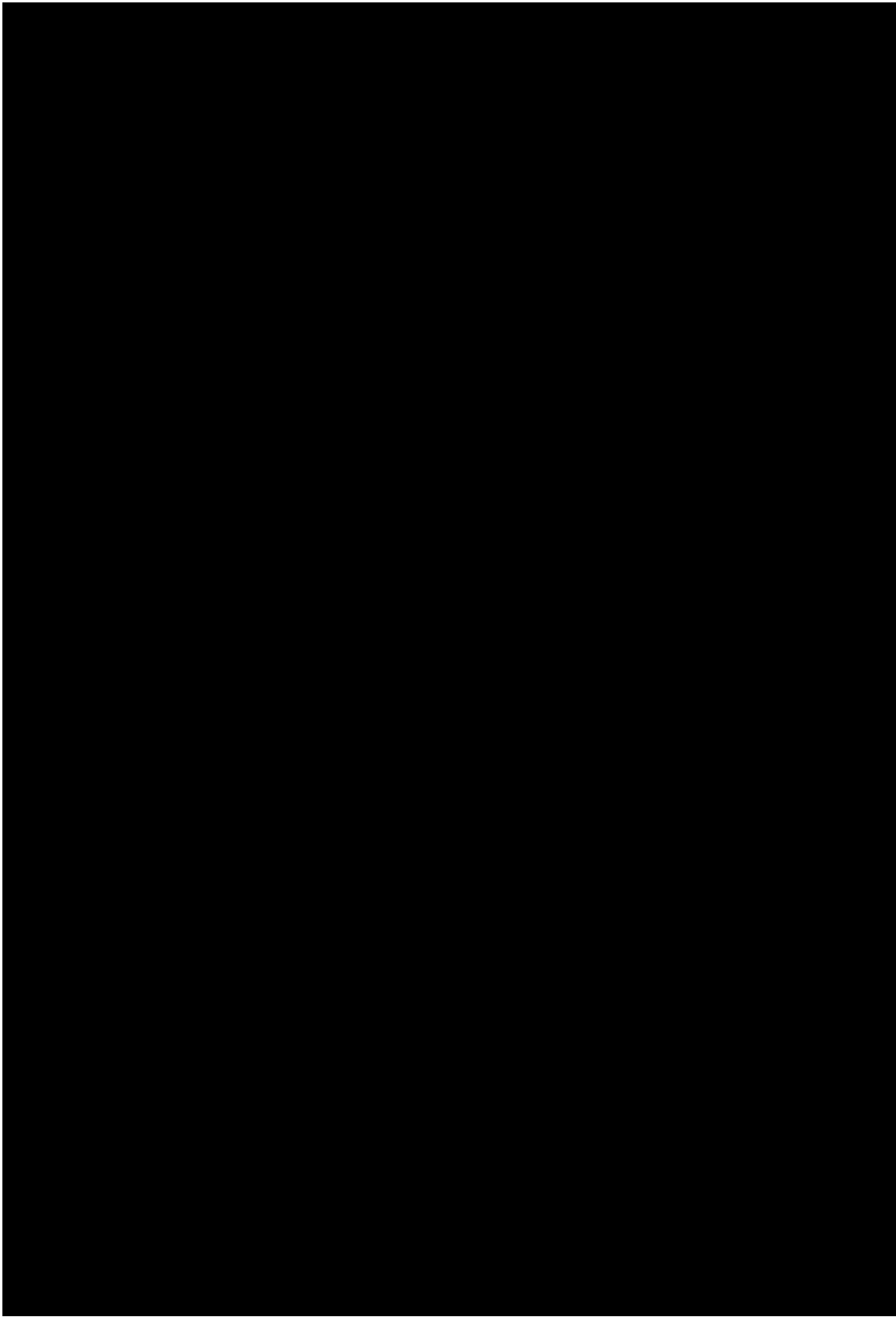
“(…)

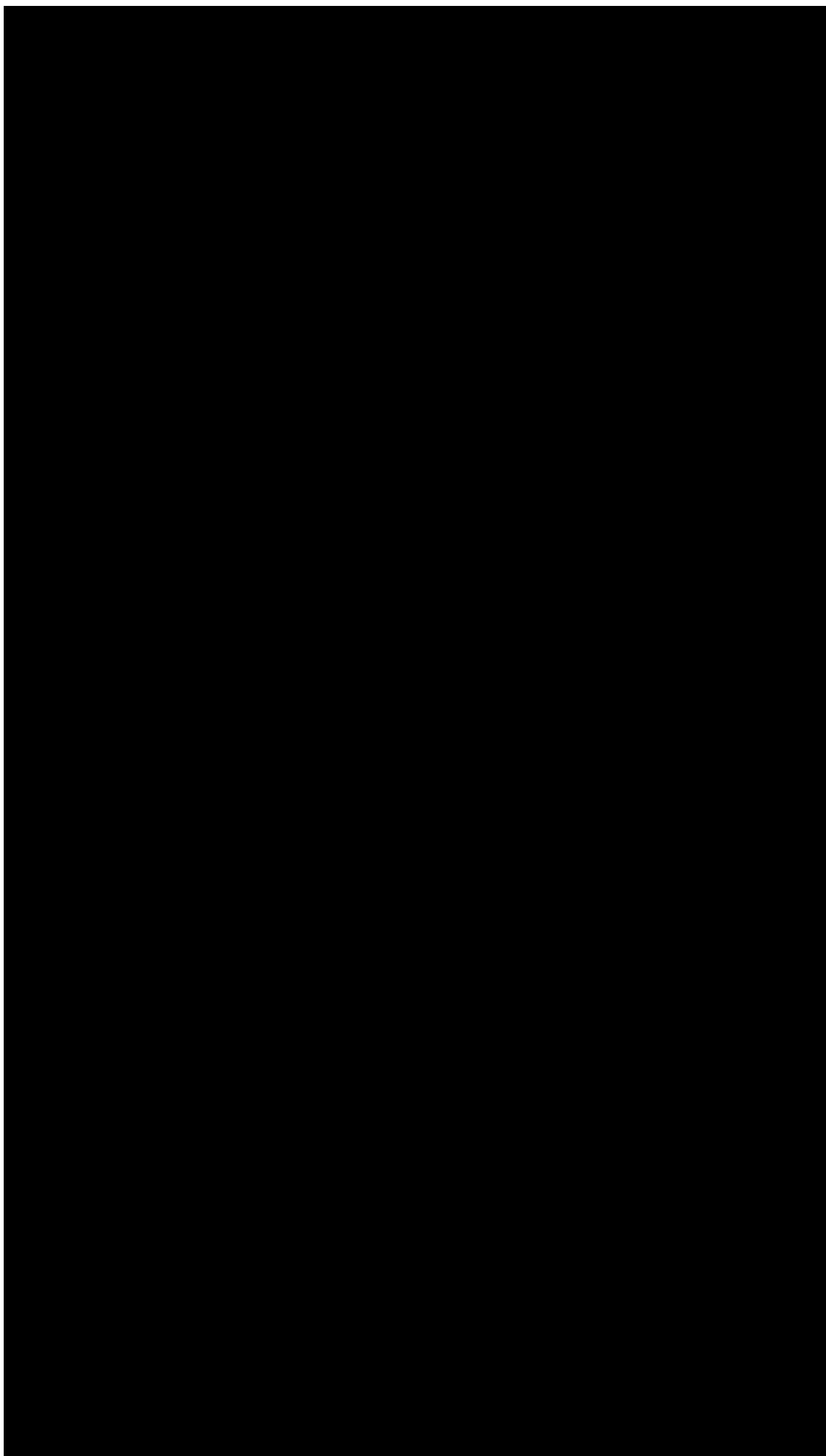


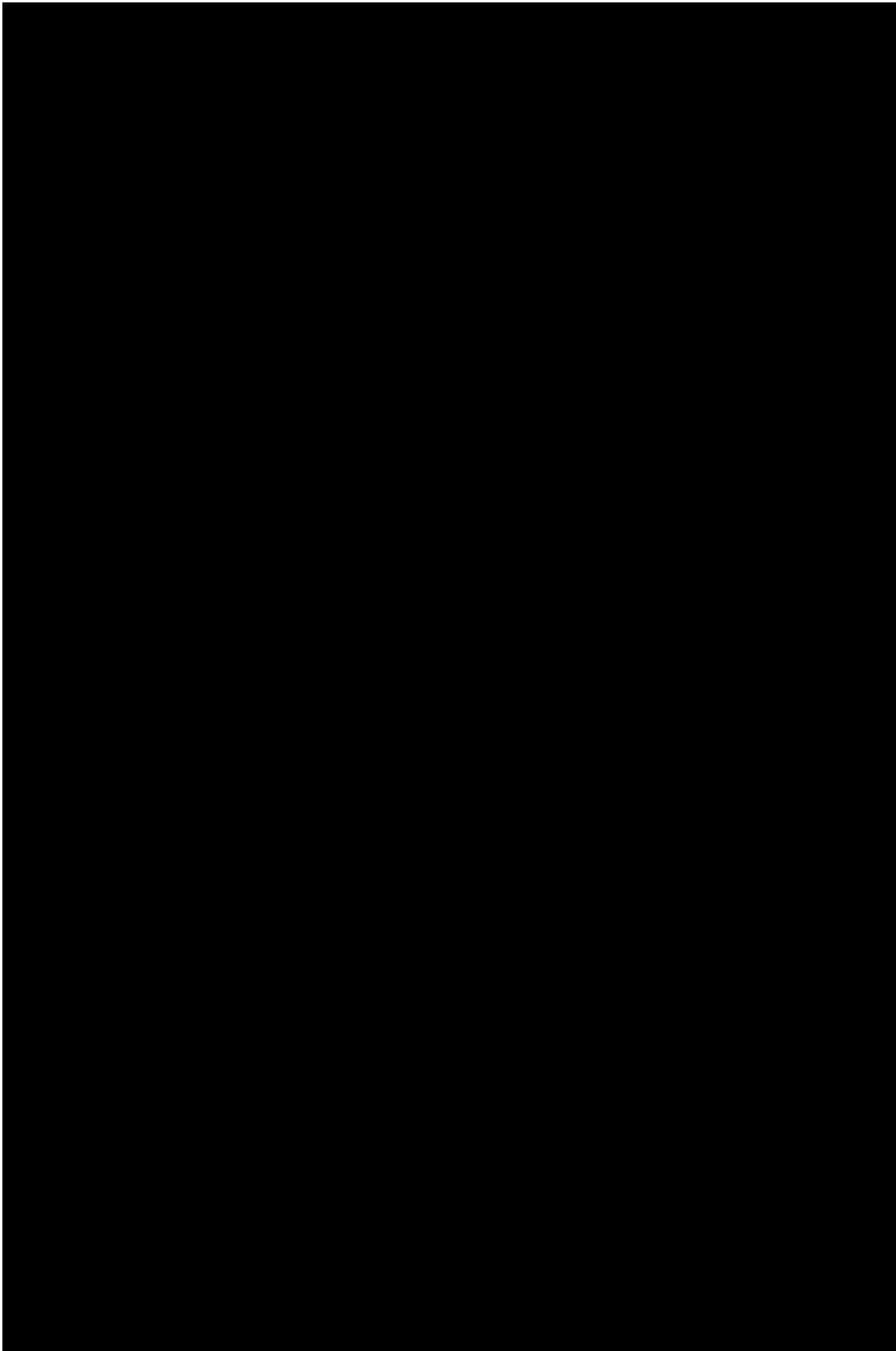


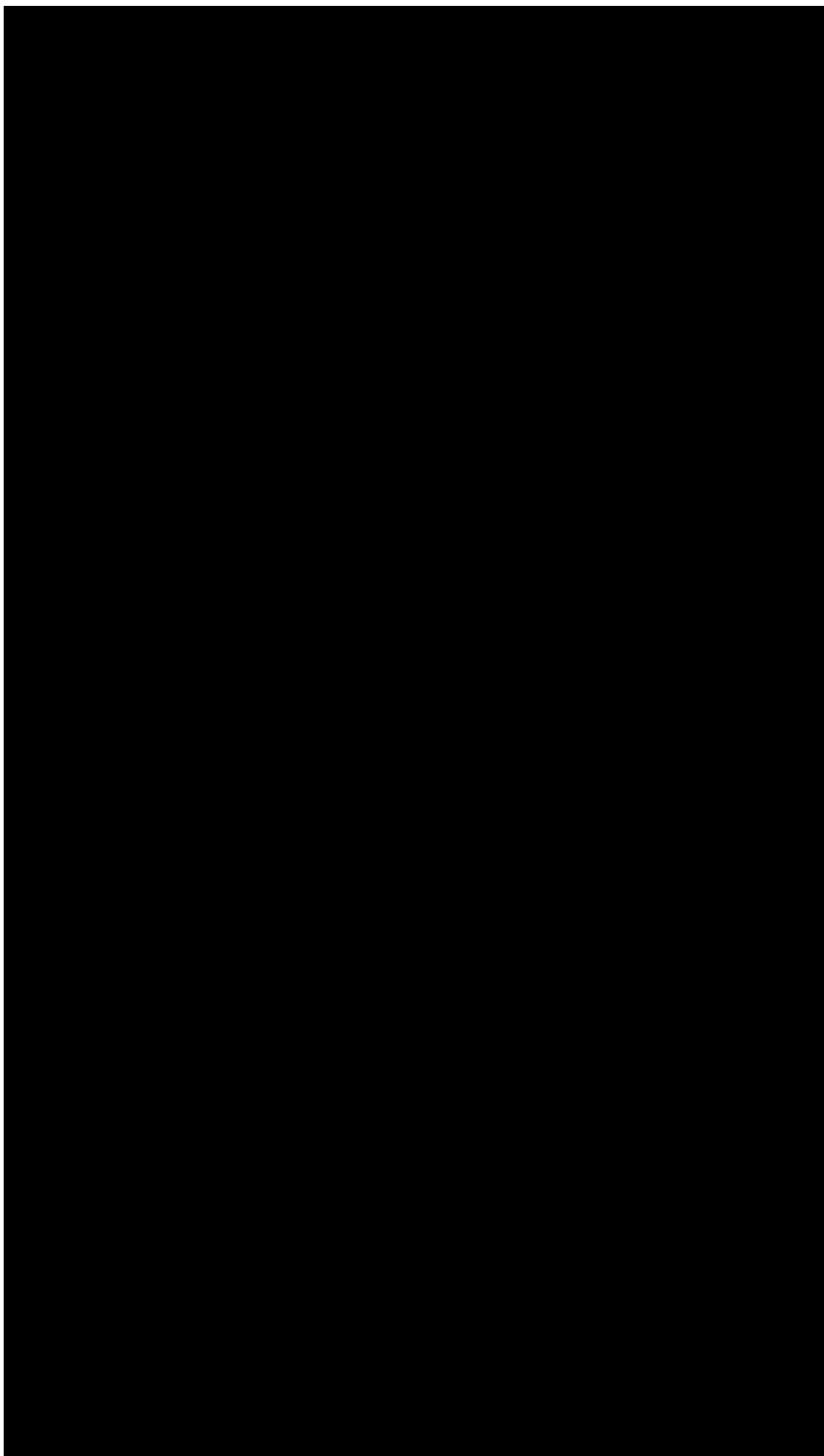


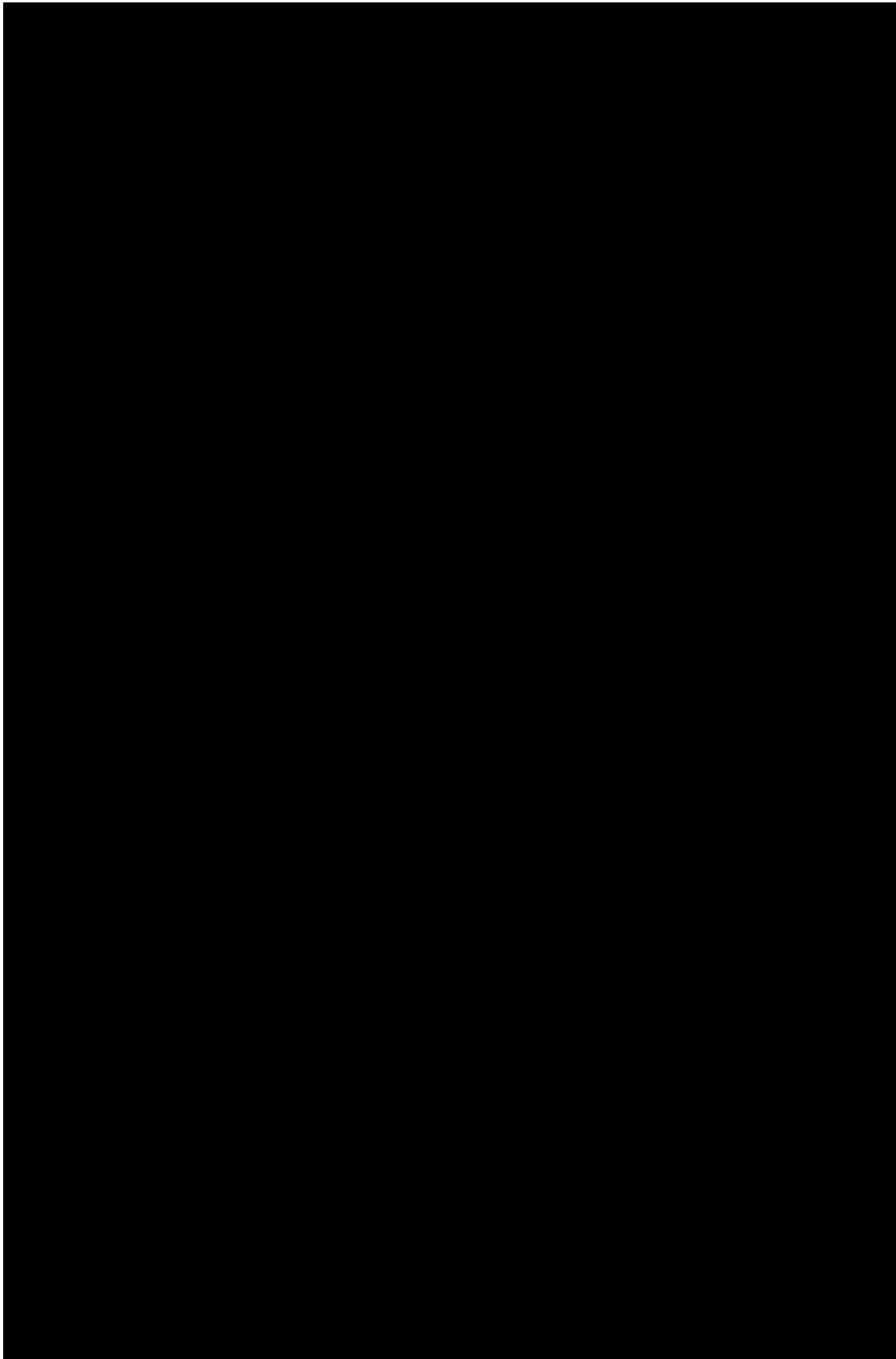


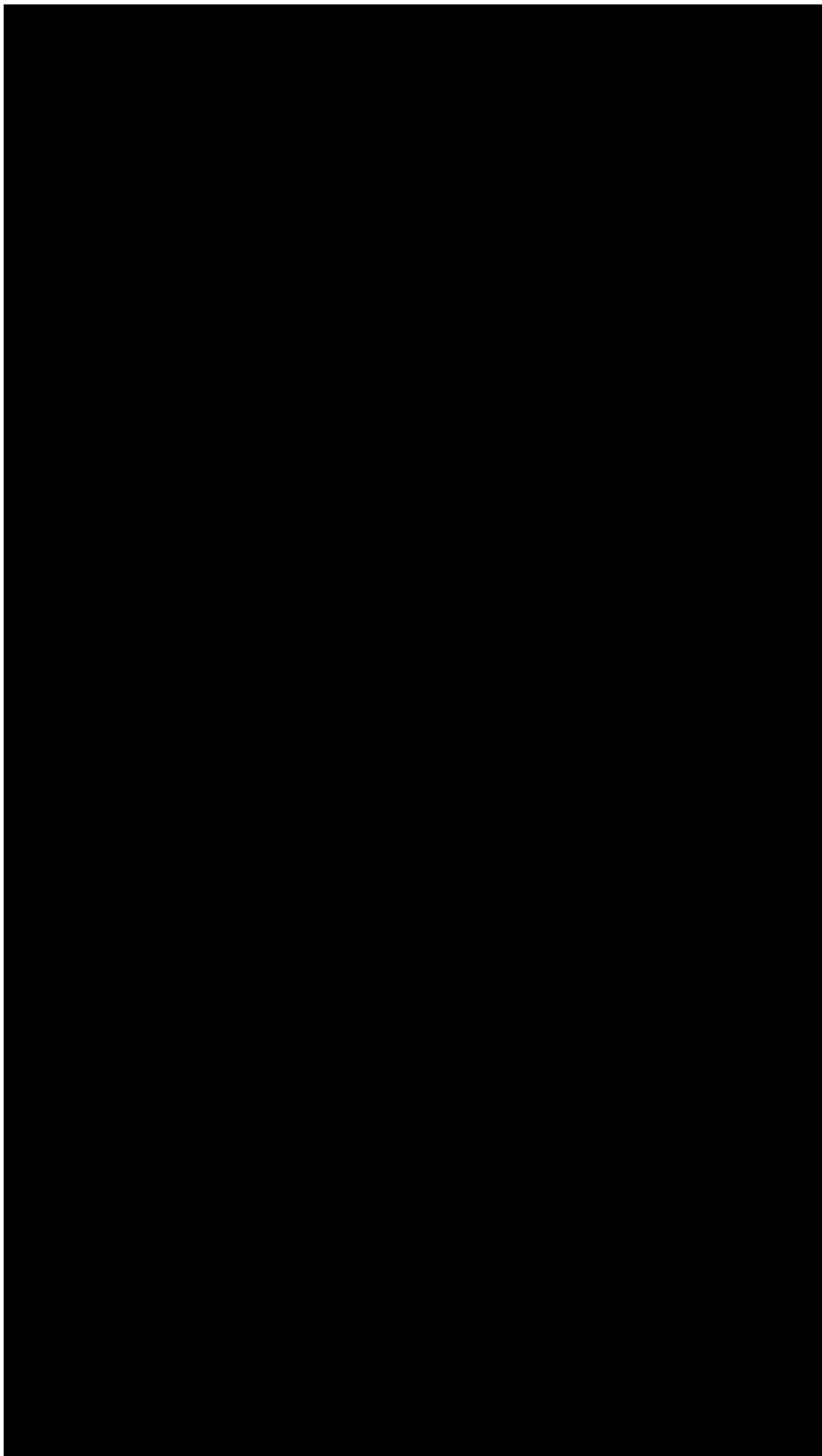


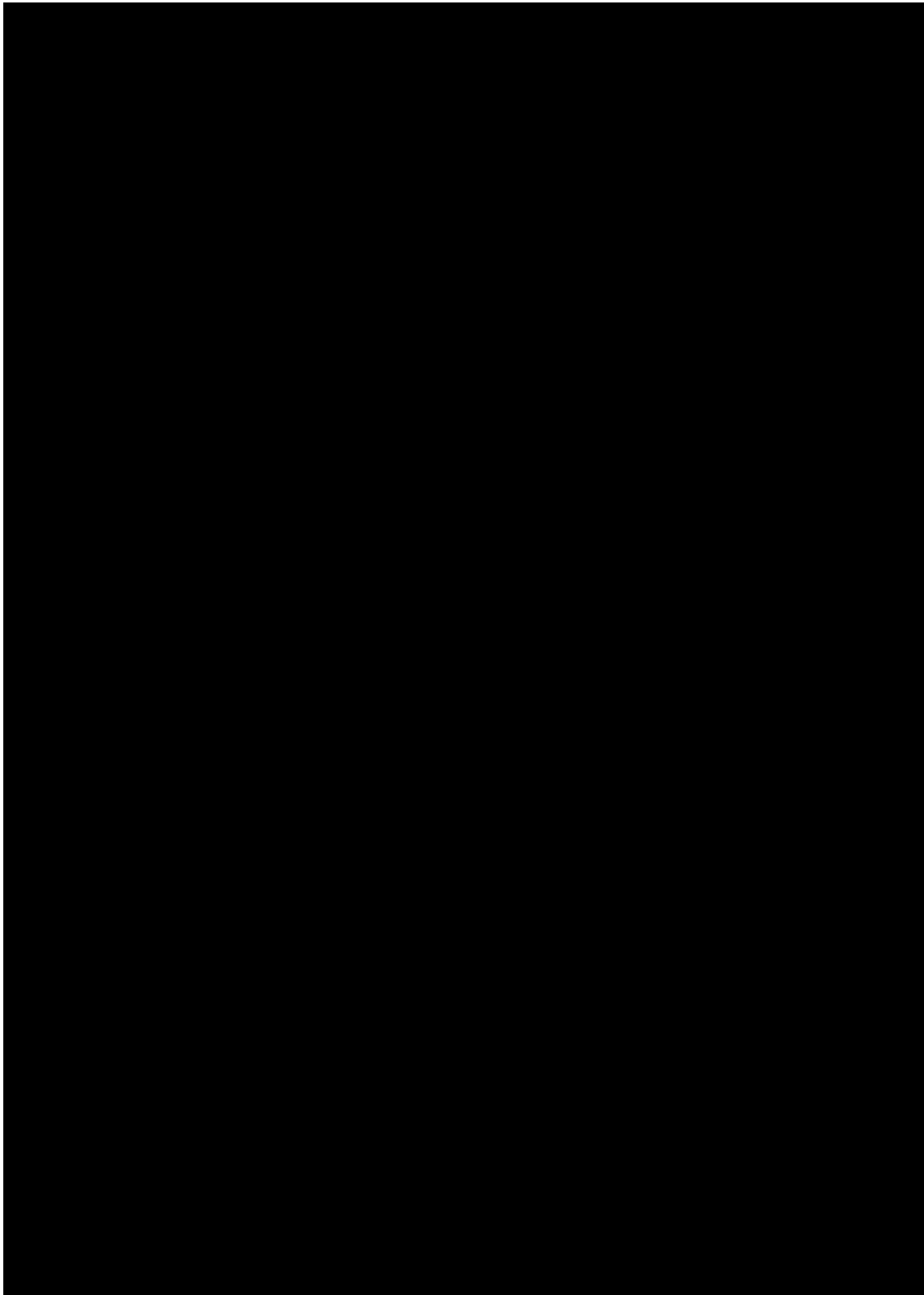


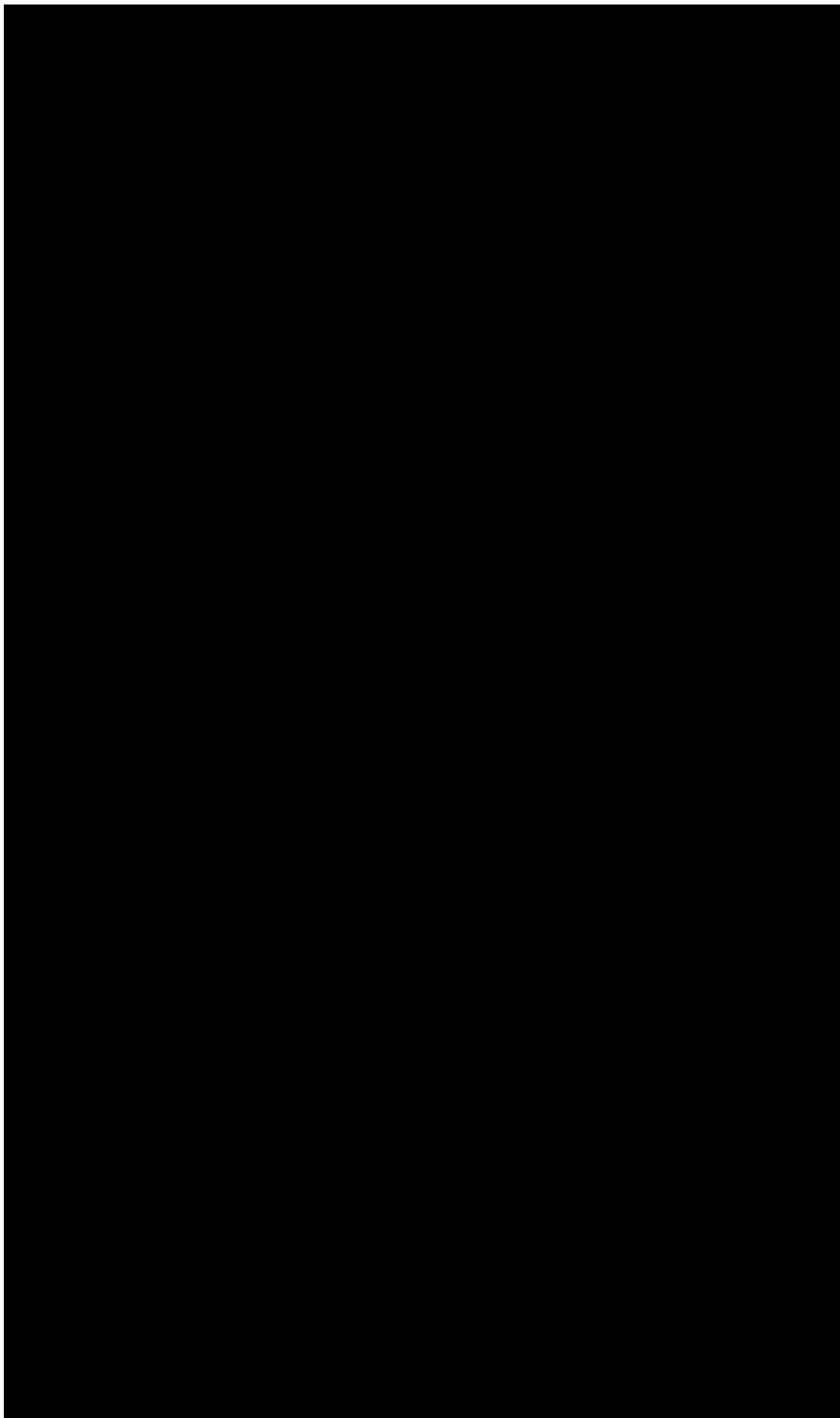


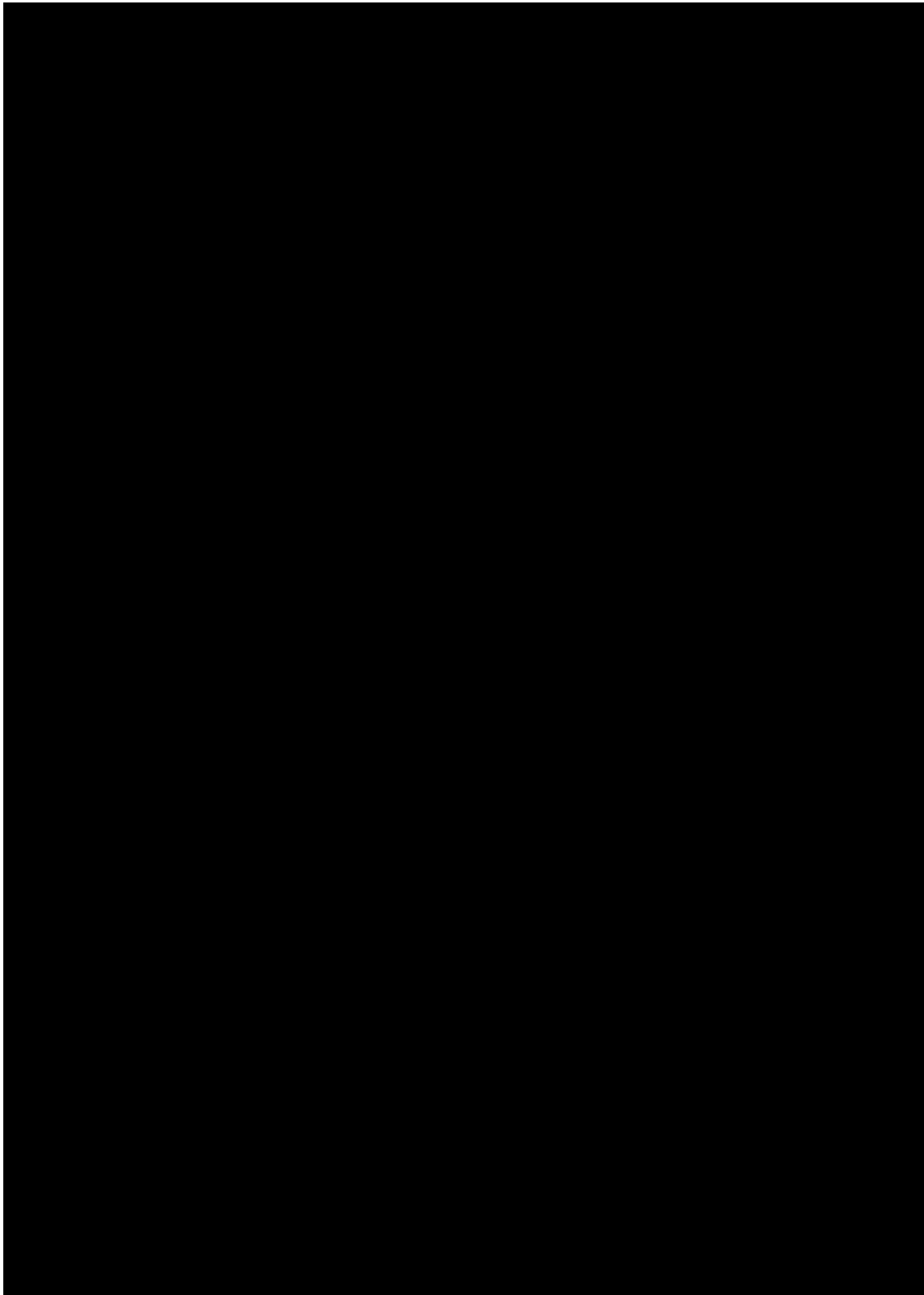


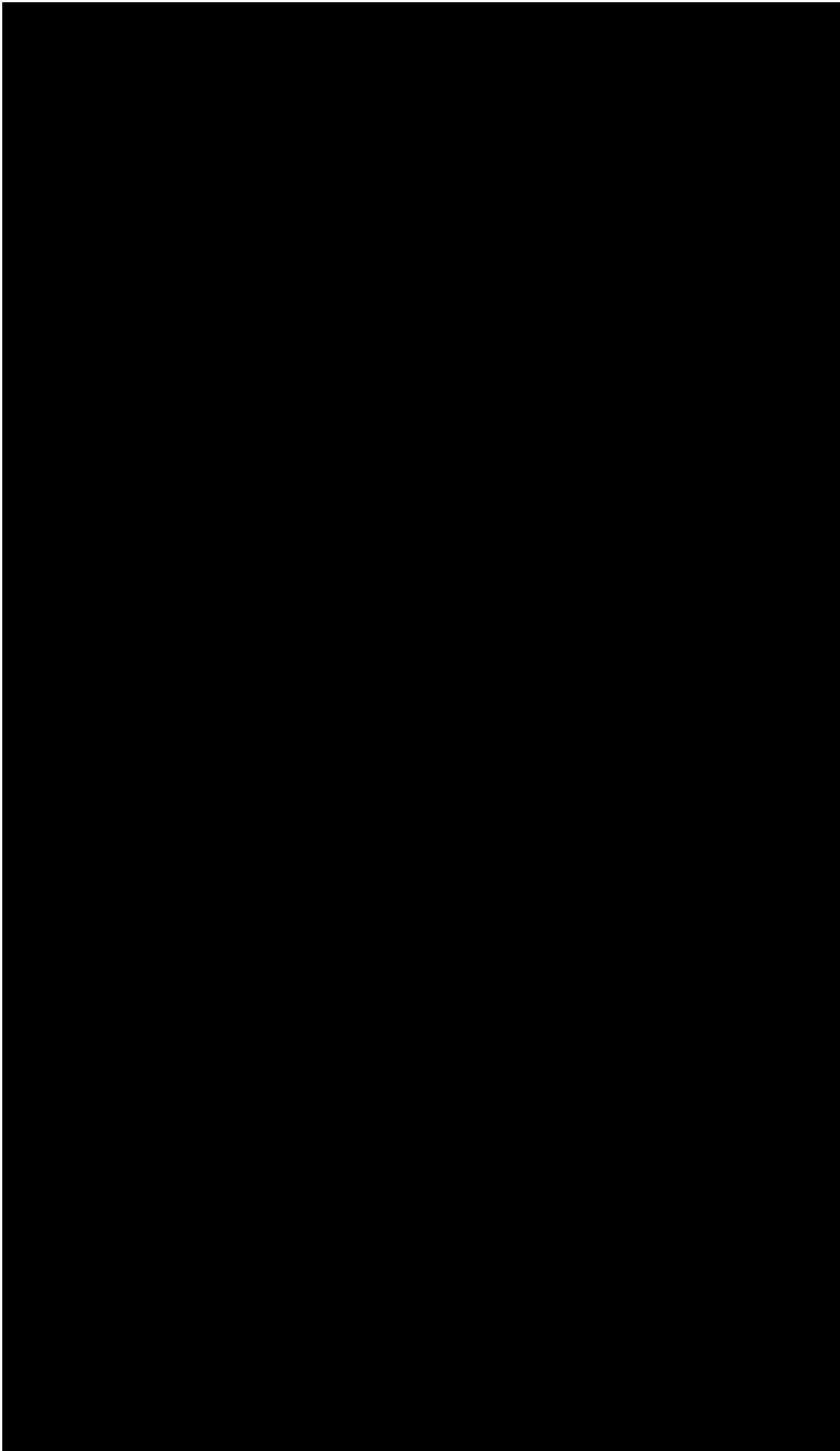


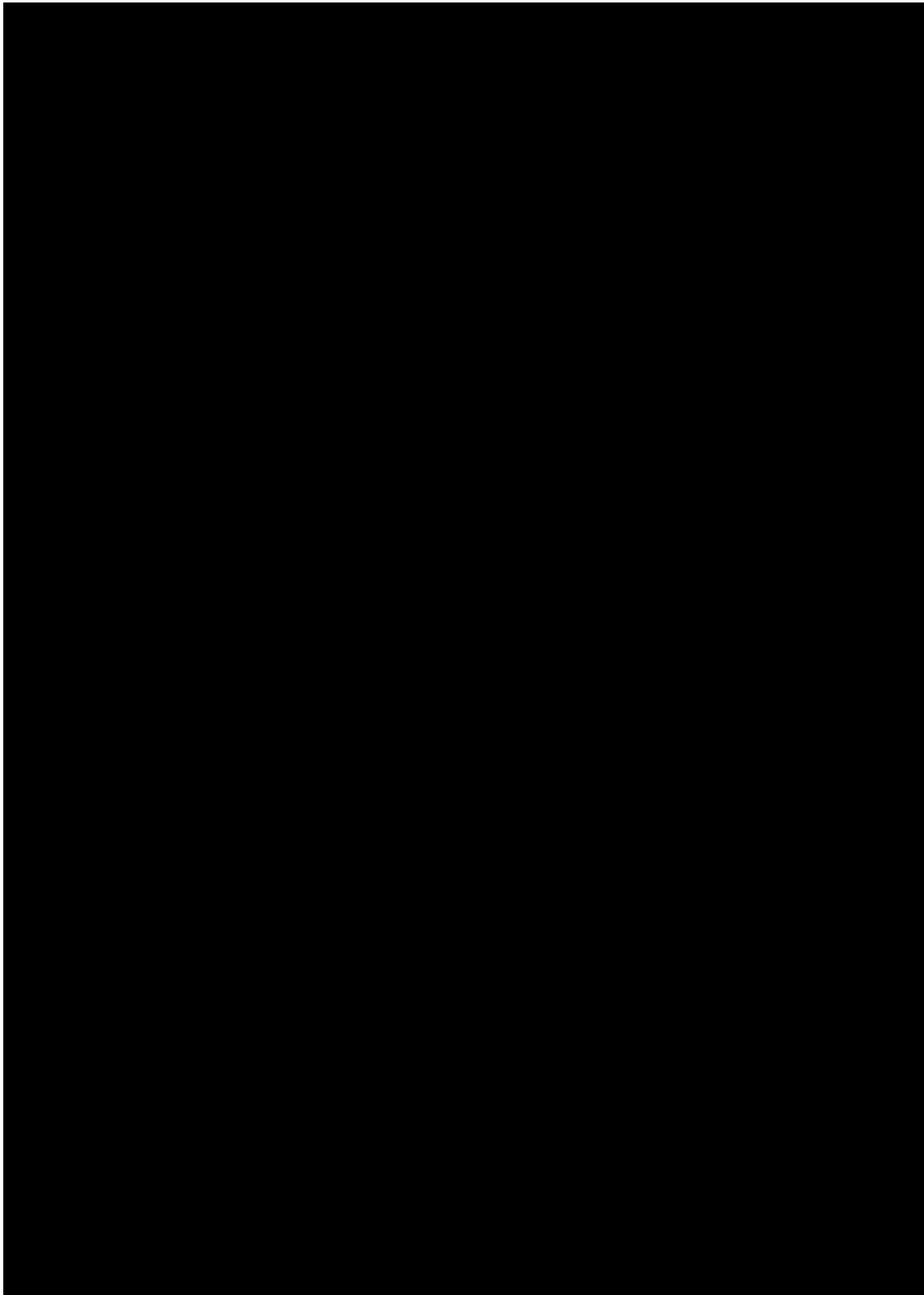


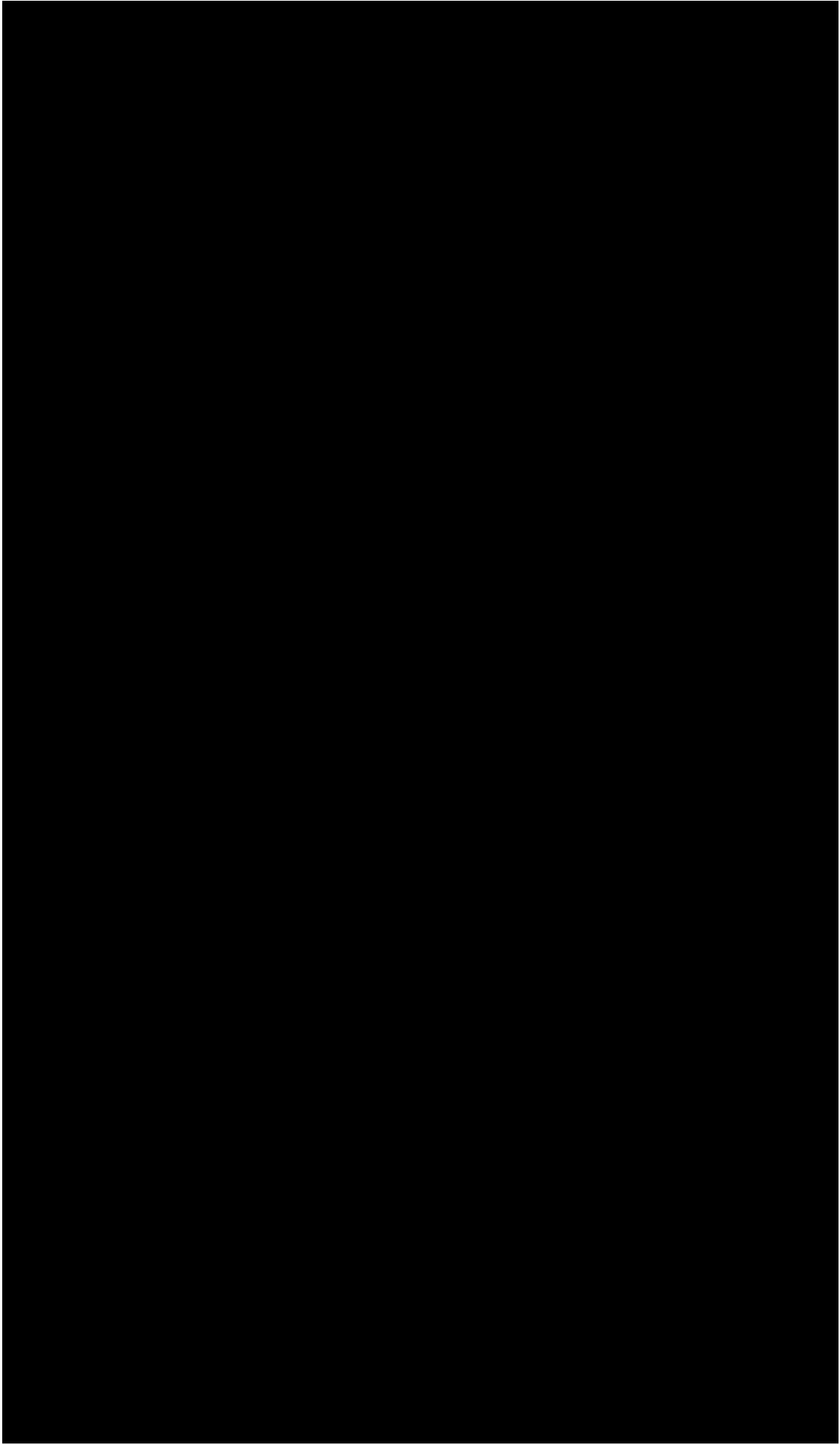


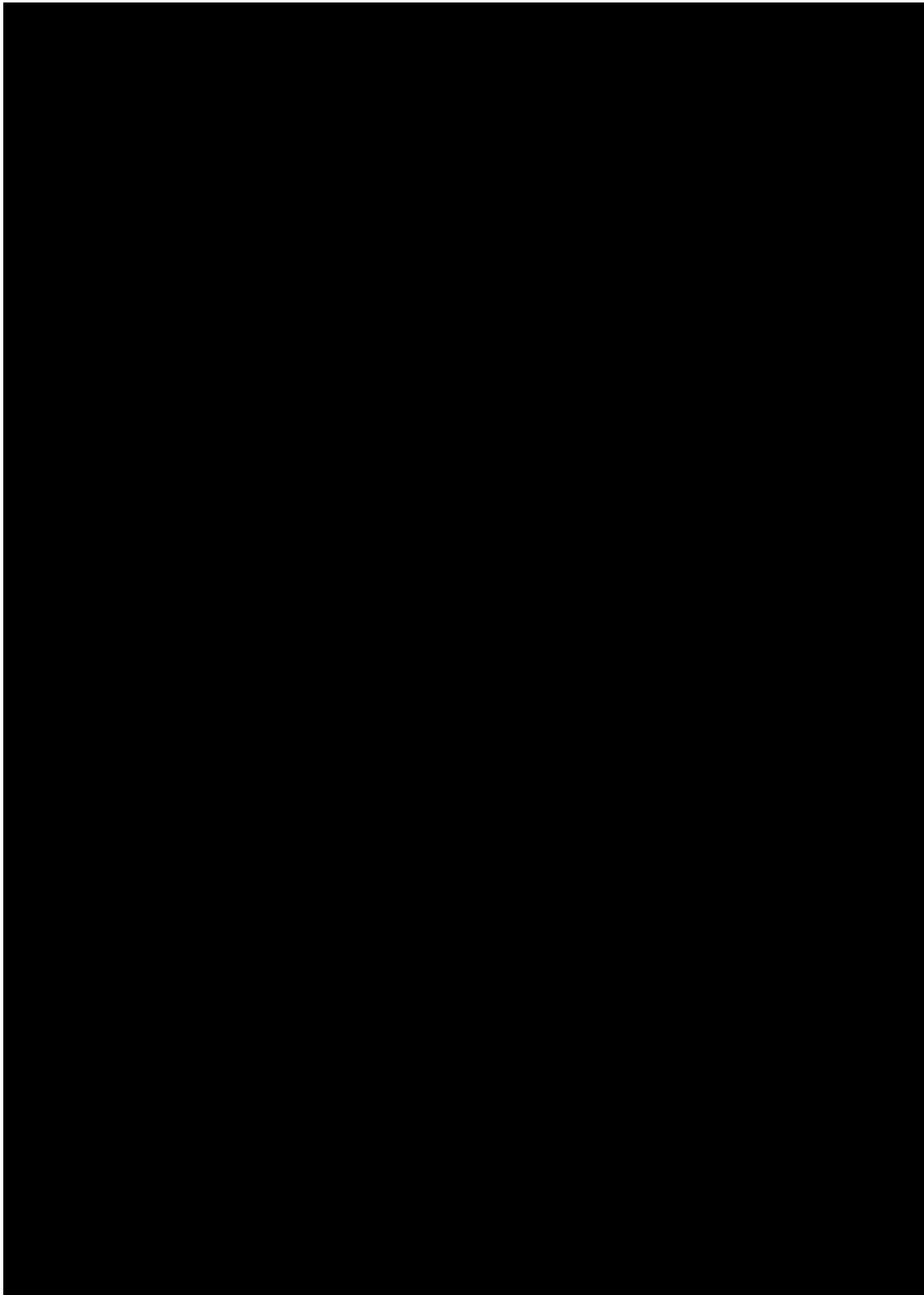


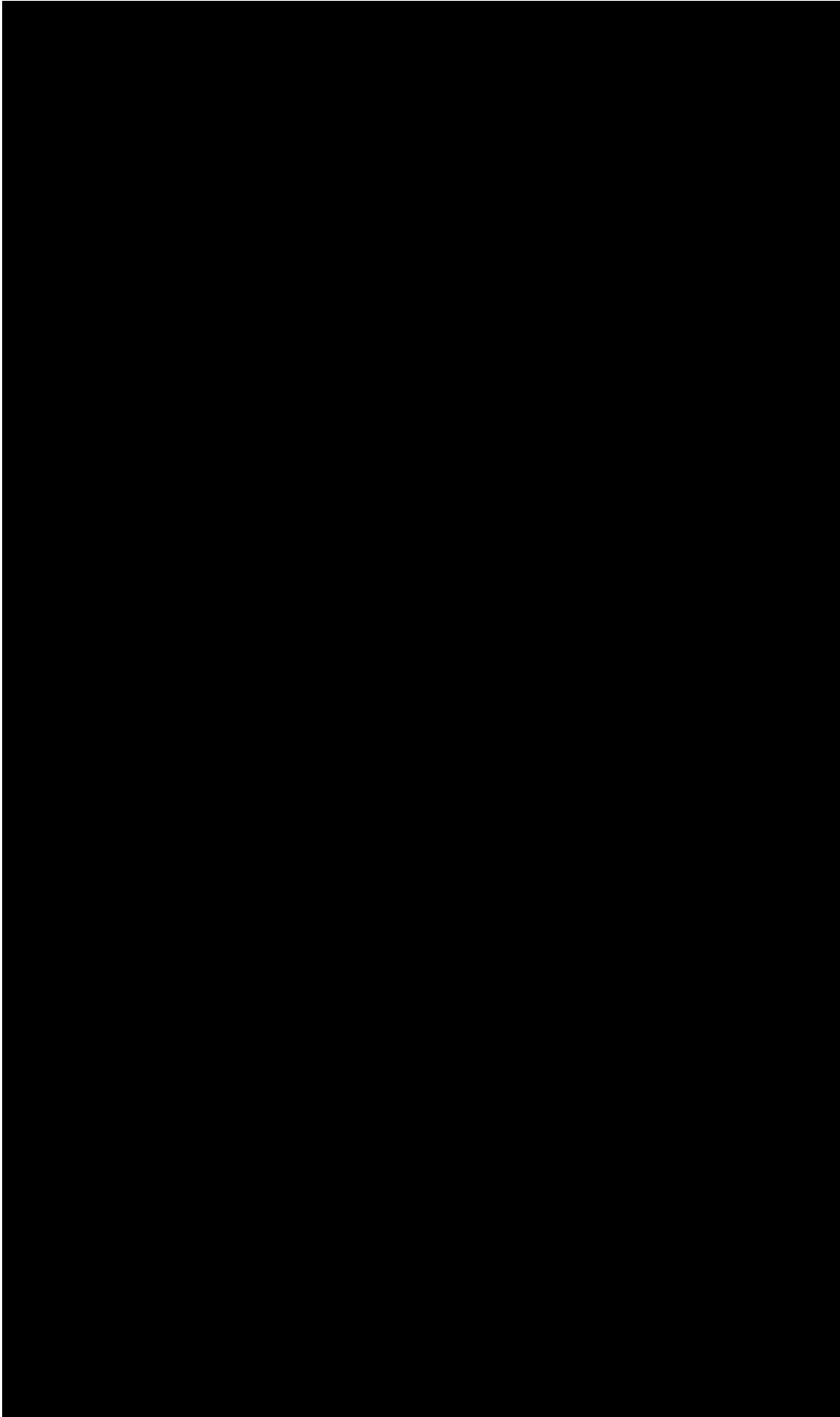


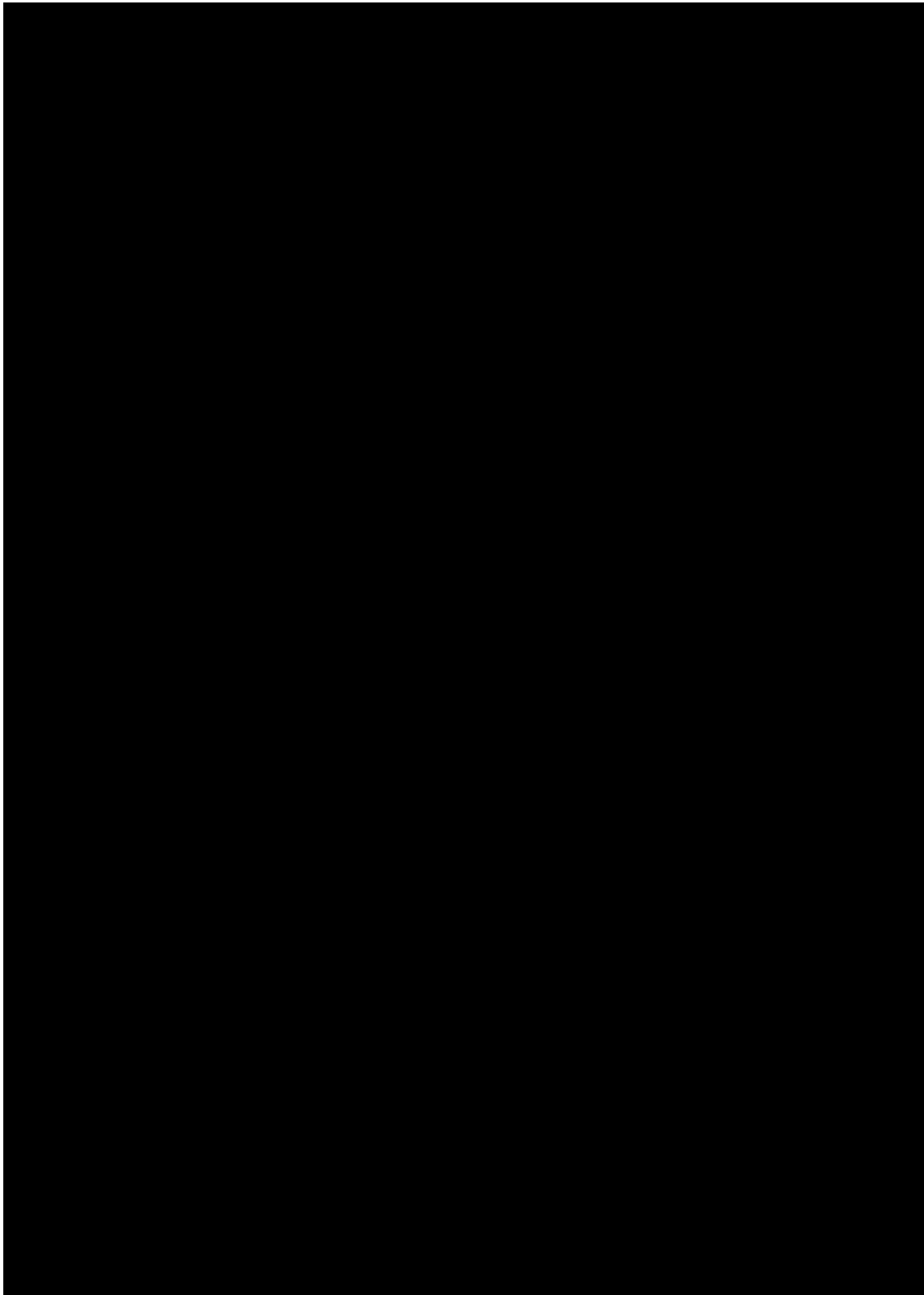


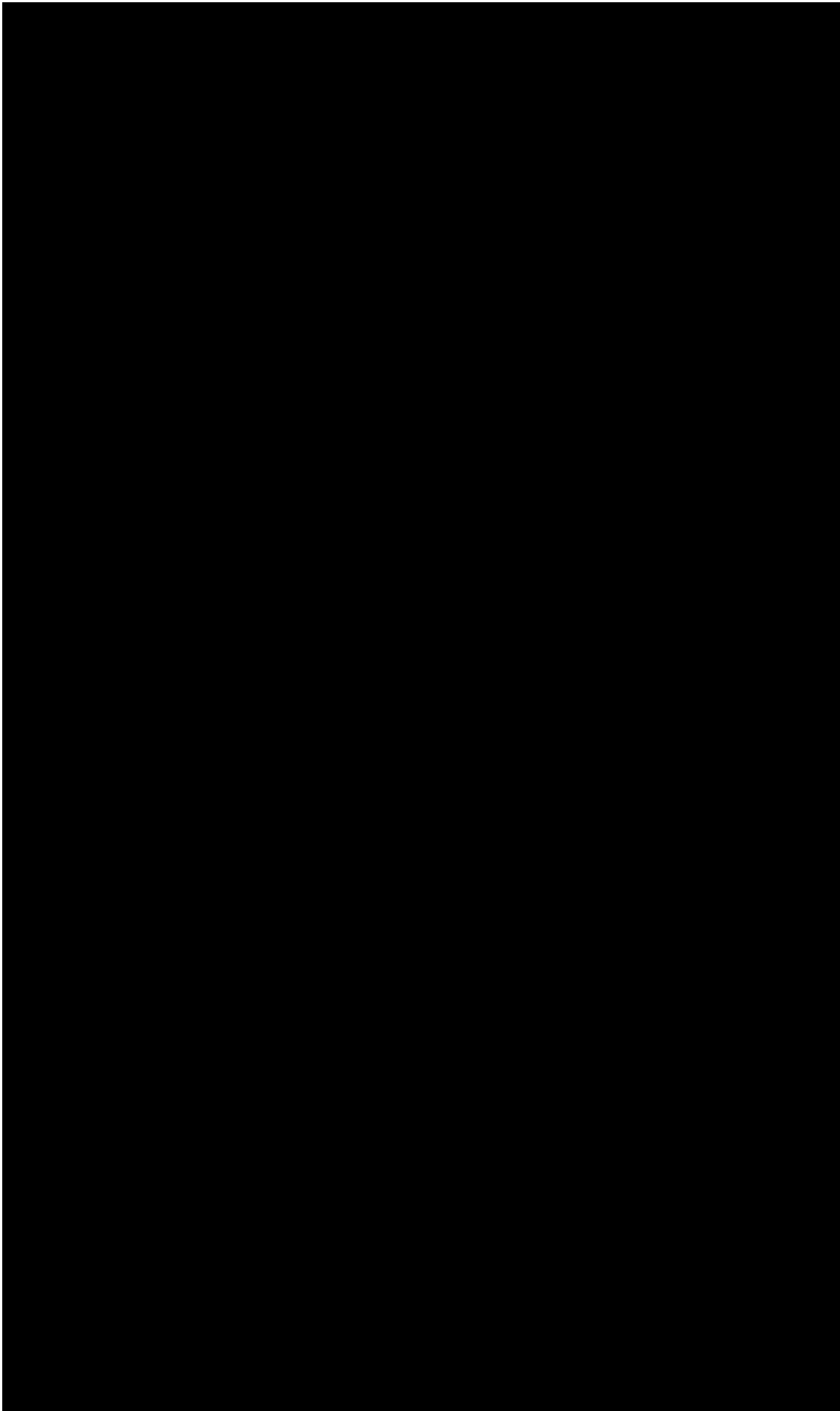


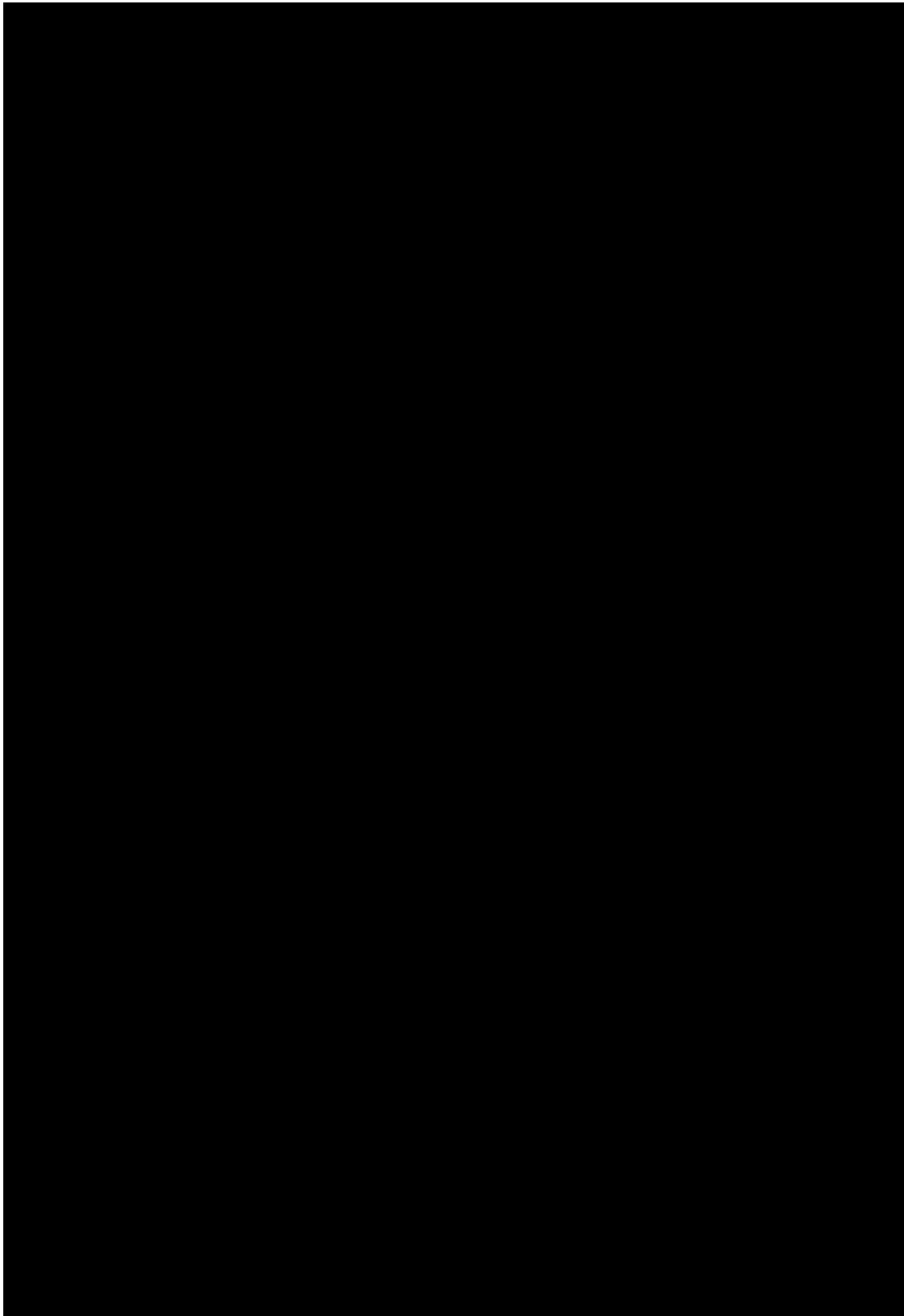


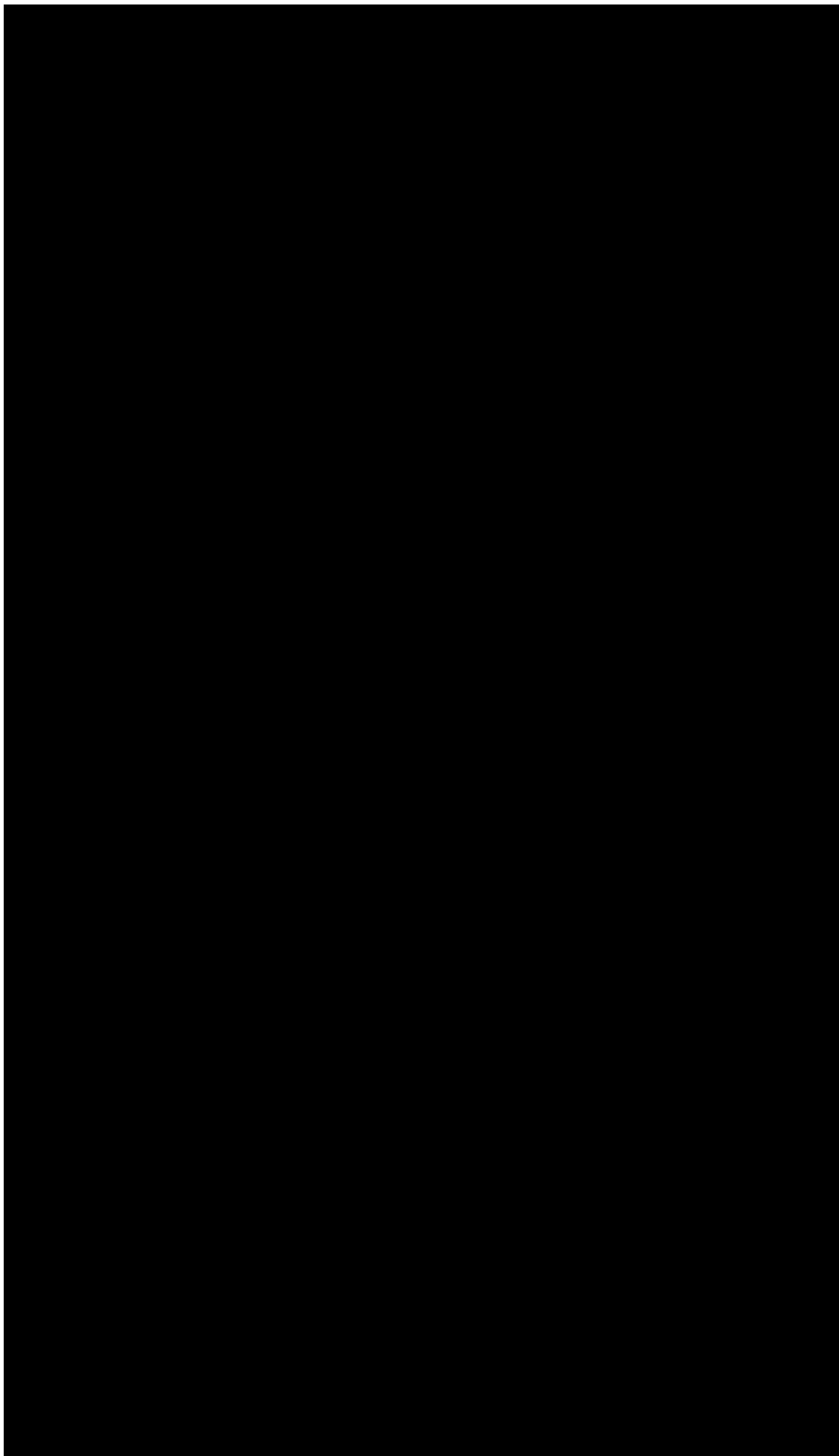


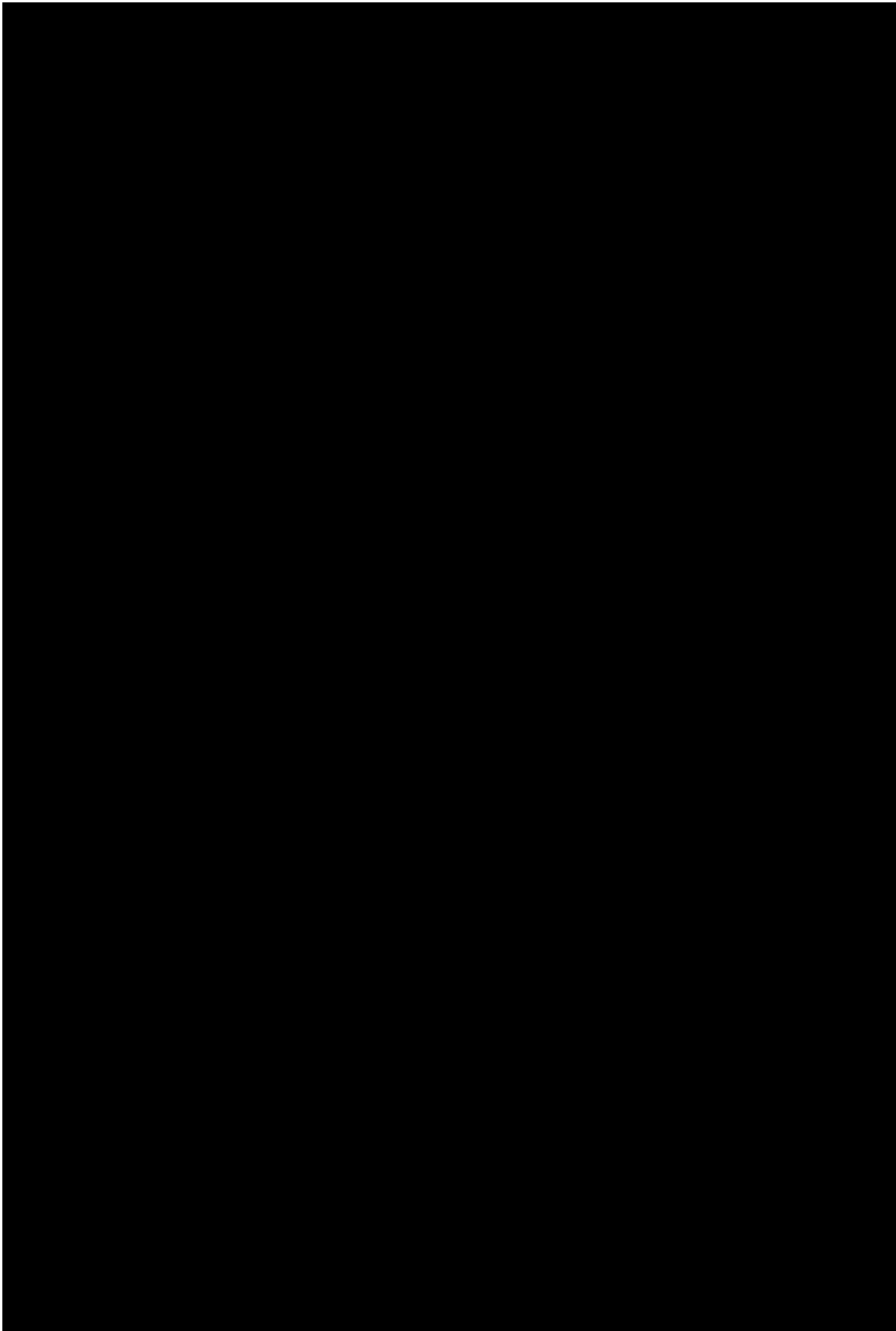


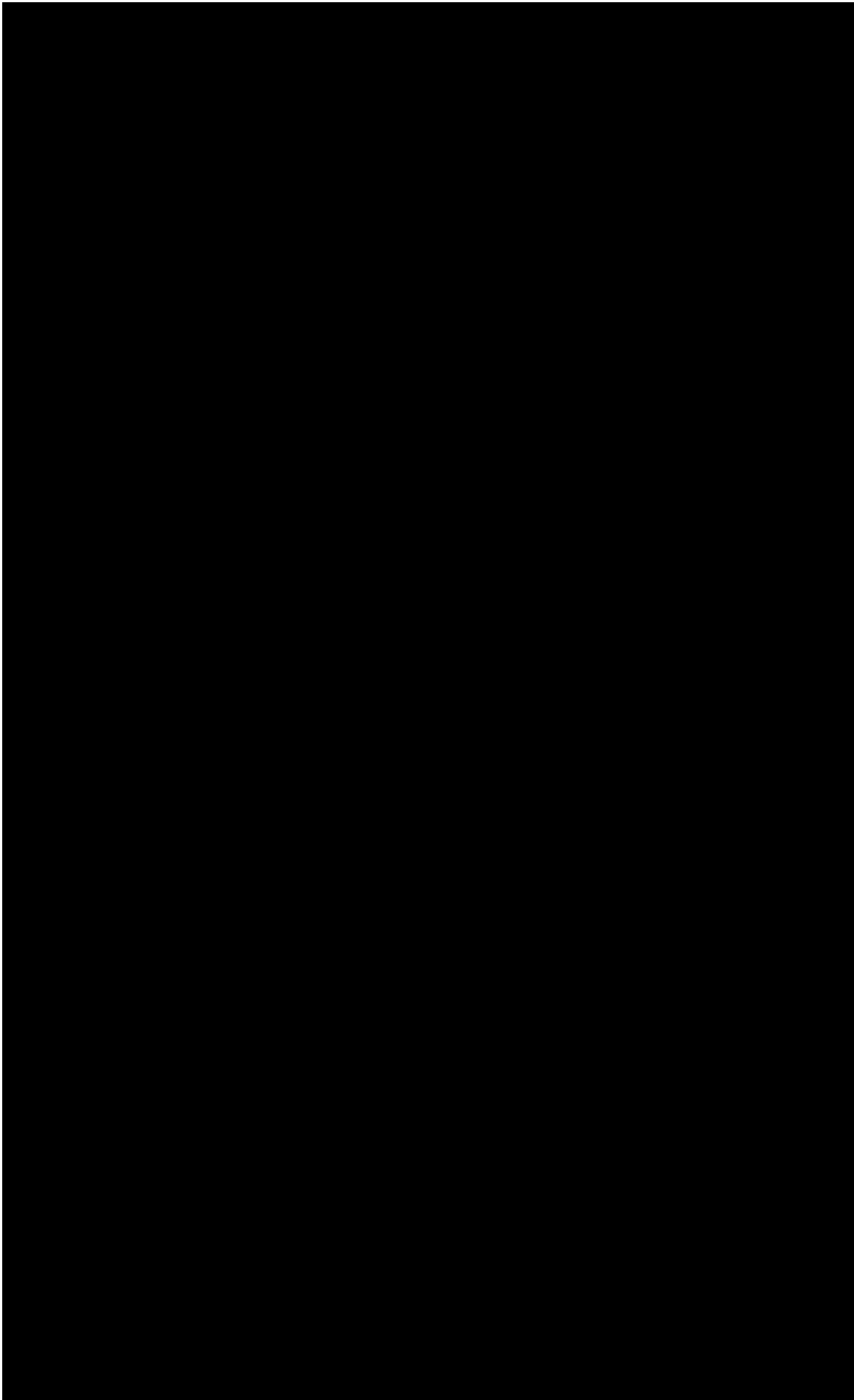












- 35 -

De la transcripción anterior, se constata que el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, resolvió procedente conceder el amparo y protección de la Justicia Federal a la quejosa, hoy parte accionante ***** , en contra de la sentencia definitiva dictada en el presente juicio el 01 de agosto de 2023, **para los efectos siguientes:**

“ ...

Consecuencias de la decisión.

80. En atención a que resultaron fundados los conceptos de violación sujetos a análisis, es que debe concederse la protección de la Justicia Federal solicitado, para el efecto de que la Sala del conocimiento analice si las documentales precisadas por la quejosa en su segundo concepto de impugnación fueron o no valoradas, y además, realice la debida valoración de los dictámenes rendidos por los peritos en contabilidad, sujetándose a los lineamientos dados por este Tribunal.

81. Por lo expuesto y fundado,

III

SE RESUELVE:

ÚNICO. La Justicia de la Unión ampara y protege a ***** , en contra de la resolución dictada el cuatro de enero de dos mil veintidós, dictada por la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el juicio contencioso administrativo 203/21-EC1-01-5.

....”

Ahora bien, es importante referir que, mediante sentencia ejecutoria de **22 de junio del 2023**, dictada en el juicio de amparo directo **D.A. 179/2022**, por el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, a través de la cual, se determinó

procedente conceder el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la quejosa.

Por lo que, en estricto cumplimiento a dicha sentencia ejecutoria, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, con fecha 01 de agosto de 2023, emitieron sentencia definitiva en el sentido de declarar la nulidad de la resolución impugnada, para los **EFFECTOS** precisados en el Séptimo Considerando de dicha sentencia, así como la **nulidad** de la Regla 2.3.8, primer párrafo, fracción II de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de agosto de 2014.

Asimismo, a fojas 27 a 37 de la ejecutoria que se cumplimenta, se precisó que, en contra de la sentencia ejecutoria de **22 de junio del 2023**, dictada en el juicio de amparo directo **D.A. 179/2022**, por el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, a través de la cual, se determinó **procedente conceder el amparo y protección de la Justicia de la Unión a la quejosa**, la autoridad demandada interpuso recurso de revisión, el cual fue resuelto por la **Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el amparo directo revisión 5370/2023**, en el sentido de **revocar** la sentencia ejecutoria de **22 de junio del 2023**, dictada en el juicio de amparo directo **D.A. 179/2022**.

Por lo que, en cumplimiento a lo anterior, el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, emitió la ejecutoria de **27 de noviembre de 2024**, materia de cumplimiento en el presente fallo.

Lo que implica que la sentencia de **01 de agosto de 2023** dejó de surtir efectos, siendo que a través de la ejecutoria que se cumplimenta la sentencia que efectivamente se deja sin efectos es la emitida con fecha **04 de enero de 2022**.

- 37 -

Finalmente, estos Juzgadores mediante auto de **06 de enero de 2025 dejaron insubsistente la sentencia definitiva de 01 de agosto de 2023 cual fue materia del amparo**; asimismo, proceden a emitir el presente fallo **bajo los lineamientos antes precisados**.

SEGUNDO. En cumplimiento a los efectos precisados en la ejecutoria de **07 de noviembre 2024**, dictada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en los autos del juicio de amparo directo **D.A. 179/2022** con fundamento en el artículo 192 de la Ley de Amparo en vigor, los Magistrados Integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dictan una nueva sentencia en estricto acatamiento a la ejecutoria de mérito.

TERCERO. Esta Cuarta Sala Regional Metropolitana es competente material y territorialmente para conocer del presente juicio, en términos de lo dispuesto por los artículos 3, fracción IV, 28, fracción I, 29, 30, 31, 36 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, así como 48, fracción XVII y 49, fracción XVII, del Reglamento Interior de este Tribunal, reformado mediante Acuerdo SS/4/2024, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de enero de 2024, Considerandos Cuarto y Quinto, en relación con el artículo Primero, inciso a) del Acuerdo G/JGA/11/2024, por el que se aprueba la sede y domicilio de la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal.

CUARTO. (REITERACIÓN DEL CONSIDERANDO SEGUNDO DE LA SENTENCIA DE 04 DE ENERO DE 2022, QUE QUEDÓ INTOCADO POR EL TRIBUNAL DE ALZADA). La existencia de la resolución impugnada ha quedado debidamente acreditada en autos, en

virtud de la exhibición que de la misma hace la parte accionante y por el reconocimiento expreso que de ella efectúa la autoridad demandada al formular su contestación a la demanda de conformidad con los artículos 15, fracción III y 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir del **14 de junio del 2016**, y los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.

De igual forma, la existencia de la diversa resolución impugnada ha quedado debidamente acreditada en autos, en virtud que la misma consiste en la Regla 2.3.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, como un acto heteroaplicativo, para lo cual se considera suficiente señalar que ésta fue publicada en la edición del Diario Oficial de la Federación correspondiente al día **29 de agosto del 2014**.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Jurisprudencia **2a./J. 65/2000**, sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que es del contenido literal siguiente:

“Época: Novena Época
Registro: 191452
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XII, Agosto de 2000
Materia(s): Común
Tesis: 2a./J. 65/2000
Página: 260

PRUEBA. CARGA DE LA MISMA RESPECTO DE LEYES, REGLAMENTOS, DECRETOS Y ACUERDOS DE INTERÉS GENERAL PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.

Respecto de las leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de interés general, no se necesita probar su existencia en autos, pues basta que estén publicados en el Diario Oficial, para que la autoridad judicial esté obligada a tomarlos en cuenta, en virtud de su naturaleza y obligatoriedad, y porque la inserción de tales documentos en el órgano oficial de difusión tiene por objeto dar publicidad al acto de que se trate, y tal publicidad determina precisamente que los tribunales, a quienes se les encomienda la aplicación del derecho, por la notoriedad de ese acontecimiento, no puedan argüir desconocerlo.

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

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

QUINTO. (REITERACIÓN DEL CONSIDERANDO TERCERO DE LA SENTENCIA DE 04 DE ENERO DE 2022, QUE QUEDÓ INTOCADO POR EL TRIBUNAL DE ALZADA). Ahora bien, por ser la competencia una cuestión de análisis preferente, esta Sala, se avoca al estudio de la fundamentación de la competencia de la orden de visita que dio origen a la resolución impugnada contenida en el oficio número **110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021**, emitida por la **Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, del Servicio de Administración Tributaria**, de conformidad con las facultades que confiere el artículo 51, penúltimo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y a la Jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su jurisprudencia No. 2a /J 99/2006, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIV, Julio del 2006, Pleno y Salas, visible en las págs. 345 y 346, cuyo contenido es del tenor siguiente:

"COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO DE NULIDAD. DEBE ANALIZARSE EN TODOS LOS CASOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.- El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005 (cuyo contenido sustancial reproduce el artículo 51, penúltimo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo), establece que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada, así como la ausencia total de fundamentación o motivación en dicha resolución. En esa virtud, se concluye que el Tribunal citado debe, en todos los casos, examinar esos aspectos y declarar que la resolución no adolece de alguno de ellos, lo cual no requiere de consideraciones exhaustivas, o bien, que en el caso se surte la causal de nulidad correspondiente, expresando, entonces sí, de manera fundada y motivada, las consideraciones que den sustento a su decisión."

Lo anterior en virtud de ser una cuestión de orden público, pudiéndose analizar incluso de oficio la incompetencia de la autoridad que ordenó o tramitó el procedimiento del cual derivó la resolución impugnada así como de la autoridad emisora de ésta, lo cual incluye su fundamentación, tal como se advierte de la jurisprudencia 2a./J. 218/2007, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, Diciembre de 2007 cuyo texto es el siguiente:

"COMPETENCIA SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 238, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación y su correlativo 51, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que ese Tribunal podrá hacer valer de oficio, por ser de orden público, la incompetencia de la autoridad para dictar la resolución impugnada. Al respecto debe decirse que ese estudio implica todo lo relacionado con la competencia de la autoridad, supuesto en el cual se incluye tanto la ausencia de fundamentación de la competencia, como la indebida o insuficiente fundamentación de la misma, en virtud de que al tratarse de una facultad oficiosa, las Salas fiscales de cualquier modo entrarán al examen de las facultades de la autoridad para emitir el acto de molestia; lo anterior con independencia de que exista o no agravio del afectado, o bien, de que invoque incompetencia o simplemente argumente una indebida, insuficiente o deficiente fundamentación de la competencia. Cabe agregar que en el caso de que las Salas fiscales estimen que la autoridad administrativa es incompetente, su pronunciamiento en ese sentido será indispensable, porque ello constituirá causa de nulidad de la resolución impugnada; sin embargo, si considera que la autoridad es competente, esto no quiere decir que dicha autoridad jurisdiccional necesariamente deba pronunciarse al respecto en los fallos que emita, pues el no pronunciamiento expreso, simplemente es indicativo de que estimó que la autoridad demandada sí tenía competencia para emitir la resolución o acto impugnado en el luido de nulidad."

Por lo que en ese sentido, la accionante en el concepto de impugnación **PRIMERO** de su escrito inicial de demanda, argumenta sustancialmente lo siguiente:

"PRIMERO.- Es procedente que se declare la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 110-04-04-2021-0001 de fecha 7 de enero de 2021, emitida por la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior dependiente del Servicio de Administración Tributaria por medio de la cual, se determinó en perjuicio de mi representada un crédito fiscal en cantidad total de \$18,760,005.86 (Dieciocho millones setecientos sesenta mil cinco pesos 86/100 M.N.) al contravenir lo establecido en la fracción IV del artículo 38, 42, 52-A del Código Fiscal de la Federación en relación con los artículos 14 y 16 Constitucionales, situación bastante y suficiente para que se declare la nulidad lisa y llana de la misma, al actualizarse la causal de ilegalidad

- 41 -

prevista en el artículo 51, fracciones II, III y IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Como esa Sala del conocimiento podrá constatar del análisis que se sirva realizar a la resolución impugnada, podrá observar que la misma es ilegal, ya que tiene su origen en un acto ilegal como es la Orden de Vista, ya que ésta ordenó y ejerció las facultades de comprobación contenidas en las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación contra la actora; siendo que en la Orden de Visita se citaron las referidas fracciones, dejando de observar que la revisión de dictamen financiero sólo puede ejercitarse directamente con el contador público registrado y no con la contribuyente, así como que las indicadas facultades son excluyentes entre sí.

Por lo anterior, con el objeto de acreditar la ilegalidad planteada, es menester reproducir la parte conducente de la Orden de Visita domiciliaria emitida el 29 de junio de 2019, en donde la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4" del Servicio de Administración Tributaria, fundó sus facultades de Comprobación, la cual se inserta a continuación:

(...)

De lo anterior, se puede observar que la demandada sustentó su actuación, entre otros preceptos, en los artículos 42, fracciones III y IV, y 52-A del Código Fiscal de la Federación, los cuales a la letra disponen lo siguiente:

(...)

De lo anterior, es conveniente precisar que respecto al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha advertido que el legislador otorgó a las autoridades fiscales la facultad de comprobar que los -contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido sus obligaciones fiscales y para ello indicó que podían, entre otras facultades, requerir a dichos contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de realizar su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran (fracción II); practicar visitas a los tributantes y sujetos relacionados citados, y revisar su contabilidad, bienes y mercancías (fracción III), además, revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales (fracción IV).

En ese sentido, en cada una de las fracciones citadas, destacan tres formas para que las autoridades fiscales realicen sus facultades comprobatorias, cada una de ellas con características propias: 1) la revisión de gabinete se lleva a cabo en las oficinas de la autoridad hacendaria; 2) la visita domiciliaria se verifica en el domicilio del gobernado; 3) la revisión de dictámenes formulados por contador público sobre el estado financiero de los contribuyentes, en ésta la autoridad no revisa la contabilidad del contribuyente, sino sólo los resultados que previamente formuló un tercero que es el contador público autorizado, dictamen que tiene la presunción de ser cierto, como lo preceptúa el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, atendiendo a lo establecido en el artículo 52- A, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, transcrito en párrafos precedentes, una vez que se haya requerido al contador público que formuló el dictamen, la información y/o documentos mencionados en párrafos precedentes, y si los mismos no fueran suficientes a juicio de la autoridad fiscal para conocer la situación de la contribuyente, o si no se presentaron

dentro de los plazos que establece el precepto 53-A del citado ordenamiento, las autoridades fiscales podrán ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación, a través del inicio de una revisión de gabinete o una visita domiciliaria.

Esto es, del precepto citado no se advierte la facultad de la autoridad para revisar los dictámenes elaborados por contador público autorizado a los estados financieros, directamente con el contribuyente, máxime que, en ese caso, la autoridad fiscal sólo examina los datos plasmados en ese dictamen, sin que pueda analizar toda la contabilidad porque para ello, como ya se dijo, deberá iniciar uno de los procedimientos aludidos (revisión de gabinete o visita domiciliaria), según lo dispone el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación.

En razón de lo anterior, en el juicio que nos ocupa, se considera que la Orden de Visita de 29 de junio de 2019 es ilegal, pues si bien la autoridad demandada consideró que, supuestamente, no fue suficiente la información y documentación proporcionada por el Contador Público Registrado para observar que los dictámenes mensuales que sirvieron de base para la elaboración de las disminuciones declaradas en el ejercicio 2014: sin embargo, en la citada Orden de Visita la autoridad hacendaria indicó que la emitió "(...) a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción III, IV, (...) ", por lo que se considera que la demandada precisó expresamente en la referida visita que se ejercitarían las facultades contenidas en las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, no obstante que son distintas, autónomas y excluyentes entre sí, entonces, en el caso no podía practicarse con la contribuyente la prevista en la citada fracción IV (revisión de dictámenes formulados por contador público autorizado), ya que ésta debe realizarse con el contador público que haya formulado el dictamen respectivo y no con la tributante al no ser quien emitió dicho dictamen de estados financieros, por lo que no estaba en aptitud de proporcionar información y documentación requerida para sustentar dicho dictamen.

Así pues, se considera que la Orden de Visita de 29 de junio de 2019, genera evidencia incertidumbre jurídica a la actora, pues de manera infundada se determinó precisar que se le efectuarían las facultades contenidas en las fracciones III (visita domiciliaria) y IV (revisión de dictámenes formulados por contador público autorizado) del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin especificar la autoridad cuál de esas facultades se le llevarían a cabo o si eran las dos.

De igual forma, se considera que al emitir la Orden de Visita de mérito, la autoridad revisora tampoco estableció si las citadas facultades de comprobación se le practicarían de manera conjunta, indistinta o sucesivamente, a pesar de haberse invocado el antepenúltimo párrafo del precepto 42 del Código Fiscal de la Federación, que para mayor ilustración se inserta a continuación:

(...)

De lo anterior, resulta claro que la autoridad emisora de la Orden de Visita Domiciliaria de 29 de junio de 2019, no fundó debidamente su actuación, pues al precisar que ejercitaría las facultades contenidas en las fracciones III y IV del artículo 42 del Código Fiscal referido, sin indicar, además, si las llevaría a cabo de manera conjunta, indistinta o sucesivamente, lo que a su vez generó inseguridad jurídica a mi mandante, al no permitirle conocer cuál de las dos facultades se le practicaría o si fueran ambas, de qué manera se le efectuarían conjuntamente, indistintamente o sucesivamente, esto en contravención a lo previsto en el precepto 16 constitucional.

Sostener lo contrario daría lugar a permitir a la autoridad fiscalizadora ejercer ante los contribuyentes las facultades de comprobación que quisieran y al momento que dispusieran, esto en perjuicio de aquéllos, pues no les darían oportunidad de conocer los alcances de esas facultades y, por ende, prepararse para atenderlas, llegando así a un ejercicio arbitrario y caprichoso de esas facultades.

No es óbice, la afirmación de la Sala responsable relativa a que con la emisión de la orden de visita de mérito no se pretendió llevar a cabo con la actora la revisión del dictamen financiero emitido por el contador público registrado respecto a sus estados financieros, siendo que esa revisión aconteció previo a la emisión de la Orden de Visita, y que ante la insuficiencia en el detalle del dictamen del contador, fue lo que dio lugar a que la autoridad ordenara la práctica de una visita domiciliaria a la contribuyente, para constatar directamente con ella, el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, toda vez que, como se expuso, en la Orden de Visita Domiciliaria se precisó expresamente que la autoridad

ejercitaría las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación.

En adición a lo anterior, también se considera que existe una indebida fundamentación y motivación por parte de la demandada, pues la autoridad afirmó, como ya se mencionó en líneas anteriores, que la Orden de Visita tenía como antecedente la revisión del dictamen de estados financieros de la actora del ejercicio fiscal 2014; sin embargo, en la Orden de Visita no justifica el por qué pretendía revisar los dictámenes mensuales que la actora presentó durante el ejercicio 2014, para el efecto de compensar el aprovechamiento en términos de lo que se prevé en la fracción IV y VII del artículo 15 de la Ley Aduanera, situación con la que se acredita que la autoridad no sustentó de forma completa y correcta el por qué revisaría dictámenes diversos a los requeridos al contador público registrado.

Por tanto, resulta innegable la ilegalidad de la Orden de Visita, ya que ante la indebida fundamentación advertida se generó a la ahora actora incertidumbre jurídica en los términos indicados, en consecuencia, se violan en perjuicio de ésta lo dispuesto en la fracción IV del artículo 398, en relación con los artículos 42 y 62-A del Código Fiscal de la Federación los principios de legalidad y seguridad jurídica contenidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por último, toda vez que la Orden de Visita resultó ilegal, la resolución impugnada debe seguir la misma suerte, pues se considera que ésta es consecuencia de un acto viciado de origen, resultando aplicable la siguiente Jurisprudencia que a la letra dice:

(...)

En virtud de todo lo expuesto, es procedente que se declare la nulidad lisa y llana de la resolución de 7 de junio de 2020, en términos de lo dispuesto en la fracción I, del artículo 51, así como en la fracción II del artículo 52, ambos de la Ley Federal de Procedimiento contencioso Administrativo, ya que ésta contraviene lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, pues se sustenta en otro acto ilegal como es la Orden de Visita de 29 de junio de 2019."

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, manifestando lo siguiente:

"PRIMERO.

En el primer concepto de impugnación, la parte actora manifiesta medularmente que es procedente que se declare la nulidad de la resolución impugnada al contravenir lo establecido en la fracción IV, del artículo 38, 42, 52-A, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 14 y 16 Constitucionales.

Lo anterior es así, ya que señala que la orden de visita de 29 de junio de 2019, genera incertidumbre jurídica a la parte actora, pues señala que de manera infundada se determinó precisar que se efectuarían las facultades contenidas en las fracciones III, y IV, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, sin que se especificara cuál de estas facultades eran las que se llevaban a cabo o si eran las dos, señalando de igual manera que la autoridad demandada no señaló si llevaría a cabo dichas facultades de

manera conjunta, indistinta o sucesivamente, a pesar de que la autoridad invocó el antepenúltimo párrafo del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación.

Manifiesta de igual manera, que existe una indebida fundamentación y motivación por parte de la autoridad demandada, ya que la orden de visita tenía como antecedente la revisión del dictamen de estados financieros de la actora en el ejercicio fiscal 2014, señalando que la autoridad demandada no justificó porque pretendía revisar los dictámenes mensuales de la accionante que presentó durante el ejercicio 2014, para el efecto de compensar el aprovechamiento en términos de lo que se prevé en la fracción IV y VII del artículo 15, de la Ley Aduanera, señalando que con dicha situación la autoridad no sustentó de forma completa y correcta por qué revisaría dictámenes diversos a los requeridos al contador público registrado.

Los argumentos que se refutan resultan ineficaces por infundados para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que la misma se emitió con estricto apego a derecho, cumpliendo con los principios de legalidad y seguridad jurídica que establecen los artículos 3137 del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional.

Lo anterior es así, ya que en primer punto es importante precisar a esa H. Sala que el actuar de la autoridad se llevó a cabo conforme a derecho, cumpliendo en todo momento con todos y cada uno de los requisitos previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales y 38 del Código Fiscal de la Federación, ya que, de conformidad con lo dispuesto por el último precepto legal antes señalado, para que una resolución administrativa se encuentre debidamente fundada y motivada, se deben cumplir únicamente con los siguientes requisitos:

(...)

Del precepto legal transcrito se aprecia que, a efecto de que los actos de la autoridad sean considerados legales y apegados a derecho, es necesario que los mismos consten por escrito, que contenga lugar y fecha de su emisión, la autoridad que lo emite y ostentar la firma del funcionario competente para su emisión, así como señalar los motivos y fundamentos en los que se basó para su emisión, requisitos que fueron cabalmente cumplidos por la autoridad, esto es, la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", al momento de emitir el acto impugnado en el presente concepto de impugnación, ya que reúne todos los requisitos del mencionado dispositivo, circunstancia que esa H. Sala podrá apreciar de la simple lectura y análisis que realice al acto impugnado.

Apoya nuestros argumentos, los siguientes criterios jurisprudenciales:

(...)

Aunado a lo anterior, esa H. Juzgadora no debe pasar por alto que para cumplir con la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 Constitucional y, concretamente, la parte relativa a la debida fundamentación y motivación, se debe cumplir con:

a) La existencia de una norma legal que atribuya a favor de la autoridad, de manera nítida, la facultad para

actuar en determinado sentido, así como el despliegue de la actuación en la forma precisa y exacta en que lo disponga la ley, es decir, ajustándose

- 45 -

escrupulosa y cuidadosamente a la norma legal en la cual encuentra su fundamento la conducta desarrollada. (fundamentación).

b) Con la existencia constatada de los antecedentes fácticos o circunstancias de hecho que permitan colegir con claridad que sí procedía aplicar la norma correspondiente, que justifique con plenitud el que la autoridad haya actuado en determinado sentido y no en otro (motivación).

En ese orden de ideas, queda demostrado que mi representada cumplió en todo momento con la garantía de legalidad contenida en el primer párrafo, del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la autoridad demandada citó en la resolución impugnada todos y cada uno de los motivos y fundamentos que la llevaron a realizar el acto impugnado, esto con el fin de que la accionante tenga la posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo dictó, máxime, mi representada cumplió en todo momento con todos y cada uno de los requisitos establecidos en el precepto legal antes citado, tal y como se demuestra a continuación:

(...)

Ahora bien, en cuanto a lo manifestado por la accionante en el sentido de que la orden de visita de 29 de junio de ,2019, le genera incertidumbre jurídica, pues señala que de manera infundada se determinó precisar que se efectuarían las facultades contenidas en las fracciones III, y IV, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, sin que se especificara cuál de estas facultades eran las que se llevaban a cabo o si eran las dos, señalando de igual manera que la autoridad demandada no señaló si llevaría a cabo dichas facultades de manera conjunta, indistinta o sucesivamente, a pesar de que la autoridad invocó el antepenúltimo párrafo del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, deviene de ineficaz por infundado.

Lo anterior es así, ya que en primer punto es importante hacer notar a esa H. Sala que de los preceptos legales citados por la autoridad demandada en la orden de visita domiciliaria que nos ocupa, mismos que a continuación se citan, se señala lo siguiente:

(...)

De la digitalización que antecede, se tiene que mi representada a efecto de fundar debidamente su actuar, citó

entre otros, los artículos 42, primer párrafo, fracciones III y IV, y segundo párrafo, 43, 44, 45, 46, y 52-A, primer párrafo,

fracción II, todos del Código Fiscal de la Federación, mismos que para una mejor referencia a la letra establecen lo siguiente:

(...)

En ese sentido, en primer punto, es importante señalar a esa R. Sala que, contrario a lo manifestado por la accionante, no le depara perjuicio alguno, ni mucho menos la deja en estado de incertidumbre jurídica como dolosamente lo pretende hacer creer, el hecho de que mi representada haya citado el artículo 42, fracción III y IV,

del Código Fiscal de la Federación en la orden de visita domiciliaria que nos ocupa, ya que contrario a su dicho, si bien es cierto mi representada cito dichos preceptos legales en el acto impugnado, no menos es cierto que de igual manera señaló con precisión que se llevarían a cabo las facultades de comprobación consistente en una visita

domiciliaria (fracción III, del artículo 42 del CFF), así mismo, le señaló que el objeto o propósito de dicha visita domiciliaria era el de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras a las que se encuentra afecta como sujeto directo en materia de aprovechamiento señalado en el artículo 15 primer párrafo, fracción IV, y VII, de la Ley Aduanera, y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión poro prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de Comercio Exterior en términos del artículo 75. de la Ley Aduanera, así como efectuar la verificación de la legal propiedad, posesión, importación tenencia o estancia en el país de las mercancías de procedencia extranjera que se encuentren en su domicilio, establecimiento o local, y el cumplimiento de las regulaciones o restricciones no arancelarias y normas oficiales mexicanas que correspondan, circunstancia que esa H. Sala podrá verificar del simple análisis que realice a la orden de visita domiciliaria que nos ocupa, en específico a la foja 02, máxime, que del simple análisis que se realice a todas y cada una de las actuaciones de mi representada en el procedimiento que nos ocupa, se podrá verificar que en ningún momento la autoridad demandada llevó a cabo las facultades de comprobación señaladas en la fracción IV, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, ya que las mismas corresponden a las facultades de comprobación señaladas en la fracción III, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación en relación con los artículos 43,44, 45 y 46 del mismo Código Fiscal de la Federación (preceptos legales antes citados), lo cual mi hoy colitigante no niega o controvierte de manera alguna en el presente juicio de nulidad.

Ahora bien, es importante señalar de igual manera que si bien es cierto mi representada cito el artículo 42, fracción IV y 52-A, fracción II, ambos preceptos legales del Código Fiscal de la Federación, en la orden de visita domiciliaria que nos ocupa, no menos es cierto que dicha circunstancia no depara perjuicio alguno a la accionante, ya que ello únicamente tuvo como finalidad el revisar si las compensaciones realizadas por la contribuyente cumplían con lo previsto en la fracción II, de la regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, y artículo 15 de la Ley Aduanera, es decir, verificar si la contribuyente hubiere presentado los dictámenes por cada concesión o autorización elaborada por contador público registrado cumpliendo con todos y cada uno de los requisitos establecidos en la ley, sin que el fin u objeto de la facultad ejercida por mi representada fuera la revisión de la información determinada en los dictámenes elaborados por contador público, sino, se insiste, únicamente que se cumplan los requisitos previstos en la normatividad aplicable para las compensaciones realizadas, es decir, sólo fue a efecto de no dejar en estado de incertidumbre jurídica a la demandante y pudiera conocer a precisión todos y cada uno de los detalle y antecedentes que llevaron a mi representada a ejercer las facultades de comprobación señaladas en la fracción III, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, ya que como esa H. Instructora lo podrá verificar, la autoridad demandada señaló a mi colitigante de manera clara y precisa que

- 47 -

mediante oficio 110-04-04-2019-302 de 21 de enero de 2019, se citó al C.P.* **** ***** para que exhibiera ante la autoridad los papeles de trabajo en los términos del artículo 52-A, primer párrafo, fracción I, inciso b), del Código Fiscal de la Federación, para efecto de revisar el dictamen fiscal presentado vía internet que formuló dicho Contador Público, respecto a los estados financieros de la hoy actora, por el ejercicio comprendido del 01 de enero del 2014 al 01 de diciembre del 2014, y derivado de que la información proporcionada por dicho contador no fue suficiente para que mi representada observara la situación fiscal de la accionante, de conformidad con la fracción II, del artículo 52-A, del Código Fiscal de la Federación, procedió a ejercer directamente con fa actora la facultad de comprobación establecida en la fracción III, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, esto derivado de que la autoridad requería tener los elementos que le permitieran tener conocimiento de la situación fiscal de la accionante en materia del aprovechamiento y compensación señalados en la fracción IV y VII, del artículo 15, de la Ley Aduanera por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero del 2014 al 01 de diciembre del 2014, circunstancia que la hoy enjuiciante no niega o controvierte de manera alguna en la presente instancia.

Ahora bien, cabe señalar que en todo caso estaríamos en presencia de fundamentos indebidos o fundamentación excesiva, que en ningún momento trascienden al sentido de la resolución determinante, máxime si la demandante en ningún momento demostró la afectación a su esfera jurídica.

Los anteriores razonamientos se encuentran sustentados en la siguiente jurisprudencia:

(...)

Por lo que es importante señalar, que el exceso de fundamentos en la resolución a debate, no trascienden a la esfera jurídica de la hoy actora, toda vez que para considerarse lo contrario, debe materializarse la actuación de la autoridad fiscal conforme a lo estrictamente previsto por los supuestos jurídicos del precepto legal, que en el caso concreto sería haber actuado conforme a lo previsto por en los numerales invocados en dichos actos administrativos, respectivamente.

Sirve de apoyo a lo anterior el siguiente criterio visible en:

(...)

En ese contexto, se reitera que aun y cuando la autoridad hubiera invocado el artículo 42, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, en ese sentido, si la actora en el presente juicio de nulidad se limita a plantear que la resolución impugnada es ilegal, sin precisar en forma clara los razonamientos lógicos jurídicos que demuestren en qué consiste dicha afectación y que con ello haya trascendido al sentido de la resolución impugnada, es concluyente que el agravio vertido por la actora debe

considerarse como insuficiente y como consecuencia reconocerse la validez de la resolución en cita.

Además, la enjuiciante debió acreditar en la presente instancia contenciosa, cual es el perjuicio que le causa a su esfera jurídica tal situación y de qué manera trasciende al sentido de la resolución impugnada, ya que no es suficiente el simple dicho de la actora hecho valer en tal sentido, a efecto de pretender que con el mismo se declare la nulidad de la resolución impugnada, máxime que la impetrante de nulidad se hizo conocedora del acto a debate en la misma fecha en que le fue notificada.

Resulta aplicable la jurisprudencia Novena Época Registro: 171872 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVI, agosto de 2007 Materia(s): Administrativa Tesis: I.4oA. J/49 Página: 1138, que establece:

(...)

Asimismo, sirve de apoyo a nuestros argumentos, la siguiente tesis:

(...)

De igual manera, lo manifestado por la accionante en el sentido de que la autoridad demandada no señaló si llevaría a cabo dichas facultades de manera conjunta, indistinta o sucesivamente, a pesar de que la autoridad invocó el antepenúltimo párrafo del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, deviene de ineficaz por infundado, ya que contrario a su dicho y del simple análisis que esa H. Sala realice a la orden de visita domiciliaria que nos ocupa, en especial al apartado de fundamentación podrá verificar que mi representada en ningún momento cito el antepenúltimo párrafo al que aduce la accionante, máxime, que dicho párrafo no hace mención alguna de lo señalado por mi colitigante, ya que el mismo para pronta referencia señala lo siguiente:

(...)

Por lo anterior, es claro advertir que los actos controvertidos por esta vía por la accionante son perfectamente legales, por lo que es de concluirse que la actuación de la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", se encuentra ajustada a derecho.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente jurisprudencia:

(...)

Ahora bien, lo manifestado por la accionante en el sentido de que existe una indebida fundamentación y motivación por parte de la autoridad demandada, ya que la orden de visita tenía como antecedente la revisión del dictamen de estados financieros de la actora del ejercicio fiscal 2014, señalando que la autoridad demandada no justificó porque pretendía revisar los dictámenes mensuales de la accionante que presentó durante el ejercicio 2014, para el efecto de compensar el aprovechamiento en términos de lo que se prevé en la fracción IV y VII del artículo 15, de la Ley Aduanera, señalando que con dicha situación la autoridad no sustentó de forma completa y correcta por qué revisaría dictámenes diversos a los requeridos al contador público registrado, deviene de ineficaz por infundado.

Lo anterior es así, ya que contrario a lo señalado por la actora, mi representada señaló de manera clara que, para que contara con los

- 49 -

elementos que le permitieran tener conocimiento de la situación fiscal de la accionante, en materia de aprovechamiento y compensación señalados en el artículo 15, fracciones IV y VII, de la Ley Aduanera por el ejercicio fiscal 2014, era necesario que el contador público presentara información suficiente y detallada respecto de los dictámenes mensuales que sirvieron de base para la elaboración de las disminuciones declaradas en el ejercicio antes citado, por el cual se practicó la revisión de papeles de trabajo con el contador y las demás documentales con las cuales se acredite dicha disminución, y derivado de que la información y documentación aportada por dicho Contador Público fue insuficiente, es que mi representada se encontró imposibilitada para llevar a cabo la revisión de las operaciones de comercio exterior ante la comparecencia del Contador Público, por el cual se practicó la revisión de papeles de trabajo.

Finalmente, es de indicar a esa H. Sala que en el presente asunto mi contraparte alega que la resolución impugnada es ilegal, por una indebida fundamentación y motivación, sin embargo, la demandante fue omisa en ofrecer a esa H. Sala, los elementos probatorios y razonamientos jurídicos con lo que acredite que el acto controvertido no se ajustó a derecho, respecto a tales cuestiones.

Sirviendo de sustento, la Tesis VI.30.A. J/38, sustentada por el TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Septiembre de 2004, visible en la página 1666, que es del tenor siguiente:

(...)

En efecto, los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles (de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal por disposición del artículo 1 de la ley de la materia) establecen:

(...)

Como se observa de conformidad con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, la carga probatoria en un juicio recae sobre el que afirma un hecho; por lo tanto, si la actora manifiesta en su escrito de demanda que la resolución impugnada se encuentra afectada de nulidad, es dicha parte en el juicio a la que le recae la carga procesal, y si no ofrece las pruebas adecuadas sus argumentos serían simples afirmaciones que no destruye la presunción de legalidad del acto de autoridad en controversia, de conformidad con los aludidos preceptos normativos.

En tales consideraciones debe prevalecer la presunción de legalidad de la que gozan las resoluciones de autoridad en términos de lo dispuesto por los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 68 del Código Fiscal de la Federación, al señalar lo siguiente:

(...)

En este contexto, quien tenga una presunción de legalidad a su cargo no está obligado a probar, porque siendo esa presunción, *juris tantum*, es decir, que admite prueba en contrario, el que la contradice es quien debe rendir algún medio de prueba a fin de desvirtuar dicha presunción.

Apoya lo anterior, el siguiente criterio que establece:

(...)

De lo anterior, se puede concluir fácilmente que en el juicio contencioso administrativo federal, la parte actora está obligada a probar su acción y la parte demandada sus excepciones, aunado que si la accionante impugna una resolución administrativa, debe desvirtuar la presunción de legalidad con la que se encuentra revestida tal actuación, lo que no sucede cuando se niega lisa y llanamente determinado hecho, momento en el cual, el actor revierte la carga de la prueba a la autoridad, situación que no aconteció en el caso a estudió, ya que ni contraria en ningún momento negó lisa y llanamente determinado hecho y en consecuencia, la accionante es la que se encuentra obligada a probar que la resolución impugnada se emitió en contravención a las normas legales que la regulan.

Lo que en el presente caso no ocurrió, toda vez que la accionante se limita a realizar diversas manifestaciones respecto a la indebida fundamentación y motivación de la resolución impugnada, pero sin señalar la parte de la misma que cause el agravio, el precepto o preceptos jurídicos que indebidamente se dejaron de aplicar o se aplicaron inadecuadamente y los argumentos lógico-jurídicos con los que se pretende demostrar la razón de su dicho; si se combate la motivación de dicha resolución bastará que se acredite la falsedad de los hechos que la apoyaron, su apreciación equivocada o la carencia de adecuación de los mismos a los supuestos contemplados en las normas invocadas, pues la falta de algunos de estos elementos hace lógica y jurídicamente imposible su estudio, por lo que, deben considerarse inoperantes.”

Una vez expuestas las manifestaciones de las partes, a juicio de los Magistrados Integrantes de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior de este Tribunal, el concepto de anulación sostenido por la accionante, relatado con antelación, resulta **INFUNDADO**, en virtud de los siguientes razonamientos.

En primer término tenemos que la actora ocurrió a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número **110-05-03-06-00-2018-443**, de **28 de agosto de 2018**, emitida por la **Administradora de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria**, por medio de la cual determinó un crédito

fiscal a la actora por la cantidad de **\$1,754,758.18**, por concepto de Retención y Entero del Impuesto al Valor Agregado, Recargos y Multa.

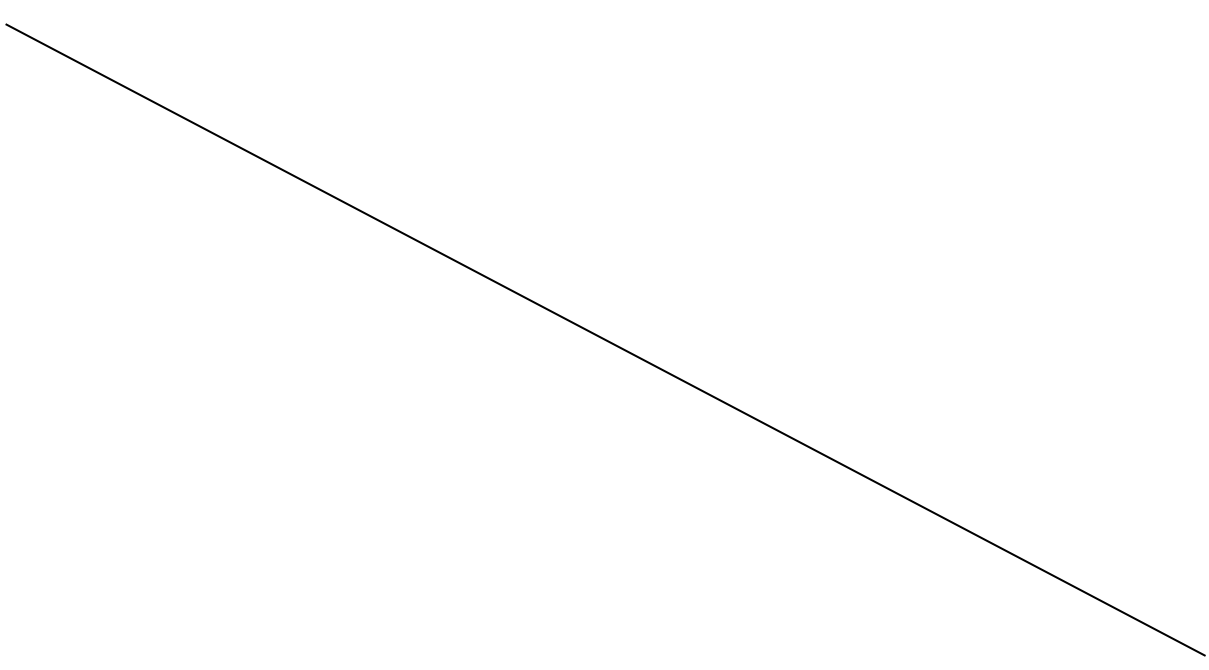
Ahora bien, de la revisión efectuada por los Magistrados que integran esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior a las constancias que integran el presente juicio contencioso administrativo, se advierte que la resolución impugnada deriva de la Orden de Visita Domiciliaria contenida en el oficio número **110-05-03-00-00-2017-288** de **07 de abril de 2017**, la cual, contrario a lo manifestado por la accionante, se encuentra debidamente fundada en cuanto a la competencia material de la autoridad emisora.

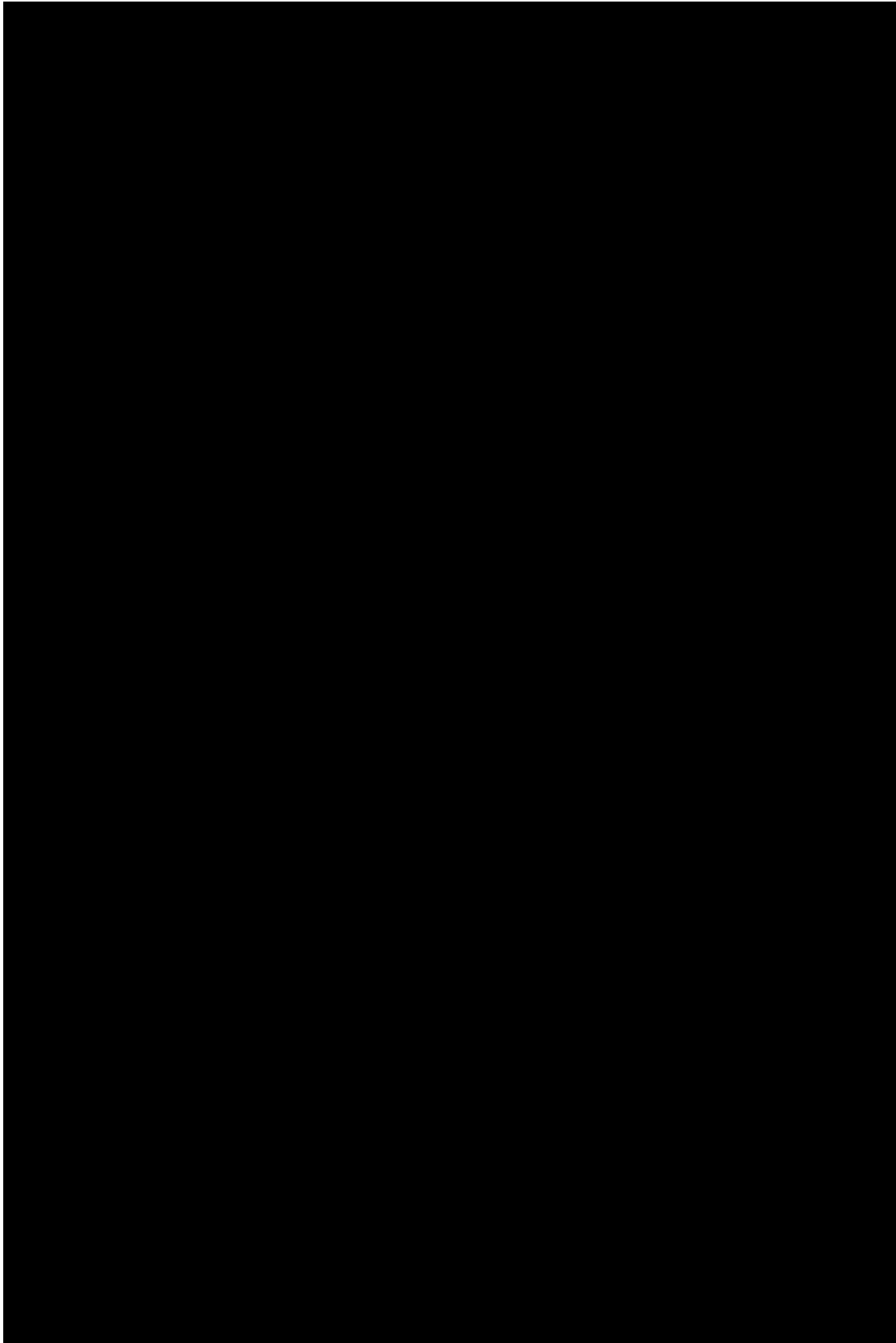
En principio, es importante precisar que conforme al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todo acto de molestia que invada la esfera jurídica del gobernado debe ser emitido por autoridad competente, para lo cual es necesario que se señale con precisión el precepto legal, apartado, fracción, incisos y subincisos, según el caso, que contemplen la existencia y que otorguen la atribución ejercida por la autoridad respectiva, así como el ámbito territorial en que puede actuar, ello a fin de que el particular cuente con los elementos suficientes para poder determinar si la autoridad que le molesta es o no competente para ello.

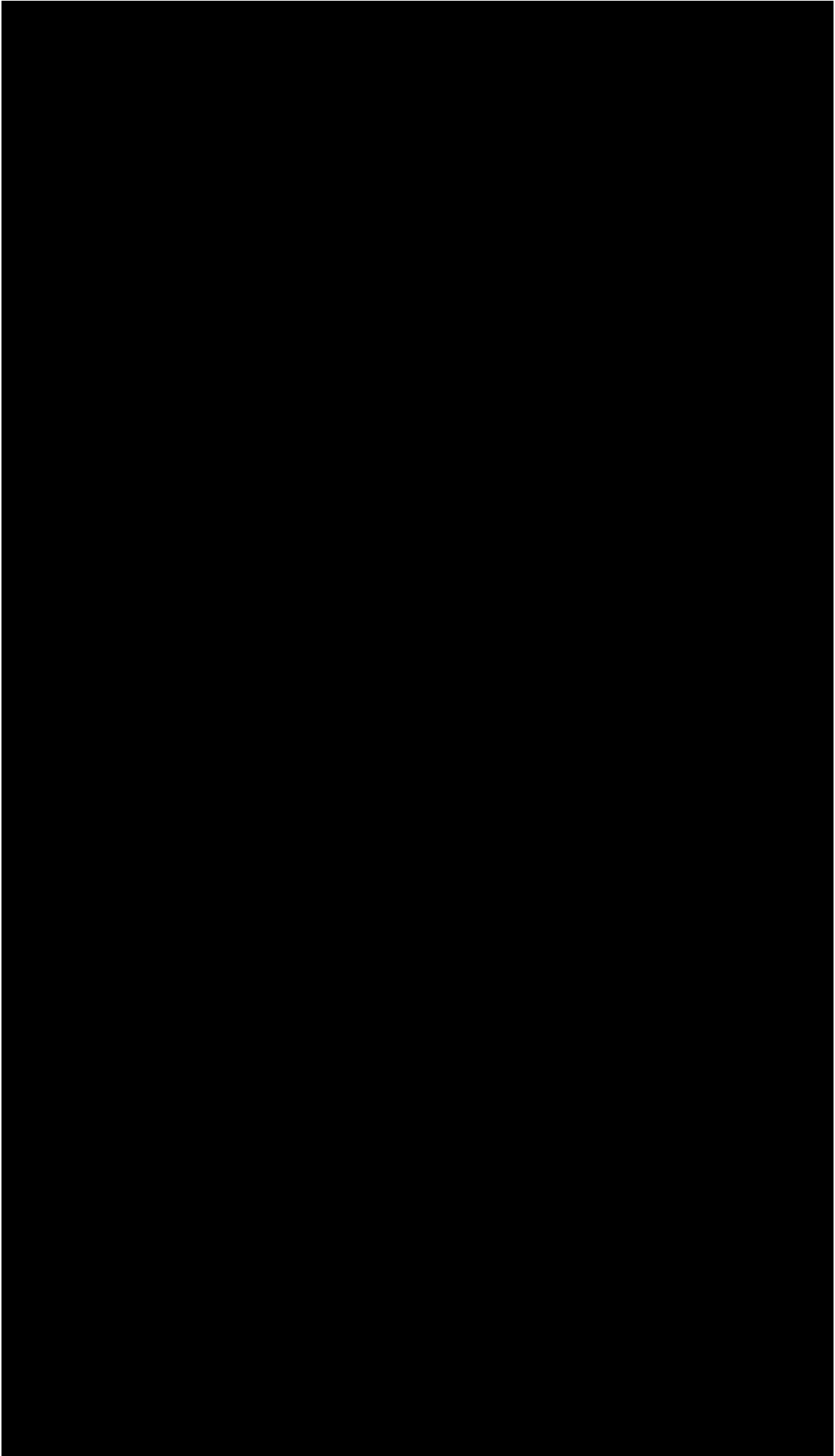
En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación que establecen los numerales en comento, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia, es necesario que en el documento que se contenga, se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad

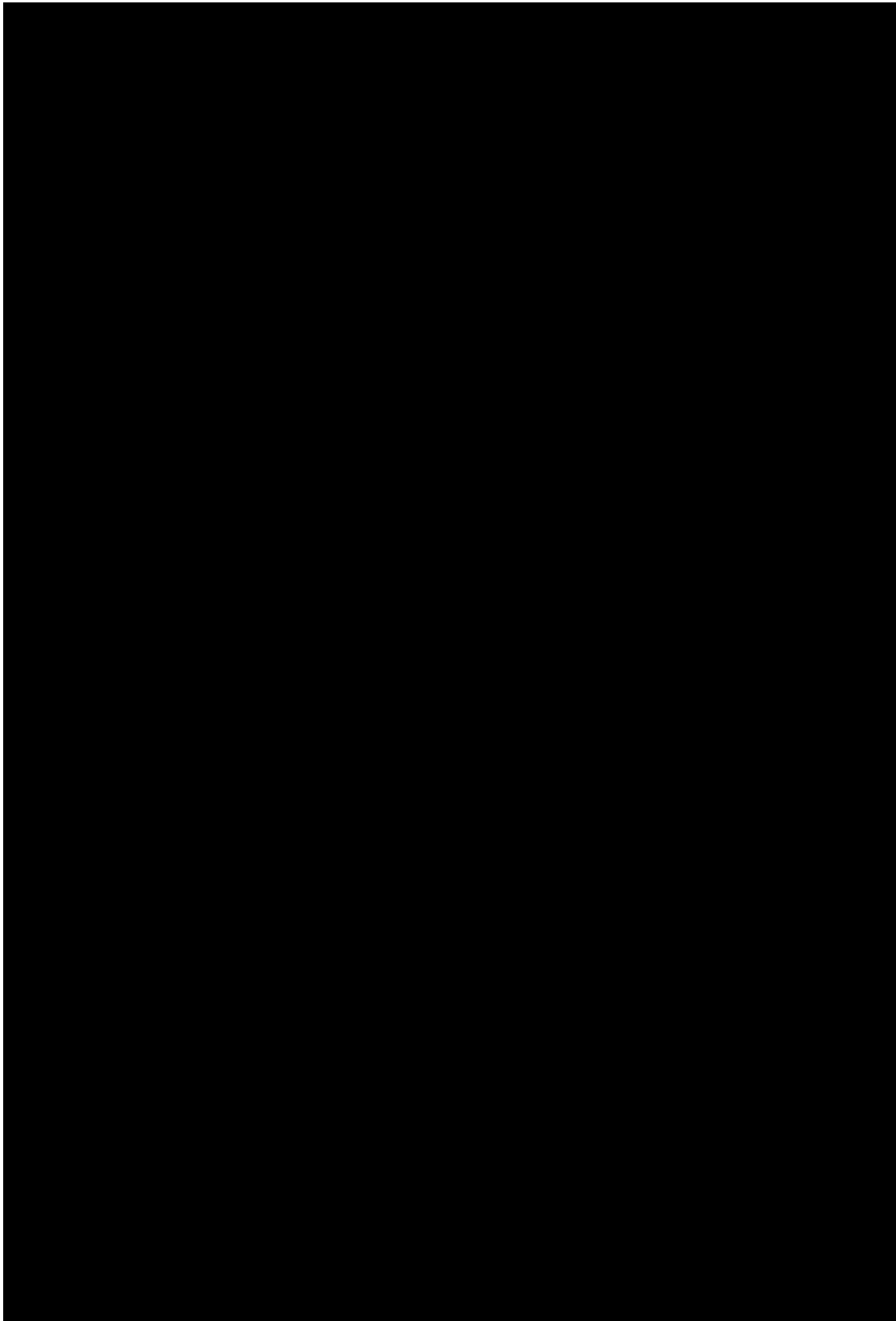
y detalle el artículo, apartado, fracción o fracciones, incisos y subincisos en que apoya su actuación, pues de no ser así se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de grado, materia y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho.

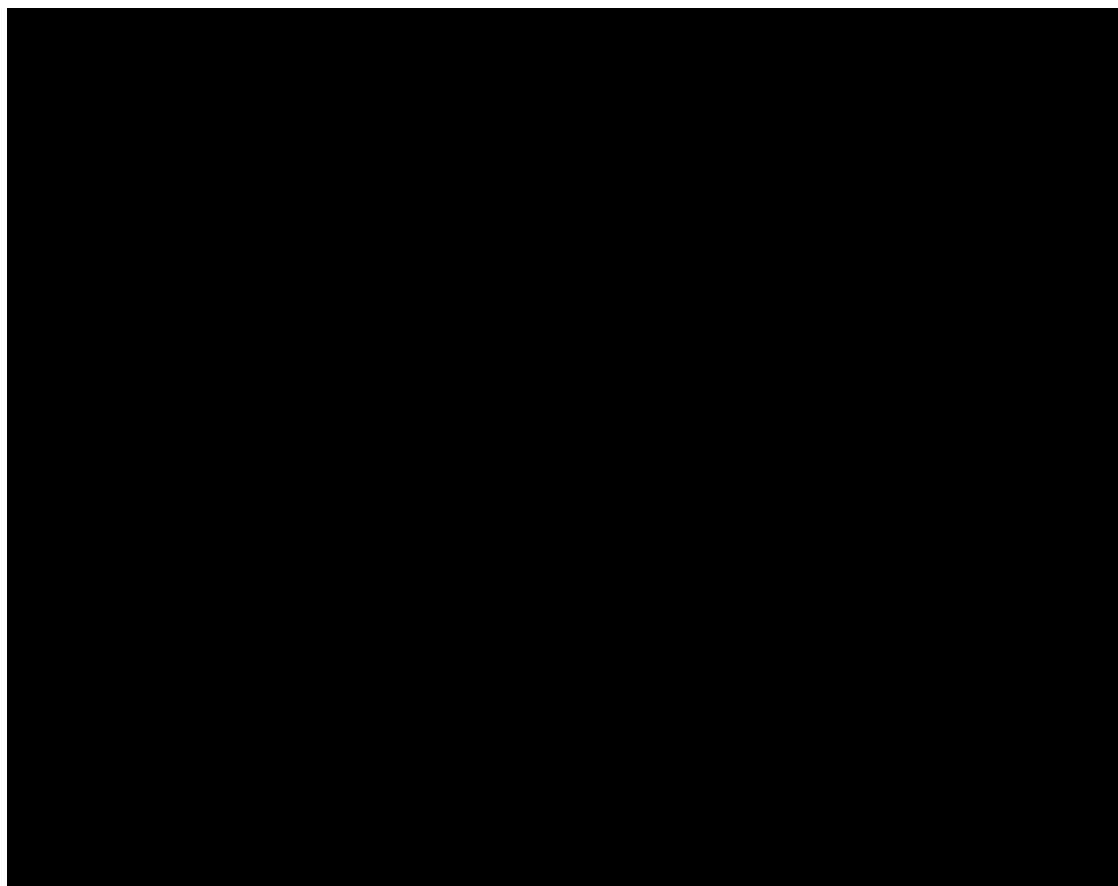
En el caso, del análisis que se efectúa a la resolución contenida en el oficio número **110-04-04-2021-0001** de **7 de enero de 2021**, emitida por la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior “4”, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, del Servicio de Administración Tributaria visible a folios 496 a 511 del expediente en que se actúa, se advierte que, tal y como se precisó en los párrafos que anteceden, ésta tiene su origen en la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número **110-04-04-00-00-2019-446** de **29 de julio de 2019**, agregada al expediente en que se actúa en copia debidamente certificada a fojas 605 a 606, documentales que hacen prueba plena en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 182 y 186 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, se desprende que en ésta última la autoridad fundó su competencia en los términos siguientes:











De la digitalización anterior se desprende, que el **Administrador de Auditoría de Operaciones de Comercio Exterior “3”**, de la **Administración General de Auditoría de Comercio Exterior**, del **Servicio de Administración Tributaria**, expidió la orden de visita domiciliaria en virtud de que, la información y/o documentación proporcionada por el Contador Público Inscrito (antes Contador Público Registrado) **** *, no fue suficiente para observar la situación fiscal de la contribuyente **** *, por lo tanto, para que la autoridad contara con los elementos que le permitieran tener conocimiento de la situación fiscal de la contribuyente **** *, en materia del aprovechamiento y compensación señalados en el artículo 15, primer párrafo, fracciones IV y VII de la Ley Aduanera, por el ejercicio fiscal comprendido del **1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014** y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras a que está afecto como sujeto directo en materia del aprovechamiento referido; citando como fundamento de su actuar los siguientes artículos:

- 57 -

“...esta Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior “4” de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, párrafos primero, fracciones III y IV y segundo párrafo, 43, 44, 45, 46 y 52-A, primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación...”

(Énfasis añadido)

Los citados preceptos legales en mención son del tenor siguiente:

“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.

(...)

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

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

“Artículo 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. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

II.- El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.”

“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 visitantes procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitantes 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 visitantes los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

- 59 -

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 45.- Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Cuando los visitados lleven su contabilidad o parte de ella con el sistema de registro electrónico, o microfilm o graben en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, deberán poner a disposición de los visitadores el equipo de cómputo y sus operadores, para que los auxilien en el desarrollo de la visita.

Cuando se dé alguno de los supuestos que a continuación se enumeran, los visitadores podrán obtener copias de la contabilidad y demás papeles relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, para que, previo cotejo con los originales, se certifiquen por los visitadores:

- I.** El visitado, su representante o quien se encuentre en el lugar de la visita se niegue a recibir la orden.
- II.** Existan sistemas de contabilidad, registros o libros sociales, que no estén sellados, cuando deban estarlo conforme a las disposiciones fiscales.
- III.** Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido, sin que se puedan conciliar con los datos que requieren los avisos o declaraciones presentados.

- IV.** Se lleven dos o más libros sociales similares con distinto contenido.
- V.** No se hayan presentado todas las declaraciones periódicas a que obligan las disposiciones fiscales, por el período al que se refiere la visita.
- VI.** Los datos anotados en la contabilidad no coincidan o no se puedan conciliar con los asentados en las declaraciones o avisos presentados o cuando los documentos que amparen los actos o actividades del visitado no aparezcan asentados en dicha contabilidad, dentro del plazo que señalen las disposiciones fiscales o cuando sean falsos o amparen operaciones inexistentes.
- VII.** Se desprendan, alteren o destruyan parcial o totalmente, sin autorización legal, los sellos o marcas oficiales colocados por los visitantes o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.
- VIII.** Cuando el visitado sea emplazado a huelga o suspensión de labores, en cuyo caso la contabilidad sólo podrá recogerse dentro de las cuarenta y ocho horas anteriores a la fecha señalada para el inicio de la huelga o suspensión de labores.
- IX.** Si el visitado, su representante o la persona con quien se entienda la visita se niega a permitir a los visitantes el acceso a los lugares donde se realiza la visita; así como a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de valores.

En los supuestos a que se refieren las fracciones anteriores, se entenderá que la contabilidad incluye, entre otros, los papeles, discos y cintas, así como cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos.

En el caso de que los visitantes obtengan copias certificadas de la contabilidad por encontrarse el visitado en cualquiera de los supuestos previstos por el tercer párrafo de este artículo, deberán levantar acta parcial al respecto, la cual deberá reunir los requisitos que establece el artículo 46 de este Código, con la que podrá terminar la visita domiciliaria en el domicilio o establecimientos del visitado, pudiéndose continuar el ejercicio de las facultades de comprobación en el domicilio del visitado o en las oficinas de las autoridades fiscales, donde se levantará el acta final, con las formalidades a que se refiere el citado artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no es aplicable cuando los visitantes obtengan copias de sólo parte de la contabilidad. En este caso, se levantará el acta parcial señalando los documentos de los que se obtuvieron copias, pudiéndose continuar la visita en el domicilio o establecimientos del visitado. En ningún caso las autoridades fiscales podrán recoger la contabilidad del visitado.”

“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 visitantes. Los hechos u omisiones consignados por los visitantes 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

- 61 -

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

Se tendrán por consentidos los hechos consignados en las actas a que se refiere el párrafo anterior, si antes del cierre del acta final el contribuyente no presenta los documentos, libros o registros de referencia o no señale el lugar en que se encuentren, siempre que éste sea el domicilio fiscal o el lugar autorizado para llevar su contabilidad o no prueba que éstos se encuentran en poder de una autoridad.

Tratándose de visitas relacionadas con el ejercicio de las facultades a que se refieren los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán transcurrir cuando menos dos meses entre la fecha de la última

acta parcial y el acta final. Este plazo podrá ampliarse por una sola vez por un plazo de un mes a solicitud del contribuyente.

Dentro de un plazo no mayor de quince días hábiles contados a partir de la fecha de la última acta parcial, exclusivamente en los casos a que se refiere el párrafo anterior, el contribuyente podrá designar un máximo de dos representantes, con el fin de tener acceso a la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. La designación de representantes deberá hacerse por escrito y presentarse ante la autoridad fiscal competente. Se tendrá por consentida la información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes, si el contribuyente omite designar, dentro del plazo conferido, a los citados representantes. Los contribuyentes personas físicas podrán tener acceso directo a la información confidencial a que se refiere este párrafo.

Presentada en tiempo y forma la designación de representantes por el contribuyente a que se refiere esta fracción, los representantes autorizados tendrán acceso a la información confidencial proporcionada por terceros desde ese momento y hasta los cuarenta y cinco días hábiles posteriores a la fecha de notificación de la resolución en la que se determine la situación fiscal del contribuyente que los designó. Los representantes autorizados podrán ser sustituidos por única vez por el contribuyente, debiendo éste hacer del conocimiento de la autoridad fiscal la revocación y sustitución respectivas, en la misma fecha en que se haga la revocación y sustitución. La autoridad fiscal deberá levantar acta circunstanciada en la que haga constar la naturaleza y características de la información y documentación consultadas por él o por sus representantes designados, por cada ocasión en que esto ocurra. El contribuyente o sus representantes no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiéndose limitar a la toma de notas y apuntes.

El contribuyente y los representantes designados en los términos de esta fracción serán responsables hasta por un plazo de cinco años contados a partir de la fecha en que se tuvo acceso a la información confidencial o a partir de la fecha de presentación del escrito de designación, respectivamente, de la divulgación, uso personal o indebido, para cualquier propósito, de la información confidencial a la que tuvieron acceso, por cualquier medio, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación ejercidas por las autoridades fiscales. El contribuyente será responsable solidario por los perjuicios que genere la divulgación, uso personal o indebido de la información, que hagan los representantes a los que se refiere este párrafo.

La revocación de la designación de representante autorizado para acceder a información confidencial proporcionada por terceros no libera al representante ni al contribuyente de la responsabilidad solidaria en que puedan incurrir por la divulgación, uso personal o indebido, que hagan de dicha información confidencial.

V.- Cuando resulte imposible continuar o concluir el ejercicio de las facultades de comprobación en los establecimientos del visitado, las actas en las que se haga constar el desarrollo de una visita en el domicilio fiscal podrán levantarse en las oficinas de las autoridades fiscales. En este caso se deberá notificar previamente esta circunstancia a la persona con quien se entiende la diligencia, excepto en el supuesto de que el visitado hubiere desaparecido del domicilio fiscal durante el desarrollo de la visita.

VI.- Si en el cierre del acta final de la visita no estuviere presente el visitado o su representante, se le dejará citatorio para que esté presente a una hora determinada del día siguiente, si no se presentare, el acta final se levantará ante quien estuviere presente en el lugar visitado; en ese momento cualquiera de los visitadores que haya intervenido en la visita, el visitado o la persona con quien se entiende la diligencia y los testigos firmarán el acta de la que se dejará copia al visitado. Si el visitado, la persona con quien se entendió la diligencia o los testigos no comparecen a firmar el acta, se niegan a firmarla, o el visitado o la persona con quien se entendió la diligencia se niegan a aceptar copia del acta, dicha circunstancia se asentará en la propia acta sin que esto afecte la validez y valor probatorio de la misma.

VII.- Las actas parciales se entenderá que forman parte integrante del acta final de la visita aunque no se señale así expresamente.

VIII. Cuando de la revisión de las actas de visita y demás documentación vinculada a éstas, se observe que el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables, que pudieran afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento, a partir de la violación formal cometida.

Lo señalado en la fracción anterior, será sin perjuicio de la responsabilidad en que pueda incurrir el servidor público que motivó la violación.

Concluida la visita en el domicilio fiscal, para iniciar otra a la misma persona, se requerirá nueva orden. En el caso de que las facultades de comprobación se refieran a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos, sólo se podrá efectuar la nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros, en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad, en los datos aportados por los particulares en las declaraciones complementarias que se presenten o en la documentación aportada por los contribuyentes en los medios de defensa que promuevan y que no hubiera sido exhibida ante las autoridades fiscales durante el ejercicio de las facultades de comprobación previstas en las disposiciones fiscales; a menos que en este último supuesto la autoridad no haya objetado de falso el documento en el medio de defensa correspondiente pudiendo haberlo hecho o bien, cuando habiéndolo objetado, el incidente respectivo haya sido declarado improcedente.”

Artículo 52-A.- Cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información a que se refiere este artículo y el Reglamento de este Código, estarán a lo siguiente:

(...)

II. Habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen la información y los documentos a que se refiere la fracción anterior, después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades fiscales para conocer la situación fiscal del contribuyente, o si éstos no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A de este Código, o dicha información y documentos son incompletos, las citadas autoridades podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.

(...)”

Conforme a las transcripciones que anteceden, se advierte que los numerales invocados por la autoridad demandada refieren lo siguiente:

El artículo 42, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación, únicamente refiere a la facultad de la autoridad para comprobar que los contribuyentes y los relacionados con ellos, han cumplido con las disposiciones fiscales, determinar créditos fiscales, la comisión de algún delito fiscal, quienes podrán practicarles visitas y revisar su contabilidad, bienes y mercancías, mientras que la fracción IV del mismo artículo, confiere a la autoridad la facultad para revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

El artículo 43, señala los requisitos que debe llevar la orden de visita además de los señalados en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, siendo estos los siguientes: **a)** el lugar o lugares donde debe efectuarse la visita; **b)** el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituidas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente; y **c)** tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo.

- 65 -

Por su parte, en el artículo 44, se establece el procedimiento para llevar a cabo la visita en el domicilio fiscal, señalando entre otras cuestiones, que se llevará a cabo en el lugar o lugares señalados en la orden, si al presentarse en este no se encontrara el visitado deberá dejar citatorio con la persona que se encuentre en el lugar para que lo espere, si no lo hiciera se iniciará con quien estuviese, los visitantes deberán identificarse, se designarán testigos, y podrán auxiliarse de otras autoridades fiscales para continuar con la visita.

El artículo 45 también establece lineamientos que se deben seguir durante la visita domiciliaria, como son, permitir a los visitantes el acceso al lugar visitado, mantener la contabilidad y demás papeles a su disposición, permitir la verificación de bienes y mercancías, permitir la obtención de copias cuando se ubiquen dentro de los supuestos enumerados en las nueve fracciones.

El artículo 46, continúa con las reglas para realizar la visita domiciliaria, establecidas en sus ocho fracciones, como son levantar actas, parciales o complementarias en las que se hagan constar los hechos u omisiones, los visitantes podrán asegurar la contabilidad, asentando sellos o marcas; el acta final se llevará con el contribuyente visitado, de no encontrarse se dejará citatorio para que lo espere, en caso de ser omiso, se levantará con quien se encuentre en el domicilio, cuando el procedimiento no se ajustó a las normas aplicables que pudiera afectar la legalidad de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá de oficio, por una sola vez, reponer el procedimiento a partir de la violación formal cometida. Para iniciar otra visita a la misma persona, se necesita una nueva orden, y si es por el mismo periodo y contribuciones, se podrá efectuar una nueva revisión cuando se comprueben hechos diferentes a los ya revisados.

Finalmente **el artículo 52-A en su fracción II**, establece que **cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información, y si de lo obtenido en éstos no se puede conocer la situación fiscal del contribuyente**, o si no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A del Código Tributario, o dicha información y documentos son incompletos, **las citadas autoridades podrán ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación**.

Conforme a lo anterior, esta Sala determina que contrario a lo manifestado por la accionante, en relación a que la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número **110-04-04-00-00-2019-446** de **29 de julio de 2019**, fue emitida con fundamento en el artículo 42, fracciones III y IV del Código Fiscal de la Federación, puesto que la revisión del dictamen financiero únicamente puede ejercitarse directamente con el Contador Público Registrado y no con la contribuyente, por tanto, la autoridad debió requerir en primer lugar la información correspondiente, al Contador Público Registrado y posteriormente requerir información a la hoy contribuyente de considerarlo necesario, aunado a que la autoridad no precisó si las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones III y IV del Código Fiscal de la Federación ejercidas al amparo de la orden de visita domiciliaria, serían de forma **conjunta, indistinta o sucesivamente**, por tanto, la autoridad no fundamentó de forma completa y correcta la razón por la cual revisaría dictámenes diversos a los requeridos al Contador Público Registrado, la orden de visita que dio origen a la resolución impugnada en el presente juicio, se encuentra debidamente fundada en cuanto a la competencia material de la autoridad emisora, puesto que en la propia orden de visita se precisó que **previamente** mediante oficio número **110-04-04-2019-302** de **21 de enero de 2019**, se citó al **C.P. **** * para que exhibiera ante la autoridad los papeles de trabajo en los términos del artículo 52-A, primer párrafo, fracción I, inciso b) del Código Fiscal de la Federación, para efecto de revisar el**

- 67 -

dictamen fiscal presentado vía internet que formuló dicho contador Público, respecto de los estados financieros de la hoy accionante, por tanto, la autoridad fiscalizadora **SÍ** ajustó a derecho el ejercicio de sus facultades de comprobación efectuadas a la contribuyente.

Asimismo, la autoridad fundamentó su competencia material en la fracción II del artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, siendo ese precepto legal el que le otorga la competencia para ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación cuando la información y documentación aportada en la revisión del dictamen emitido por el contador sea insuficiente para determinar la situación fiscal del contribuyente, mismo que, contrario a lo manifestado por la demandante, se encuentra vigente y en él se contiene la facultad para practicar la “revisión secuencial”, por lo que no era necesario que precisara si las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones III y IV del Código Fiscal de la Federación serían ejercidas de forma conjunta, indistinta o sucesivamente.

Máxime, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo antes mencionado, en él únicamente se hace referencia a la facultad de las autoridades fiscales para poder ejercer la facultad de comprobación establecida en el artículo 42, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, siendo ésta la relativa a revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales, sin que en dicho precepto legal se establezca la facultad de

realizar una “revisión secuencial” como lo establece la fracción II del artículo 52-A del Código Tributario.

Finalmente es de precisarse que, contrario a lo sostenido por la demandante, relacionado a que la autoridad no fundamentó ni motivó de forma completa y correcta el por qué revisaría dictámenes mensuales que la actora presentó durante el ejercicio de 2014, para efectos de compensar el aprovechamiento en términos de lo previsto en las fracciones IV y VII del artículo 15 de la Ley Aduanera, resulta **infundado**.

Lo anterior es así ya que, la autoridad precisó de forma clara que **a fin contar con los elementos que le permitieran tener conocimiento de la situación fiscal de la contribuyente *******
******* ***** **** ** ******* en materia de aprovechamiento y **COMPENSACIÓN** señalados en el artículo 45, primer párrafo fracciones IV y VII de la Ley Aduanera por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014, **era necesario que el C.P.I. **** ***** ***** presentara información suficiente y detallada** respecto de los dictámenes mensuales que sirvieron de base para la elaboración de las disminuciones declaradas en el ejercicio fiscal en cuestión, por el cual se practicó la revisión de papeles de trabajo con el contador y las demás documentales con las que acreditara la disminución, así como contar con un procedimiento de auditoría que le permitiera conocer verazmente el cumplimiento de las disposiciones en materia fiscal aduanera, información que se encuentra contenida en sus estados financieros de la contribuyente, **por lo que en razón de dicha omisión la autoridad se encontró imposibilitada para llevar a cabo la revisión de las operaciones de comercio exterior ante la comparecencia del Contador Público Inscrito, por el cual se practicó la revisión de papeles de trabajo** y por ende, dicha autoridad **ordenó la práctica de la visita domiciliaria con el objeto o propósito** de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduanera a que está afecta la contribuyente ******* ***** ***** ***** **** ** ******* como sujeto directo de sus obligaciones derivadas de la concesión para prestar los

- 69 -

servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías en comercio exterior en términos del artículo **15 de la Ley Aduanera**, de ahí que, la autoridad sí precisara la razón por la cual revisaría los dictámenes mensuales previstos en la fracción VII de dicho precepto legal.

Por lo que, la Orden de visita domiciliaria contenida en el oficio número 110-04-04-00-00-2019-446 de 29 de julio de 2019, que dio origen a la resolución impugnada en el juicio citado al rubro, se encuentra debidamente fundada en cuanto a la competencia de la autoridad que la emitió.

SEXTO. EN ACATAMIENTO A LA EJECUTORIA DICTADA EL 27 DE NOVIEMBRE DE 2024, POR EL CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, EN EL JUICIO DE AMPARO DIRECTO D.A. 179/2022, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los Magistrados integrantes de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior proceden al estudio y resolución del concepto de impugnación identificado como **SEGUNDO** del escrito inicial de demanda, en el que el accionante hizo valer los argumentos siguientes:

“SEGUNDO.- Es procedente que se declare la nulidad de la resolución que se impugna al contravenir lo establecido en la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación en relación con los artículos 14 y 16 Constitucionales, situación bastante y suficiente para que se declare la nulidad lisa y llana de la misma, al actualizarse la causal de ilegalidad prevista en el artículo 51, fracciones II, III y IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, con motivo de la indebida aplicación de las disposiciones legales que se debieron atender para resolver el fondo del asunto, apreciando los hechos de forma equivocada y, por ende, atribuyéndoles consecuencias legales improcedentes.

Lo anterior se afirma, pues en la resolución impugnada la autoridad fiscal no tomó en consideración las probanzas exhibidas durante el procedimiento de fiscalización, con las que se acreditaba de manera innegable que los ingresos registrados en las 14 cuentas contables denominadas ***** ***** ***** *****

***** * *****! * ***** * ***** * *****! ***** * ***** *
*****! *****! *****! *****! *****! *****! *****!

***** **!* ***** *****! * *****! no eran propios de la concesión de la que es titular la actora respecto al servicio de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, pues en la citada resolución se puede observar que la autoridad demandada se limitó a señalar que las probanzas exhibidas eran insuficientes, perdiendo de vista que dichas documentales de forma adminiculada sí acreditaban de forma fehaciente el origen y naturaleza de dichos ingresos.

Para mayor entendimiento de lo anterior, en la resolución impugnada se tiene que la demandada manifestó lo que a continuación se reproduce:

$$\left(\begin{array}{c} \vdots \end{array} \right)$$

Como esa H. Sala podrá observar, la autoridad demandada determina un crédito fiscal a mi representada por supuestas irregularidades detectadas en la omisión del entero del aprovechamiento a que se refiere el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera.

En efecto, la autoridad demandada atribuye a mi representada omitir el entero del aprovechamiento aludido, pues a su consideración obtuvo ingresos en cantidad total de \$172,358,162.50 (Ciento setenta y dos millones trescientos cincuenta y ocho mil ciento sesenta y dos pesos 50/100 M.N.), cuyos conceptos presuntamente derivan de las actividades de almacenaje, manejo y custodia de mercancías, las cuales se encuentran previstas en el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera y, por consiguiente, ello se traduce en una omisión en la integración de los ingresos por esos servicios, al no contemplarse en las declaraciones respectivas la totalidad de los ingresos obtenidos con motivo del almacenaje, manejo y custodia de mercancías, así como una afectación en la tasa gravable para el cálculo del aprovechamiento del 5% respectivo.

Sin embargo, la autoridad demandada pasó por alto tanto las manifestaciones vertidas, como las pruebas en el escrito de fecha de fecha 14 de julio de 2020 y, por medio del cual, se realizaron manifestaciones en relación a lo vertido por la autoridad verificadora en la Última Acta Parcial del 16 de junio de 2020, y con las cuales se acreditó que los ingresos que presume la autoridad para efectos del entero del aprovechamiento ya referidos, no forman parte, ni tienen su origen de los servicios que presta mi mandante en su carácter de Recinto Fiscalizado.

En virtud de lo anterior, se considera que la resolución impugnada se emitió en contravención a lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV, en relación con los artículos 14 y 16 Constitucionales, por lo que resulta oportuno traer a colación el marco normativo que la autoridad fiscal dejó de observar al momento de emitir la resolución impugnada de 7 de enero de 2021:

$$(\dots)$$

De lo anterior, tenemos que el dispositivo en comento, contempla en su fracción IV, de manera expresa el principio de legalidad que a su vez recoge el artículo 16 Constitucional, al tutelar el derecho fundamental de fundamentación y motivación, siendo dable mencionar que ambos establecen que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y

- 71 -

motivado, y en respeto a dicho derecho, las autoridades se encuentran obligadas a emitir sus actos citando los ordenamientos y preceptos jurídicos que regulen el hecho y las consecuencias jurídicas que pretenda imponer el acto de autoridad, lo que implica que deben expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso; y además, en acatamiento a la exigencia de motivación, a señalar las razones, motivos, circunstancias especiales o causas inmediatas que haya tenido en consideración para la emisión del acto, siendo imprescindible que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables al caso concreto.

El incumplimiento a lo ordenado por el precepto de referencia se puede dar de dos formas, a saber, que en el acto de autoridad exista una indebida fundamentación y motivación, o bien, que se dé una falta de fundamentación y motivación del acto, lo cual consiste en lo siguiente:

La indebida fundamentación implica que en el acto sí se citen preceptos legales, pero éstos no sean aplicables al caso particular; por su parte, la indebida motivación consiste en que en el acto de autoridad sí se den motivos pero éstos no se ajustan a los presupuestos de la norma legal citada como fundamento aplicable al asunto.

La falta de fundamentación consiste en la omisión de citar en el acto de autoridad él o los preceptos legales que lo justifiquen, esta omisión debe ser total, consistente en la carencia de cita de normas jurídicas; por su parte, la falta de motivación consiste en la carencia total de expresión de razonamientos.

De lo anterior, se desprende que entre los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica previstos en el artículo 16 constitucional, se encuentra el relativo a que nadie puede ser molestado en su persona, posesiones o documentos, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, dicha obligación se satisface cuando se expresan las normas legales aplicables y las razones que hacen que el caso particular encuadre en la hipótesis de la norma legal aplicada.

Bajo esa línea de pensamiento, debe señalarse que la motivación del acto de autoridad, consiste en la expresión del argumento que revela y explica al justiciable la actuación de la autoridad, de modo que, además de justificarla, le permite defenderse en caso de que resulte irregular.

Así pues, se puede determinar que la violación a la garantía de motivación de los actos de autoridad se puede dar en dos vertientes: a) Formal.- Cuando hay omisión total o incongruencia del argumento explicativo, o éste es tan insuficiente que el destinatario no puede conocer lo esencial de las razones que informan el acto, de manera que esté imposibilitado para cuestionarlo y defenderse adecuadamente, y; b) Material. - Cuando la explicación o razones dadas son insuficientes o indebidas, pero dan noticia de las razones, de modo que se pueda cuestionar el mérito de lo decidido.

Por su parte, también se considera que la autoridad dejó de ver lo dispuesto en el artículo 14-C y 15 de la Ley Aduanera, mismos que, a la letra, disponen lo siguiente:

(...)

De lo anterior, tenemos que el artículo 14-C de la Ley Aduanera, dispone que el Servicio de Administración Tributaria podrá autorizar a personas morales constituidas con forme a la ley mexicana, para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras dentro del recinto fiscal.

Es decir que los titulares de esta autorización podrán hacer lo relativo a la maniobras carga y descarga de mercancías, situación totalmente diferente a la que se refiere la concesión del artículo 14 de la ley Aduanera para el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

Por su parte, la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera contempla que los titulares de una concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, tienen la obligación de enterar dentro de los primeros quince días de cada mes ante oficinas autorizadas, un aprovechamiento del 5% de la totalidad de ingresos obtenidos en el mes anterior.

Expuesto lo anterior, con el propósito de desvirtuar las afirmaciones de la demandada, se procede a desglosar cada una de las 14 cuentas señaladas por la autoridad demandada para constatar que los ingresos que alude la demandada en la resolución impugnada no representan conceptos que deriven del manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

Por lo anterior, conviene dividir el presente Concepto de Impugnación de la siguiente manera:

(...)

De las cuentas contables señaladas, se considera que la autoridad demandada perdió de vista que las mismas derivan de las autorizaciones para la prestación de servicios carga, descarga y maniobras de mercancías con las que cuenta mi representada, siendo que es el mismo Servicio de Administración Tributaria, la autoridad competente para otorgar las autorizaciones de mérito, pues así se desprende del artículo 14-C de la Ley Aduanera, que como ya quedó referido, dispone que el Servicio de Administración Tributaria puede conceder a personas morales que se encuentren constituidas conforme a la leyes mexicanas, autorización para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en recintos fiscales, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones que señale la misma autoridad mediante reglas.

En ese sentido, en la especie, se tiene que mi representada cuenta con las autorizaciones por parte del Servicio de Administración Tributaria para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras en los recintos fiscales de las Aduanas del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, Guadalajara, Manzanillo y Monterrey, que estaban vigentes en año 2014, es decir, el ejercicio fiscal que fue objeto de revisión por parte de la autoridad demandada, por tanto, no existe justificación legal alguna para que la autoridad pretenda considerar los ingresos -obtenidos por una autorización diversa a la prevista en el artículo 14-C de la Ley Aduanera, como parte de los ingresos que generan el pago del aprovechamiento del 5% que se contemplan en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera.

- 73 -

A continuación, a manera de ejemplo, se hace mención de algunas de las facturas que fueron exhibidas y señaladas a la autoridad demandada, y de las cuales claramente se desprende que las actividades por las cuales fueron emitidas, no guardan relación con los servicios prestados por la actora como Recinto Fiscalizado.

(...)

En adición a lo anterior, con el objeto de que no quede lugar a dudas de que los ingresos de mi mandante respecto a las cuentas contables descritas al inicio del presente inciso, son diversas a las que la autoridad pretende, es preciso señalar todas y cada una de las autorizaciones emitidas por el Servicio de Administración Tributaria a favor de la actora, y que le permiten prestar servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en los recintos fiscales, siendo estas lo que se mencionan a continuación:

(...)

Por otro lado, es importante señalar que durante el procedimiento de fiscalización, la autoridad demandada de manera infundada dejó de considerar las diversas probanzas ofrecidas por la actora junto con el escrito de fecha 14 de julio de 2020, de las que destacan diversas facturas emitidas por mi mandante a distintos clientes, justamente por la prestación de servicios consistentes en carga, descarga y maniobras de mercancías en los recintos fiscales, en atención a las autorizaciones que fueron otorgadas a favor de la accionante para la prestación de estos servicios.

Abundando, en el citado escrito, mi mandante señaló textualmente que: las presentes cuentas relacionadas son derivadas de las autorizaciones con las que cuenta mi representada para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras.

Luego entonces, no obstante fueron ofrecidas incluyendo que las mismas obran en poder de la autoridad, es el caso que la demandada en ningún momento llevó a cabo un estudio ni valoración de dichos documentos, tal y como se puede observar del contenido del Acta Final, así como de la resolución impugnada, ya que solamente se constriñó a señalar que no contaban con los oficios de autorización referidos.

En este sentido, es claro que las pruebas consistentes en oficios de autorización para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras, crean plena convicción de que los servicios prestados por mi mandante corresponden a la autorización.

Por lo que hace a la cuenta contable ***** "*****", se tiene que la autoridad demandada duplicó los ingresos obtenidos en los meses de enero, febrero y marzo objeto de estudio, tan es así que basta con observar la propia tabla presentada por esa autoridad en la "última acta parcial" levantada el pasado 16 de junio de 2020, con número de folio número IDD1900001/191029; operación que pone en evidencia, que la

autoridad demandada no analizó ni los argumentos, ni las documentales ofrecidas por mi representada en el escrito de alegatos de 14 de julio de 2020, lo que genera un estado de indefensión a la accionante, pues, se insiste, la autoridad revisora se encontraba obligada en analizar de manera precisa la información proporcionada y, además de eso, de forma arbitraria, manifestó que ambas cuentas contables debían ser objeto del cálculo del aprovechamiento en comento.

Para mayor claridad, a continuación se reproduce la tabla en comento:

(...)

Tal y como se desprende la anterior tabla, podemos encontrar que los ingresos señalados en la cuenta denominada "*****" es duplicada y repetida exactamente igual en cuanto ingresos, en la cuenta denominada "****" para los meses de enero a marzo, resultando evidente que la autoridad no solo no realizó una debida revisión, sino que prefiero duplicar los ingresos de una cuenta a otra.

En razón de lo expuesto, contado a lo señalado por la autoridad fiscal durante la visita domiciliaria que antecede a la determinación del crédito fiscal que se impugna, mi mandante sí acreditó en dicho procedimiento que el origen de los ingresos registrados en las cuentas contables que nos ocupa, proviene de las autorizaciones para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras en los recintos fiscales que le fueron concedidas a mi representada con fundamento en el artículo 14-C de la Ley Aduanera y que, por tanto, dichos ingresos no están relacionados con los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior a los que se refiere el artículo 15 del mismo ordenamiento, y por consiguiente, que tampoco estos ingresos deben ser considerados para el cálculo del aprovechamiento del 5% al que se refiere la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera.

En conclusión, los señalamientos por parte de la Autoridad sobre supuestas omisiones en los ingresos que originan el entero del aprovechamiento de la concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior que opera mi representada, resultan erróneos ya que las cuentas contables mencionadas en este punto, no están relacionadas con la concesión, sino que derivan de la prestación de servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías de comercio exterior en distintos Recintos Fiscales de distintas Aduanas.

Por lo que hace a la cuenta contable ***** ***** "*****" se tiene que la autoridad demandada duplicó los ingresos obtenidos en los meses de enero, febrero y marzo objeto de estudio, tan es así que basta con observar la propia tabla presentada por esa autoridad en la "última acta parcial" levantada el pasado 16 de junio de 2020, con número de folio número IDD1900001/19/029, situación que pone en evidencia, que la autoridad demandada no analizó ni los argumentos, ni las documentales ofrecidas por mi representada en el escrito de alegatos de 14 de julio de 2020, lo que genera un estado de indefensión a la accionante, pues, se insiste, la autoridad revisora se encontraba obligada en analizar de manera precisa la información proporcionada y, además de eso, de forma - arbitraria, manifestó que ambas cuentas contables debían ser objeto del cálculo del aprovechamiento en comento.

En adición a lo expuesto, se considera que no resultaba excesivo que la autoridad constatará la existencia de los oficios señalados, valiéndose de otros elementos o revisando su sistema, pues en la fracción VI del artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente se prevé que no

- 75 -

será necesario aportar información o documentos que ya obren en poder de la autoridad, razón por la cual, se estima que esa autoridad se encontraba, en todo momento, en posibilidad de analizar los oficios 800-02-00-00-00-2014-10659, 800-02-01-00-00-2009-7195, 800-02-00-00-00-2014-10659, 800-02-01-00-00-2010-5108, 800-02-01-00-00-2009-7195, 800-02-00-00-00-2014-10661 y 800-02-00-00-00-2014-10658

2) Por lo que respecta a la cuenta 4***** se refiere a ingresos que, por el concepto del mismo nombre, es cobrado a los particulares de forma optativa para hacer la entrega de las mercancías de comercio exterior desde pie del recinto fiscalizado que opera mi representada hasta el vehículo del transportista en donde se pretendía movilizar la mercancía; sin embargo, dentro del oficio 110-04-04-2021-0001, esa Autoridad presume que este tipo de servicios se realizaron dentro de los inmuebles ubicados dentro del recinto fiscalizado que opera mi representada y, por tanto, presume que representan manejo de mercancía derivados de la concesión otorgada a la actora de conformidad con los artículo 14-B y 15 de la Ley Aduanera.

Contrario a lo aducido por la demandada, cabe aclarar que este tipo de servicios fueron proporcionados a particulares como un servicio complementario que no está relacionado con la concesión de recinto fiscalizado que opera mi representada y que el cargo e implementación del mismo, fueron del conocimiento de esa autoridad desde enero del 2014, pues éste formó parte de la "Tarifa de prestación de servicios" que mi representada, en estricto cumplimiento a lo dispuesto en la fracción VI de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2014, dio a conocer a la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México dentro de los primeros 15 días del mes de enero de 2014.

Para robustecer lo anterior, conviene traer a colación la fracción VI de la regla 2.3.8. aludida, misma que a la letra dispone lo que a continuación se reproduce:

(...)

De la porción normativa transcrita, se desprende que los particulares que obtengan concesión para prestar el servicio de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán, dentro de los primeros 15 días del mes de enero del año, presentar ante la aduana la tarifa de los servicios relacionados directa o indirectamente con la concesión, situación que como ya se mencionó fue cumplida a cabalidad por mi mandante.

En efecto, en cumplimiento de la obligación contenida en la fracción anteriormente citada, mi representada presentó ante la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, la tarifa de los servicios que se prestaron durante el 2014, en la que se incluyó la "MOVILIZACIÓN DE CARGA" y que mínimamente tiene relación con el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior a que se refiere el artículo 14 de la Ley Aduanera.

- 77 -

dispuesto en el artículo 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles que a la letra señala lo siguiente:

(...)

Del análisis que esa Sala del conocimiento se sirva realizar al artículo en comento, podrá destacar que éste hace referencia exclusivamente a las actuaciones judiciales y no a los procedimientos administrativos, por lo que se considera que la actuación de la hoy demandada es ilegal, ya que ésta, en todo caso, debió prevenir y requerir a mi mandante la presentación del documento con su debida traducción y no desecharlo de plano, pues con ello lo único que deja en evidencia es la mala fe con la que se ha conducido desde la tramitación del procedimientos fiscalizador.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente tesis:

(...)

Lo anterior resulta en una grave violación a la garantía de audiencia al no haber prevenido a mi representada sobre la presentación del citado documento con su debida traducción, por lo que resulta innegable la existencia de los documentos, además de inconcebible que una autoridad como lo es la demandada y cuya responsabilidad es conocer de operaciones de comercio exterior, no pudiese si quiera indiciariamente comprender lo que contemplaba el contrato.

En suma, son evidentes los vicios en los que incurre la autoridad al no respetar las formalidades del procedimiento, resultando dictados en total contravención a las garantías que le asisten a mi representada, actualizándose las causales de ilegalidad previstas en las fracciones II, III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, motivo suficiente para que se declare la nulidad lisa y llana en términos del artículo 52 del citado ordenamiento.

Por si lo anterior no fuera suficiente, por lo que hace a la cuenta *****
***** "***** * *****" se tiene que la demandada pasó por al alto al emitir la resolución determinante que, mi representada sí acreditó que en esta cuenta contable se registraban los ingresos obtenidos por los convenios celebrados con líneas aéreas denominados ***** (por sus siglas en inglés) y elaborados por ***** y que en español se traduce como CONTRATO ESTANDARIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA de la Asociación Internacional del Transporte Aéreo. Estos contratos tienen como objeto dar asistencia en tierra al interior del Aeropuerto y administrar, representar y supervisar las operaciones relacionadas con la "carga" objeto de transporte por ellos.

Es decir, que, con base en dichos convenios, esas aerolíneas le otorgaron facultades a mi representada para: i) ser representante de la línea aérea en distintos aeropuertos (Monterrey y AICM), así como la supervisión de la recepción de las mercancías (ingreso en los sistemas de las aerolíneas) y;

ii) la administración de esas mercancías (cobro de gastos de fletes, gastos administrativos de documentos, etc.).

En efecto, lo anterior se acredita, pues incluso junto con el escrito de 14 de julio de 2020, así como parte de los documentos que fueron objeto de la revisión realizada por la autoridad demandada, mi representada exhibió como pruebas de su parte las siguientes:

1. Contrato denominado "CONTRATO NORMALIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA ANEXO B", celebrado entre la ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** * ***** *** ***** **** ***** ***** ***** ** ***** sitio en Monterrey, México, del 1° de diciembre de 2011.

2. Factura por los servicios prestados de fecha 28 de julio de 2014, con número de folio *** ***** con *****

653EA65E8CB7, emitida a favor de ***** ***** **** ** *****

3. Factura por los servicios prestados de fecha 08 de diciembre de 2014, con número de folio *** ***, con **** *, emitida a favor de ***** ** *

$$(\dots)$$

En ese sentido, la autoridad fiscal manifiesta haber hecho un supuesto análisis pormenorizado de todas y cada una de las documentales que exhibió la actora, pero en ningún momento especificó por qué éstas no eran suficientes para acreditar el origen de los ingresos y que éstos no guardan relación con los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, sino forman parte de los servicios que la actora puede prestar al contar con una autorización para ello en términos de lo dispuesto en el artículo 14-C de la Ley Aduanera.

Ahora, por lo que respecta a las cuentas contables ***** "***** **
***** ** *****" * ***** "***** **

*****" es de señalarse que la autoridad demandada pasó por alto los argumentos y pruebas ofrecidas por la actora, pues de haber analizado a cabalidad lo argüido y la información proporcionada, ésta se hubiera percatado que los ingresos que se registran en dichas cuentas tienen su origen en una relación comercial que tiene mi mandante con diversas líneas aéreas, mismas que tienen como objeto la colaboración entre las partes para capacitaciones técnicas y recursos materiales para compartir la capacidad técnica en la industria aeronáutica, por lo que dicha relación y los servicios prestados a estas aerolíneas dista mucho y no guardan relación con el servicio manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, como lo afirma la demandada, por lo que una vez más se acredita dicha autoridad para emitir la resolución impugnada tomó como sustento hechos que no sucedieron y que se apreciaron de forma distinta lo que deja en evidencia la falta de motivación en el acto controvertido.

Aunado a lo anterior, se tiene que para acreditar el origen de los ingresos registrados en las cuentas contables que nos ocupan, la autoridad aduanera no consideró, ni analizó de forma correcta, las diversas facturas exhibidas por mi representada, de las cuales se desprendía plenamente el origen de los ingresos.

En efecto, basta analizar los conceptos advertidos en todas y cada una de las facturas exhibidas por mi mandante en el procedimiento de fiscalización para constar el origen de los ingresos. Para ejemplificar lo anterior y no

- 79 -

quede lugar a dudas de lo afirmado por mi mandante, basta analizar las facturas que a continuación se mencionan:

1. Factura por los servicios prestados de fecha 07 de febrero de 2014, con número de folio **** *, ** ***** , emitida a favor de ***** ** ***** *
2. Factura por los servicios prestados de fecha 08 de mayo de 2014, con número de folio **** *, con **** ***** , emitida a favor de ***** ** ***** *

(...)

En ese sentido, resulta claro que la autoridad demandada actuó de manera ilegal, excesiva y dolosa al no valorar y analizar de manera pormenorizada las pruebas ofrecidas por la actora en el procedimiento de fiscalización, pues de haberlo hecho, como se ha demostrado, no se hubiera determinado la supuesta omisión en el entero del aprovechamiento del 5% que prevé la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera, situación bastante y suficiente para decretar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

Por lo que respecta a los registros contenidos en la cuenta contable ***** "***** * *****" como se señaló durante la Orden de Visita que antecede a la determinación del crédito fiscal impugnado, los ingresos ahí previstos provienen de la revalidación de guías aéreas de mercancías.

Abundando, en el escrito de fecha 14 de julio de 2020 mi mandante manifestó a la demandada respecto a la citada cuenta que los ingresos provenientes de esta cuenta son producto de la guarda documental de documentos de embarque y entrega de los mismos a la compañía Copa AirLines y para el efecto exhibió la documental Contrato de prestación de servicios celebrado entre ***** ** ***** * ***** ***** las cuales hacen prueba plena de que dichos ingresos provienen de la revalidación de guías aéreas de mercancías, que consiste en guarda de documentos, no mercancías de comercio exterior, trámite que en ningún momento puede ser considerado dentro de los supuestos de ingresos por aprovechamientos que pretende la demandada.

Ahora, como se ha venido señalando a lo largo del presente Concepto de Impugnación, la autoridad demandada de manera injustificada y excesiva fue omisa en tomar en consideración todas y cada una de las pruebas exhibidas por la accionante con las que se desvirtuaba la presunción en la que sustentaba su actuación la autoridad aduanera para afirmar que lo ingresos contenidos en las cuentas contables revisadas forman parte de los servicios de almacenaje, manejo y custodia de mercancías de comercio exterior, y que por ello, tendrían que se consideradas para la base gravable del aprovechamiento del 5% al que ya se ha hecho alusión, situación que evidentemente afecta la esfera jurídica y patrimonial de la actora, pues no

existe justificación legal para soportar la imposición de un crédito fiscal de esta naturaleza.

Lo anterior se afirma, pues se considera que aun cuando mi mandante sí ofreció las facturas de las que se desprendían los servicios prestados y que éstos no formaban parte de los servicios a los que se hace mención en el artículo 15 de la Ley Aduanera, ésta sin justificación alguna alude que sí; sin tomar en consideración que de dichas facturas se desprenden que los servicios prestados son diferentes.

En ese sentido, se considera que la autoridad demandada, no analizó que entre otras muchas, mi mandante exhibió las siguientes facturas dentro del procedimiento administrativo de revisión, con las cuales se acredita la prestación de servicios de los que se desprende la revalidación de guías de mercancía, como se demuestra a continuación:

1. Factura por los servicios prestados de fecha 27 de marzo de 2014, con número de folio *****, con *****, emitida a favor de *****

2. Factura por los servicios prestados de fecha 11 de abril de 2014, con número de folio *****, con *****, emitida a favor de *****

3. Factura por los servicios prestados de fecha 12 de junio de 2014, con número de folio *****, con *****, emitida a favor de *****

(...)

Ahora, en relación a la cuenta ***** "*****", es de precisar y como se ha venido señalado a lo largo del presente, la deficiente actuación de la autoridad demandada principalmente radica en no valorar ni mínimamente, las pruebas aportadas por mi mandante, de las que claramente se acredita que los ingresos ahí registrados no guardan relación con los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, pues derivan de otros servicios comerciales que mi mandante pueden prestar por ser parte de su actividad preponderante, pues basta analizar las facturas emitidas por mi representada como Recinto Fiscalizado y las emitidas con razón de los otros servicios comerciales para acreditar que estos últimos no guardan relación con la actividad de la actora como Recinto Fiscalizado.

Para que no quede lugar a dudas, basta que esa Sala del conocimiento analice los conceptos de las siguientes facturas que formaron parte de la documentación analizada en la revisión, para constar los argumentos de la actora.

1. Factura por los servicios prestados de fecha 10 de junio de 2014, con número de folio *****, con *****, emitida a favor de *****

2. Factura por los servicios prestados de fecha 24 de junio de 2014, con número de folio *****, con *****, emitida a favor de *****

3. Factura por los servicios prestados de fecha 24 de octubre de 2014, con número de folio *****, con *****, emitida a favor de *****.

- 81 -

(...)

De lo anterior, no debe quedar lugar a dudas de que los servicios que amparan estas facturas derivan de la prestación de servicios prestados a líneas aéreas en el estado de Nuevo León, es decir, claramente no guardan relación con la concesión de recinto fiscalizado en la Ciudad de México.

4) Atendiendo a la cuenta ***** "*****" como se señaló durante la revisión que antecede, contrario a lo argumentado por la demandada, mi mandante si acreditó que los ingresos ahí contenidos tienen su origen en la prestación del servicio de cámara fría de congelación o refrigeración, mismo que era requerido por los particulares para el debido resguardo de las mercancías de comercio exterior, por lo que mi representada, con la finalidad de ofertar más y mejores servicios para el almacenamiento de las mercancías de comercio exterior, cuenta con cámaras frigoríficas y de congelación y dicho concepto se cobra de forma adicional al de manejo, almacenaje y custodia, pues ya no forma parte de los servicios que se prevén en el artículo 15 de la Ley Aduanera.

Luego entonces, basta analizar las facturas emitidas por mi mandante respecto a este servicio de cámaras frigoríficas y de congelación para constatar que dichos servicios no forman parte de los previstos en el artículo 15 de la Ley Aduanera, para ejemplificar lo argüido, se señalan algunas de las facturas exhibidas por mi mandante durante la visita domiciliaría, siendo éstas las siguientes:

1. Factura por los servicios prestados de fecha 03 de marzo de 2014, con número de folio *****, con ***** emitida a favor de *****

2. Factura por los servicios prestados de fecha 11 de agosto de 2014, con número de folio *****, con ***** emitida a favor de *****

3. Factura por los servicios prestados de fecha 06 de noviembre de 2014, con número de folio *****, con ***** emitida a favor de *****

5) Por su parte, en relación a la cuenta contable ***** "*****" contrario a lo aducido por la demandada, en ésta se encuentran registrados los ingresos provenientes de las ventas por el servicio de avituallamiento de las mercancías de comercio exterior que pretendían ser objeto de exportación, es decir, de la venta de tarimas, servicio de estibado y flejado, entre otros.

Esta actividad, principalmente se llevaba en la unidad operativa de Monterrey, Nuevo León; y por consiguiente no se trata de una cuenta contable que pudiera ser objeto para el cálculo del 5% del aprovechamiento de la prestación de manejo, almacenaje y custodia de mercancías en el recinto fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, como erróneamente lo asevera la demandada en la resolución

- 83 -

sencillamente ningún contribuyente podría justificar la existencia de una operación consistente en la contratación de un servicio por algún concepto en específico.

Cabe recalcar que por lo que respecta a las facturas expuestas en el presente concepto de impugnación formaron parte de la documentación que integró el estudio de la autoridad demandada dentro de la visita, y las mismas fueron detalladas en los cuadros de Excel que ofreció mi representada.

De igual forma, no puede perderse de vista el principio general que aplica en materia tributaria, a saber, que la presunción de que los contribuyentes actúan de buena fe (previsto en el artículo 21 de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes), lo que hace presumir la realidad de las operaciones, por tanto, ya no es a mi mandante a quien le corresponde demostrar el origen de los ingresos registradora en cada una de las cuentas revisadas, sino a la autoridad acreditar el sustento de su presunción pues si, en la especie, la actora acreditó la existencia de: a) los comprobantes de las operaciones; b) su registro contable y; c) su origen, que es lo que la ley exige, presupone la realidad de lo que se pagó, se registró y se comprobó, de tal manera que la conclusión de la demandada, en el sentido de que son operaciones relacionadas con los servicios prestado como recinto fiscalizado (porque tales elementos, a su juicio, no son suficiente), no es una mera negativa que exente de probar de conformidad con lo dispuesto en el artículo 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles, sino implica la clara afirmación de que esos ingresos pertenecen a un servicio diverso al comprobado por la actora (y que por tanto se realizaron actos para llegar a tal fin), que hubo engaño e intención de hacerlo.

Consecuentemente, si mi representada cuenta con la información, documentación y elementos que las leyes exigen para demostrar la procedencia del ingresos (y no existe demostración alguna de presunción) contrario a lo que aprecia su contraparte, lo conducente era que la autoridad no determinara un crédito fiscal en perjuicio de la actora, pues al haberío hecho dejó en evidencia que no valoró de forma integral, adminiculada y oportuna ni los argumentos, ni las documentales exhibidas por mi representada durante todo el procedimiento de revisión lo que hace evidente no solo la violación a la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la federación, si no la violación a los Derechos Humanos y Garantías de Audiencia, Debido Proceso y Legalidad que tutelan los artículos 14 y 16 Constitucionales.

Por último, con el propósito de que no quede lugar a dudas que las operaciones registradas en las cuentas contables revisadas no tienen su origen en la prestación de servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, desde este momento se ofrece como prueba de mi mandante la Prueba Pericial en Contabilidad que será desahogada por el Contador Público ***** con cédula profesional número *****, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, al tenor del

cuestionario referido en el capítulo de Pruebas del presente escrito inicial de demanda.

En virtud de lo anterior, se considera que la determinación del crédito fiscal es ilegal, ya que la autoridad no fundó ni motivo debidamente dicho acto, esto, en razón de que los hechos que motivaron su emisión no se sucedieron y se apreciaron de forma diversa, además de que se dejaron de aplicar las disposiciones legales aplicables, por lo que se considera que la resolución de 7 de enero de 2021 es contraria a lo dispuesto en la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en relación a los artículos 14-B, 14-C y 15 de la Ley Aduanera, así como los artículos 14 y 16 Constitucional, por lo que, en la especie, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución impugnada, conforme a lo dispuesto en los artículos 51, fracción IV y 52, fracción V, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.”

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, manifestando lo siguiente:

“SEGUNDO.

En el segundo concepto de impugnación, la parte actora manifiesta medularmente que es procedente se declare la nulidad de la resolución impugnada al controvertir lo dispuesto en la fracción IV, del artículo 38, del Código Fiscal de la Federación en relación con los artículos 14 y 16 Constitucionales, por la indebida aplicación de las disposiciones legales que se debieron atender para resolver el fondo del asunto, apreciando los hechos de forma equivocada y, por ende distribuyéndole consecuencias legales improcedentes a la parte actora.

Lo anterior es así, ya que señala que la autoridad demandada no tomó en consideración las probanzas exhibidas durante el procedimiento de fiscalización, con las que se acreditaba de manera innegable que los ingresos registrados en las 14 cuentas contables denominadas "*****
***** ***** ***** ** ***** ***** * ***** *****
***** ** ***** ***** ** ***** ** ***** ***** ***** *****
***** ***** ***** ***** ***** ***** * *****" no eran propios de la concesión de la que es titular la actora respecto al servicio de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, ya que señala que en la resolución impugnada la autoridad se limitó a señalar que las probanzas exhibidas eran insuficientes, perdiendo de vista que dichas documentales de forma admiculada si acreditaban de forma fehaciente el origen y naturaleza de dichos ingresos.

Señalando de igual manera que la autoridad demandada fue omisa en valorar el escrito de 14 de julio de 2020, presentado por la actora.

Los argumentos que se refutan resultan ineficaces por infundados para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que la misma se emitió con estricto apego a derecho, cumpliendo con los principios de legalidad y seguridad jurídica que establecen los artículos 38, del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional.

Lo anterior es así, ya que contrario a lo manifestado por la accionante, y del simple análisis que esa H. Sala realice a la resolución impugnada, podrá verificar que del estudio, análisis y valoración efectuado a cada una de las

- 85 -

constancias que integran el expediente administrativo instruido con motivo de la visita domiciliaria iniciada al inicio de la orden IDD1900001/19, contenida en el oficio número 110-04-04-00-00-2019-446 de fecha 29 de julio de 2019, dirigido a la actora, mi representada se pronunció únicamente respecto de las irregularidades y omisiones consignadas en el contenido de la Última Acta Parcial de fecha 16 de junio de 2020, levantada a folios IDD1900001/19/019 al IDD1900001/19/033, y asentadas en el Acta Final de fecha 17 de julio de 2020, levantada a folios IDD1900001/19/034 al IDD1900001/19/058, dejando a salvo sus facultades de comprobación, previstas en las disposiciones legales correspondientes para ser ejercidas en cualquier momento, sin más limitante que la establecida por el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien con motivo de la notificación de la Última Acta Parcial de fecha 16 de junio de 2020, mediante la cual se le dieron a conocer las observaciones de la revisión, con fundamento en el artículo 46, fracción IV, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, se le otorgó a la contribuyente auditada un plazo de 20 días hábiles, a fin de que proporcionara los documentos, libros o registros que desvirtuaran los hechos u omisiones que se asentaron en dicha acta, por lo que mediante escrito recibido el 14 de julio de 2020 en control de gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, el C. ***** en su carácter de representante legal dela contribuyente visitada, formuló diversos alegatos y presentó documentación tendientes a desvirtuar los hechos u omisiones señalados en la multicitada Última Acta Parcial, por lo cual mi representada procedió al análisis y valoración de las pruebas y alegatos presentados como a continuación se demuestra:

(...)

Derivado del análisis que realizó la autoridad demandada a la tabla que antecede, señaló a la parte actora en primera instancia que respecto a la cuenta ***** la contribuyente comprobó que dicha cuenta consistente en el registro contable de las compensaciones del ejercicio 2014, derivado de las cuotas por el almacenaje de mercancías embargadas por la autoridad aduanera o que pasaron a propiedad del fisco federal, por lo que los montos registrados en ésta, no forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento.

Ahora bien, de acuerdo a lo manifestado en la tabla donde la actora explica la naturaleza y origen de los ingresos, mi representada consideró conforme a derecho que no fueron procedentes sus argumentos en razón de que para las cuentas ***** "*****", respectivamente, la enjuiciante manifestó que los ingresos registrados en dichas cuentas corresponden a otra unidad de negocio con la que cuenta, en específico, a la autorización otorgada de conformidad con el artículo 14-C de la Ley Aduanera, para la prestación de los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías de comercio exterior en el Recinto Fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, la Aduana de Manzanillo, la Aduana

de Monterrey, señalando supuestamente que dicha autorización obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora y se encuentra en poder de esta autoridad, al respecto mi representada le señaló, que la autorización a la que hace referencia, no obra en el expediente de la autoridad demandada, toda vez que no fue documentación solicitada en el desahogo de la visita domiciliaria, puesto que la revisión versó sobre la autorización otorgada de conformidad con los artículos 14,14-A y 14-B de la Ley Aduanera y la actora no presentó en ningún momento el documento al que hace referencia, por lo que no acreditó que los ingresos registrados en dichas cuentas se traten de ingresos diferentes a los de almacenaje, manejo y custodia, razón por la que la autoridad demandada conforme a derecho le confirmó a la actora que por su naturaleza y denominación corresponden a ingresos que omitió en base del aprovechamiento.

Así mismo, por lo que respecta a la cuenta *****", la parte actora señaló que se registraron los ingresos que son cobrados a los particulares para hacer la entrega de las mercancías desde pie del recinto fiscalizado y hasta el vehículo del transportista, una vez que las mismas ya hubieran dejado de ser manejadas, almacenadas y/o custodiadas, no obstante, y tal y como lo señaló la autoridad en el acto impugnado, con dicho argumento la parte actora no logró acreditar que dicha movilización se haya realizado fuera de los inmuebles ubicados dentro del recinto fiscalizado, por lo que dicho argumento no desvirtuó las irregularidades señaladas por mi representada en la Última Acta Parcial de fecha 16 de junio de 2020, toda vez que el simple hecho de movilizar la mercancía aun estando dentro del recinto y trasladarla al vehículo del transportista, genera en obviada un servicio de manejo de la mercancía por la concesión otorgada, de conformidad con los artículos 14-B y 15 de la Ley Aduanera por lo que los ingresos registrados en dicha cuenta, fueron considerados para la base del aprovechamiento.

Ahora bien, en relación a las cuentas *****
***** * *****
***** ** ***** ** *****
*****" respectivamente, la actora presentó ante mi representada
primeramente el contrato ***** firmado entre la empresa ***** y la
entonces ***** (hoy actora), con el cual
pretendió acreditar que los ingresos registrados son por servicios
convenidos entre la contribuyente y la línea aérea; sin embargo, dicho
contrato lo presentó en idioma distinto al español, sin anexar la traducción
correspondiente al castellano por lo que de conformidad con el artículo 271,
primer párrafo del Código Federal de Procedimientos Civiles (de aplicación
supletoria al Código Fiscal de la Federación en términos del artículo 5, el
cual es a su vez supletorio a la Ley Aduanera, según lo señalado en el
artículo 1° de la propia Ley). no se le pudo conceder valor probatorio a
dicho documento, ya que el precepto legal antes citado a la letra establece
lo siguiente:

$$\left(\begin{array}{c} \vdots \end{array} \right)$$

Asimismo, presentó el contrato formalizado con la aerolínea ***** manifestando que es por servicios acordados con dicha empresa, sin embargo, del análisis que mi representada realizó a sus argumentos y al contrato presentado, consideró que dichas documentales no acreditan que los ingresos registrados por esos servicios son distintos de los de almacenaje, manejo y custodia, lo anterior toda vez que dentro del contrato en el apartado de tarifas de manejo, se señala que prestará entre otros servicios, el de manejo de la mercancía.

- 87 -

De igual modo, para este mismo punto y para las-cuentas de Manejo de Carga Importación, Manejo de Carga Exportación, la actora señaló a la autoridad que dichas cuentas no son ingresos generados por el manejo, almacenaje y custodia de mercancía, ejemplificando con la factura número ***** , la cual manifestó que se desprende el pago convenido en el contrato SCHa antes mencionado, sin embargo, mi representada al consultar la factura en los sistemas institucionales a que tiene acceso, conoció que efectivamente fue expedida a nombre de la ***** sin embargo el concepto por el pago de dicha factura es por manejo de carga de importación y exportación, una de las actividades contempladas como ingresos para el pago del aprovechamiento en términos del artículo 15 fracción VII de Ley Aduanera, por lo tanto, y tal y como lo señaló mi representada en la resolución impugnada, los argumentos realizados por la parte actora no son válidos para acreditar que se tratan de ingresos distintos a los de manejo, almacenaje y custodia de mercancías.

Por lo que respecta a la cuenta ***** "*****" la contribuyente manifestó que corresponden a ingresos por el servicio de almacenamiento de mercancía en cámara fría de congelación y refrigeración y toda vez que es imposible cobrar los servicios de refrigeración sin que exista un manejo, almacenaje o custodia de alguna mercancía, dichos ingresos sí fueron considerados para el cálculo del aprovechamiento, sin embargo; de la revisión a la documentación presentada por la contribuyente durante el transcurso de la visita domiciliar que realizó la autoridad demandada, analizó si dicho ingreso fue integrado a la base para el cálculo del aprovechamiento, por lo que al revisar el archivo de Excel denominado ***** proporcionado en el punto 5, (en el cual la contribuyente presentó la integración para el cálculo de los aprovechamientos), en las cuentas de sus auxiliares de ingresos que integraron la base para el aprovechamiento, se observó que no señaló la cuenta denominada "*****", como lo demostró mi representada en efecto impugnado, por lo tanto, no se pudo corroborar que los ingresos por dicha cuenta hayan sido acumulados para efectos del pago del aprovechamiento de conformidad con el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera, tal y como se demuestra a continuación:

(...)

Ahora bien, por lo que corresponde a la cuenta ***** "*****" en la cual la actora argumentó que dichos ingresos provienen de las ventas por el servicio de avituallamiento de mercancías que pretendían ser objeto de exportación, es decir, la venta de tarimas, servicio de estibado y flejado, sin embargo, toda vez que la contribuyente no identificó las facturas que corresponde a esta cuenta, la autoridad demandada no tuvo la certeza de que se traten de ingresos distintos a los de almacenaje, manejo y custodia de la mercancía.

Por todo lo anterior, mi representada concluyó que la actora NO acumuló correctamente el total de sus ingresos para efectos del pago de

Aprovechamientos, por los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías, lo que genera una incorrecta determinación de la base gravable para el cálculo del 5% del aprovechamiento, tal y como lo señala el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera, persistiendo la observación hecha por la autoridad revisora mediante la Última Acta Parcial de fecha 16 de junio de 2020 contenida a folios del 1001900001/19/019 al 1001900001/19/033, respecto del total de montos, como a continuación se muestra:

(...)

Por lo anterior, mi representada valoró conforme a derecho todas y cada una de las manifestaciones realizadas por la accionante, con las cuales no logró desvirtuar las observaciones que se le dieron conocer en la última Acta Parcial de fecha 16 de junio de 2020, en el apartado de "Resultado de la revisión" en el numeral "2.1. Ingresos Omitidos para la base del aprovechamiento", en la cual se observó y señaló que omitió acumular ingresos para la determinación del aprovechamiento, toda vez que de lo manifestado por la actora y del análisis a la información presentada en el archivo electrónico en formato Excel denominado "*****", no se identificó concepto de facturación o información suficiente para presumir que se trataban de ingresos distintos o que correspondan a cuentas distintas a las ya observadas.

Por lo tanto, para el apartado "2.7. Ingresos Omitidos para la base del aprovechamiento", se tiene que la actora no logró acreditar que se tratan de ingresos distintos o que estos ingresos hayan sido obtenidos por servicios que no sean conexas o relacionados directamente por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia, objeto de la concesión o autorización con la que cuenta la actora de conformidad con el artículo 15, fracción VIII de la Ley Aduanera.

Ahora bien, antes de seguir refutando el concepto de impugnación que nos ocupa, es importante señalar a esa H. Sala lo establecido en el artículo 14, de la Ley Aduanera, mismo que para pronta referencia a la letra establece lo siguiente:

(...)

De la transcripción anterior, podemos hacernos las siguientes preguntas: ¿Qué es el manejo de Mercancías?

Se refiere a la logística en su planeación, coordinación, manejo, transporte, almacenaje y custodia de cualquier tipo de mercancía.

De lo anterior, se tiene que la contribuyente en ningún momento acredita con la documentación que se exhibe, que las actividades y cuentas por las cuales omitió acumular ingresos para la determinación de aprovechamientos, no se encuentren dentro de aquellas actividades para las cuales se le otorgó la autorización manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior y por las cuales se encuentra obligado al pago del aprovechamiento.

(...)

En ese orden de ideas, en su alegato segundo, denominado "3. Compensaciones", la accionante realizó diversos argumentos respecto a la irregularidad detectada por mi representada sobre las compensaciones aplicadas indebidamente derivado de inconsistencias en los dictámenes

elaborados por su contador público registrado, tal como medularmente se transcribe:

(...)

Por lo cual y en relación a los alegatos anteriormente transcritos, mi representada se remitió a lo señalado en la regla 2.3.8, primer párrafo, fracción II, inciso a) de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para el ejercicio 2014, misma que se transcribe a continuación:

(...)

Por lo anterior, la autoridad demandada consideró que los argumentos de la accionante no fueron suficientes para acreditar que las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad de \$8,071,801 00, fueron calculadas correctamente y realizadas en estricto apego a derecho, ya que tal y como lo señaló mi representada en la resolución impugnada, y contrario a lo manifestado por la actora, la Ley Aduanera en su artículo 32, si especifica claramente el momento en que la mercancía pasa a propiedad del fisco federal en dicha situación se presenta cuando las autoridades aduaneras, notifican personalmente a los propietarios o consignatarios de las mercancías, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mismas, previa comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, así como del pago de los créditos fiscales causados y que, de no haberlo, se entenderá que han pasado a propiedad del Fisco Federal, es decir, una vez fenecido el plazo de 15 días, el cual se computara a partir de que surte efectos la notificación del oficio correspondiente de conformidad con el artículo 135, del Código Fiscal de la Federación, tal y como se demuestra a continuación:

(...)

En ese sentido, y tal y como lo señalo mi representada en el acto impugnado, el titular de la concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje, y custodia manifiesta que desconoce el momento en el que la autoridad aduanera notifica a los propietarios sobre el abandono de la mercancía, señalando que es imposible calcular los 15 días con los que cuneta para retirar y en su caso cuando pasan a propiedad del fisco federal, por lo que afirma la actora que el único momento que tiene certeza para el cálculo de la compensación es a partir de que la mercancía causa abandono de conformidad con el artículo 29, de la Ley Aduanera, aunado a ello señala que para el desarrollo de los dictámenes se llevó a cabo la revisión de las constancias de adjudicación de las mercancías, es decir, las que pasaron a propiedad del entonces SAE, o aquellas objeto de destrucción, en donde se hizo constar que las mercancías que se encontraban en depósito, ya cumplieron con el requisito del artículo 32, de la Ley Aduanera.

Bajo esa tesitura, y como se señaló en el acto impugnado, en el supuesto no concedido de que la autoridad aduanera no haya informado a la actora sobre la notificación realizada a los propietarios de las mercancías que había transcurrido el plazo de abandono y que contaba con quince días para retirarlas de dicho recinto como lo establece el artículo 32, de la Ley Aduanera, y que por lo tanto desconocían la fecha en que dicha mercancía paso a propiedad del fisco federal, razón por la cual basan su revisión en las constancias de adjudicación, con dicho argumento la parte

actora no desvirtúa las irregularidades detectadas, toda vez que de la revisión que realizo la enjuiciada a la documentación presentada por la actora durante el transcurso de la visita domiciliaria y en específico a la adjunta en los dictámenes elaborados por su contador público registrado, mi representada conoció que antes de que la actora obtuviera las constancias de adjudicación tuvo conocimiento del momento en el que, la mercancía en abandono paso a propiedad del fisco federal, toda vez que la aduana al solicitar mediante oficio la transferencia de mercancía al entonces Servicio de Enajenación y Administración de Bienes, remitió copia de dicho documento al titular del recinto fiscalizado el cual acusó de recibido, y en dichos oficios se precisa de manera clara y precisa la fecha en la que la mercancía pasó a propiedad del fisco federal, tal y como se demuestra a continuación:

(...)

De las digitalizaciones que anteceden, y tal y como lo demostró mi representada en el acto impugnado, la accionante si contaba con la documentación necesaria para que el Contador Público Registrado, realizara el cálculo correcto de las cuotas por los servicios de manejo, almacenaje y custodia para efectos de la compensación a partir de que las mercancías fueron embargadas por la autoridad aduanera o para el presente caso cuando pasaron a propiedad del fisco federal, tal como lo establece la regla 2.3.8, primer párrafo, fracción II, inciso a). numeral 2, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para el ejercicio 2014, y no a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29, de la Ley Aduanera, es decir, en el momento que la mercancía causó abandono, por lo tanto, se confirma que el cálculo es erróneo y por tanto no sería procedente la compensación.

En ese mismo sentido, respecto a lo manifestado por la actora, de que en todo momento dio cumplimiento a la fracción II, inciso a). numeral 6 de la regla 2.3.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior' vigentes para el ejercicio 2014, ya que los dictámenes contienen todos los documentos que soportan la información contenida en estos, mi representada le confirmó y demostró que dicha situación no fue así, toda vez que tal y como se dio a conocer en la Última Acta Parcial, de la revisión a los dictámenes se observó que no presentó los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación, documentos donde se soporta que la mercancía pasó propiedad del fisco federal, por lo tanto se reitera lo señalado por la autoridad demandada en el acto impugnado, esto es, que dichos dictámenes carecen de valor alguno.

Por último y en relación a lo manifestado por la accionante en el sentido de que la autoridad demandada debió invitar a la contribuyente a rectificar su error u omisión, de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, se tiene que, en el último párrafo de la orden de visita domiciliaria número IDD1900001/19, contenida en el oficio número 110-04-04-00-00-2019-446 de fecha 29 de julio de 2019, notificada al representante legal de la parte actora el día 30 de julio de 2019, se le informó, de conformidad con los artículos 12 y 13 de la Ley Federal de

hecha del conocimiento de la autoridad desde enero del 2014, pues este formo parte de la Tarifa de prestación de servicio, en estricto cumplimiento a lo dispuesto en la fracción VI, de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2014, deviene de ineficaz por infundado.

Dicho lo anterior, ya que con la documental aportada por la accionante como prueba para acreditar su dicho denominada "Tarifas por Servicio de Almacén", misma que en vez de beneficiarla le perjudica, esa H. Juzgadora podrá observar que con la misma no se acredita o se demuestra de manera alguna que las actividades a las que hace referencia mi contraria en efecto sean distintas a las de manejo de mercancías derivado de la concesión otorgada a la accionante de conformidad con el artículo 15, de la Ley Aduanera, ya que en dicha documental solo se hace mención a la tarifa general por servicios de almacén que cobraría la actora por sus servicios, esto con fundamento en los artículos 14-B y 15 de la Ley Aduanera, en relación con la regla 2.3.8., fracción VI, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, preceptos legales que de su simple análisis se podrá verificar que los mismos hacen mención al manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

Ahora bien, es importante señalar a esa H. Sala que dicha documental publica ofrecida por la accionante no debe de ser tomada en cuenta, ya que la parte actora no se encuentra en el momento procesal oportuno para ofrecerla, ya que la parte actora debió de ofrecerla en el plazo otorgado por la autoridad demandada a efecto de que la actora desvirtuara las inconsistencias señaladas en la última acta parcial de fecha 16 de junio de 2020.

En ese mismo sentido, lo manifestado por la accionante en el sentido de que se transgrede en su perjuicio el principio de audiencia derivado de que mi representada no tomó en cuenta el contrato "*****" ya que el mismo lo presentó en idioma distinto al español, deviene de ineficaz por infundado, ya que tal y como se señaló en la resolución impugnada, la hoy actora no anexó con dicho contrato la traducción correspondiente al no por lo que de conformidad con el artículo 271, primer párrafo del Código Federal de Procedimientos Civiles (de aplicación supletoria al Código Fiscal de la Federación en términos del artículo 5, el cual es a su vez supletorio a la Ley Aduanera, según lo señalado en el artículo 1° de la propia Ley), mi representada se encontraba impedida en darle valor probatorio alguno.

Sin pasar por alto que si bien es cierto la accionante en la presente instancia ofrece dicho contrato como prueba con su respectiva traducción, no menos es cierto que la misma no debe de ser tomada en cuenta, ya que la parte actora no se encuentra en el momento procesal oportuno para ofrecerla, ya que la misma debió haber sido ofrecida en el plazo otorgado por la autoridad demandada a efecto de que desvirtuara las inconsistencias señaladas en la última acta parcial de fecha 16 de junio de 2020.

En ese sentido, es de indicar a esa H. Sala que contrario a lo señalado por la actora, mi representada no se encontraba obligada a prevenir o requerir a la accionante para efecto de que aportara la traducción correspondiente del contrato aportado por la accionante en idioma distinto al español, ya que no existe precepto legal alguno que así lo ordene o prevea, tan es así, que la accionante de igual modo no lo cita, por lo cual dichos argumentos no deben de ser tomados en cuenta por tratarse de simples manifestaciones sin sustento legal alguno.

Robustece lo anterior por analogía, el siguiente criterio:

(...)

- 93 -

Por lo cual, esa H. Sala podrá verificar que mi colitigante con los argumentos realizados en su escrito de alegatos de 14 de julio de 2020, no demostró de manera alguna que no haya omitido cumplir con las obligaciones señaladas en el artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera, ya que se insiste, con dichos argumentos no se comprueba de manera alguna que los ingresos obtenidos por la accionante en el ejercicio 2014, sean por servicios distintos a los de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías de comercio exterior, con lo cual se tiene que la actora omitió enterar el aprovechamiento de la concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje, y custodia de las mercancías de comercio exterior

Ahora bien, en cuanto a lo manifestado por la accionante en el sentido de que mi representada duplico los ingresos obtenidos en los meses de enero, febrero y marzo de la cuanta ***** "*****" deviene de ineficaz por infundado, ya que la parte actora solo se limita a manifestar que mi representada duplicó los ingresos plasmados en dicha cuenta, pero no demuestra de manera alguna que en efecto así haya sido, por lo cual las simples manifestaciones de la actora no pueden restar legalidad alguna a resolución impugnada.

Finalmente, es de indicar a esa H. Sala que en el presente asunto mi contraparte alega que la resolución impugnada es ilegal, por una indebida valoración de pruebas, sin embargo, la demandante fue omisa en ofrecer a esa H. Sala, los elementos probatorios y razonamientos jurídicos con lo que acredite que el acto controvertido no se ajustó a derecho, respecto a tales cuestiones.

Sirviendo de sustento, la Tesis VI.30.A. J/38, sustentada por el TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Septiembre de 2004, visible en la página 1666, que es del tenor siguiente:

(...)

En efecto, los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles (de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa federal por disposición del artículo 1 de la ley de la materia) establecen:

(...)

Como se observa de conformidad con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, la carga probatoria en un juicio recae sobre el que afirma un hecho; por lo tanto, si la actora manifiesta en su escrito de demanda que la resolución impugnada se encuentra afectada de nulidad, es dicha parte en el juicio a la que le recae la carga procesal, y si no ofrece las pruebas adecuadas sus argumentos serían simples afirmaciones que no destruye la presunción de legalidad del acto de autoridad en controversia, de conformidad con los aludidos preceptos normativos.

En tales consideraciones debe prevalecer la presunción de legalidad de la que gozan las resoluciones de autoridad en términos de lo dispuesto por los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 68 del Código Fiscal de la Federación, al señalar lo siguiente:

(...)

En este contexto, quien tenga una presunción de legalidad a su cargo no está obligado a probar, porque siendo esa presunción, juris tantum, es decir, que admite prueba en contrario, el que la contradice es quien debe rendir algún medio de prueba a fin de desvirtuar dicha presunción.

Apoya lo anterior, el siguiente criterio que establece:

(...)”

Una vez que han sido conocidos los argumentos de las partes, los suscritos Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, estiman que el concepto de impugnación en estudio resulta **PARCIALMENTE FUNDADO PERO INSUFICIENTE para declarar la nulidad de la resolución impugnada**, por las consideraciones de hecho y derechos siguientes:

EN ACATAMIENTO A LA EJECUTORIA DICTADA EL 27 DE NOVIEMBRE DE 2024, POR EL CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, EN EL JUICIO DE AMPARO DIRECTO D.A. 179/2022, la *Litis* en el presente Considerando se constriñe en determinar si con el caudal probatorio exhibido por la parte actora se logra determinar si los ingresos obtenidos en las cuentas siguientes:

**** *******

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

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

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

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

**** *******

**** *******

**** *******

- 95 -

*** *****

*** *****

*** *****

*** ***** ***

*** *****

*** *****

Corresponden o no los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera y, por tanto, si dichos ingresos forman o no parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora.

Así, toda vez que la demandante aduce que el acto controvertido no se encuentra debidamente fundado y motivado, es menester señalar que conforme a los artículos 16 de la Constitución Federal y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto de molestia que invada la esfera jurídica de los gobernados debe reunir, entre otros requisitos, los de motivación y fundamentación, en el sentido de señalar los hechos, causas y circunstancias inmediatas que se tomaron en consideración para emitirlo, así como los preceptos legales aplicables al caso, de manera que exista adecuación entre los hechos expresados y las normas que se aplicaron, tal y como se desprende de su contenido, que a la letra preceptúan:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

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

(...)"

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

"Artículo 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

(...)

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

(...)"

(Énfasis añadido).

Sirve de apoyo la Jurisprudencia VI.2o.J/43 de la Novena Época del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, de marzo de 1996, página 769, cuyo rubro y texto rezan:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento."

De igual forma, resulta aplicable la **jurisprudencia** aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en abril de 1993, de la Octava Época, visible a página 43, que se transcribe a continuación:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS. De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración

- 97 -

para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- Los cuerpos legales y preceptos que se estén aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- Los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.”

Precisado lo anterior, estos Juzgadores estiman oportuno imponerse de los **fundamentos y motivos** relativos a la **determinación de aprovechamientos omitidos**, que dieron origen a la resolución recurrida, contenida en el oficio número **110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021**, misma que obra agregada en autos de foja 496 a 511, la cual es valorada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y de la cual se advierte medularmente lo siguiente:

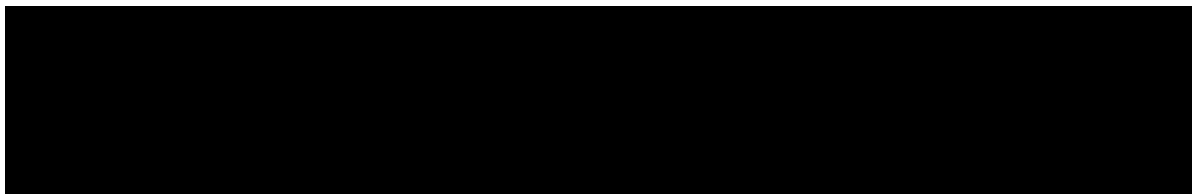
- Con el objeto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracciones III y IV y segundo párrafo, 43, 44, 45, 46 y 52-A, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación, Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria

emitió la orden de visita domiciliaria número **IDD1900001/19**,
 contenida en el oficio número **110-04-04-00-00-2019-446** de **29**
de julio de 2019, dirigida al Representante legal de la
 contribuyente ***** con el objeto o
 propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones
 fiscales y aduaneras a que esta afecto como sujeto directo en
 materia del aprovechamiento señalado en el artículo 15, primer
 párrafo, fracciones IV y VII de la Ley Aduanera, y comprobar el
 cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión
 para prestar los servicios de manejo, almacenaje, y custodia de
 mercancías de comercio exterior en términos del artículo 15, de
 la Ley Aduanera, así como efectuar la verificación de la legal
 propiedad, posesión, importación, tenencia o estancia en el
 país de las mercancías de procedencia extranjera que se
 encontraban en su domicilio, establecimiento o local y el
 cumplimiento de las regulaciones o restricciones no
 arancelarias y normas oficiales mexicanas que correspondan,
 respecto al ejercicio fiscal comprendido el **1 de enero de 2014**
al 31 de diciembre de 2014.

➤ Derivado de lo anterior, se levantó Acta parcial de Inicio de fecha 30 de julio de 2019, a folios del **IDD1900001/19/01** al **IDD1900001/19/010** previo citatorio del día anterior y habiéndose cumplido con todos los requisitos de identificación tanto de los visitantes, el compareciente y los testigos de asistencia designados por él, se procedió a realizar el recorrido físico e inspección ocular del domicilio fiscal en el que se actuó, donde no se encontró mercancía de procedencia extranjera, asimismo, los visitantes actuantes solicitaron la información y documentación relacionada con el ejercicio sujeto a revisión, misma que fue presentada de forma parcial por el compareciente.

- 99 -

➤ Durante el desarrollo de la visita domiciliaria **IDD1900001/19**, personal adscrito a la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", se constituyó legalmente en el domicilio fiscal de la contribuyente visitada, a efecto de levantar diversas actas en términos del artículo 46, primer párrafo, fracciones y IV del Código Fiscal de la Federación, solicitando en todo momento la presencia del representante legal de la contribuyente *****
** ****, y entregadas al compareciente, como se indica a continuación:

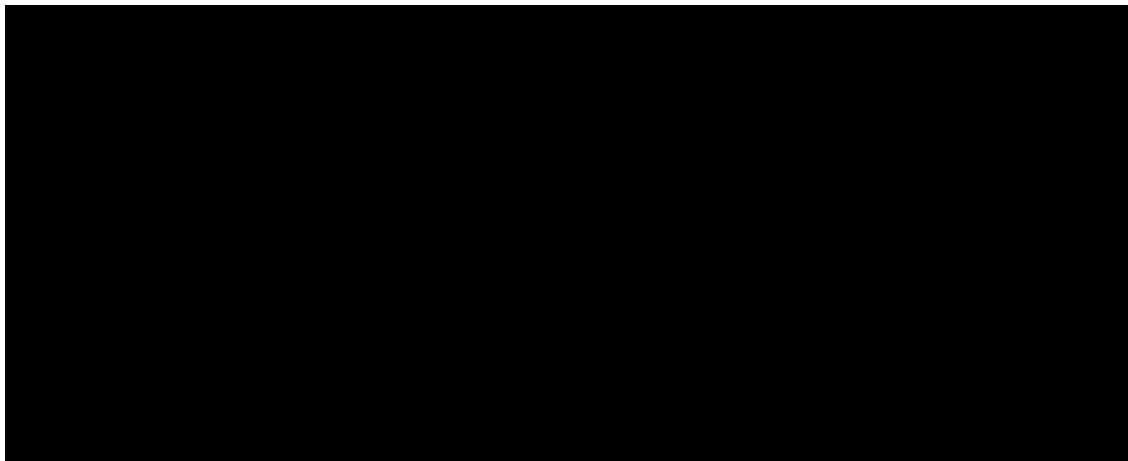
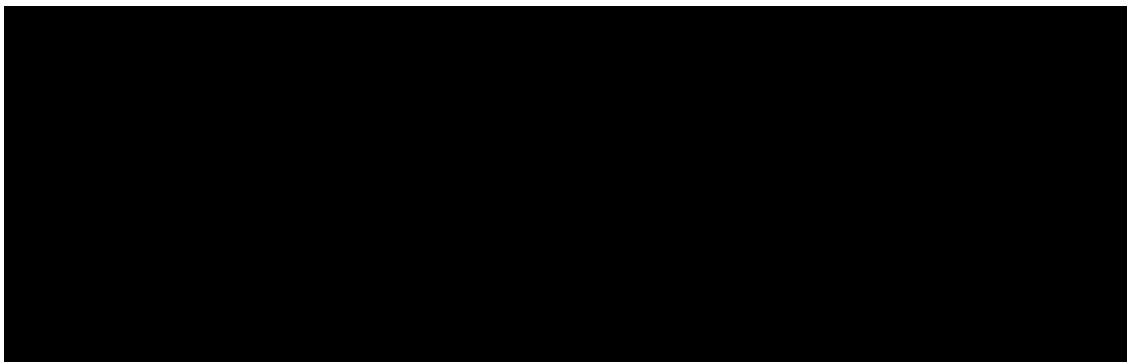


➤ Mediante oficio número **110-04-04-2020-1638 de 07 de mayo de 2020**, notificado la fecha de su emisión mediante buzón tributario, la autoridad le requirió al representante legal de la contribuyente *****
y a los órganos de dirección de dicha persona moral, para que se presentaran a las oficinas de la autoridad a fin de dar a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, acorde con lo previsto en el antepenúltimo párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

➤ En atención a lo anterior, el **5 de junio de 2020**, se apersonó el C. ***** en su carácter de representante legal de la referida contribuyente ante la autoridad, al cual se le dieron a conocer los hechos u omisiones detectados durante la

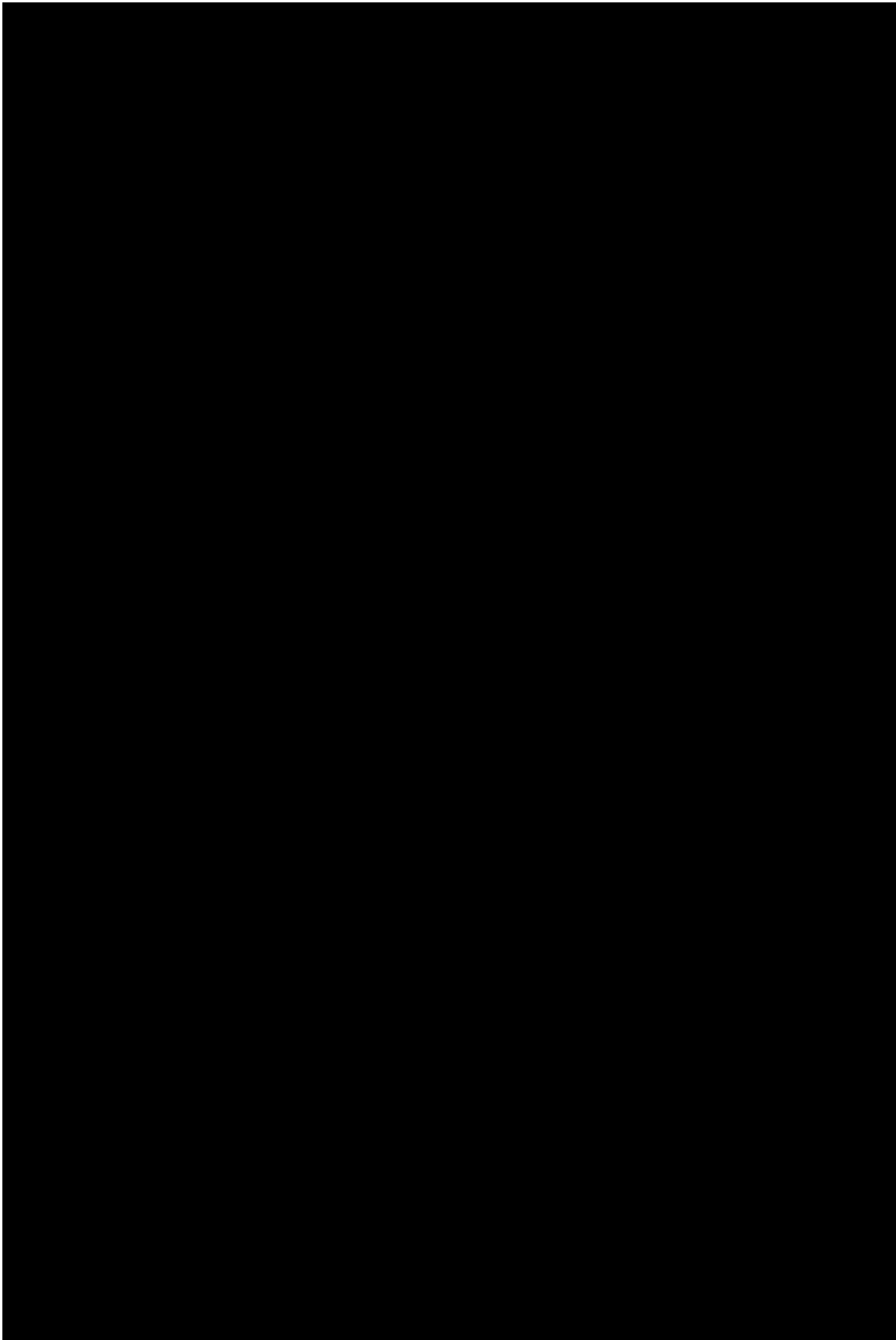
visita domiciliaria afecta a la orden **IDD1900001/19**, contenida en el oficio número **110-04-04-00-00-2019-446**, lo cual se hizo constar en Acta circunstanciada de la misma fecha.

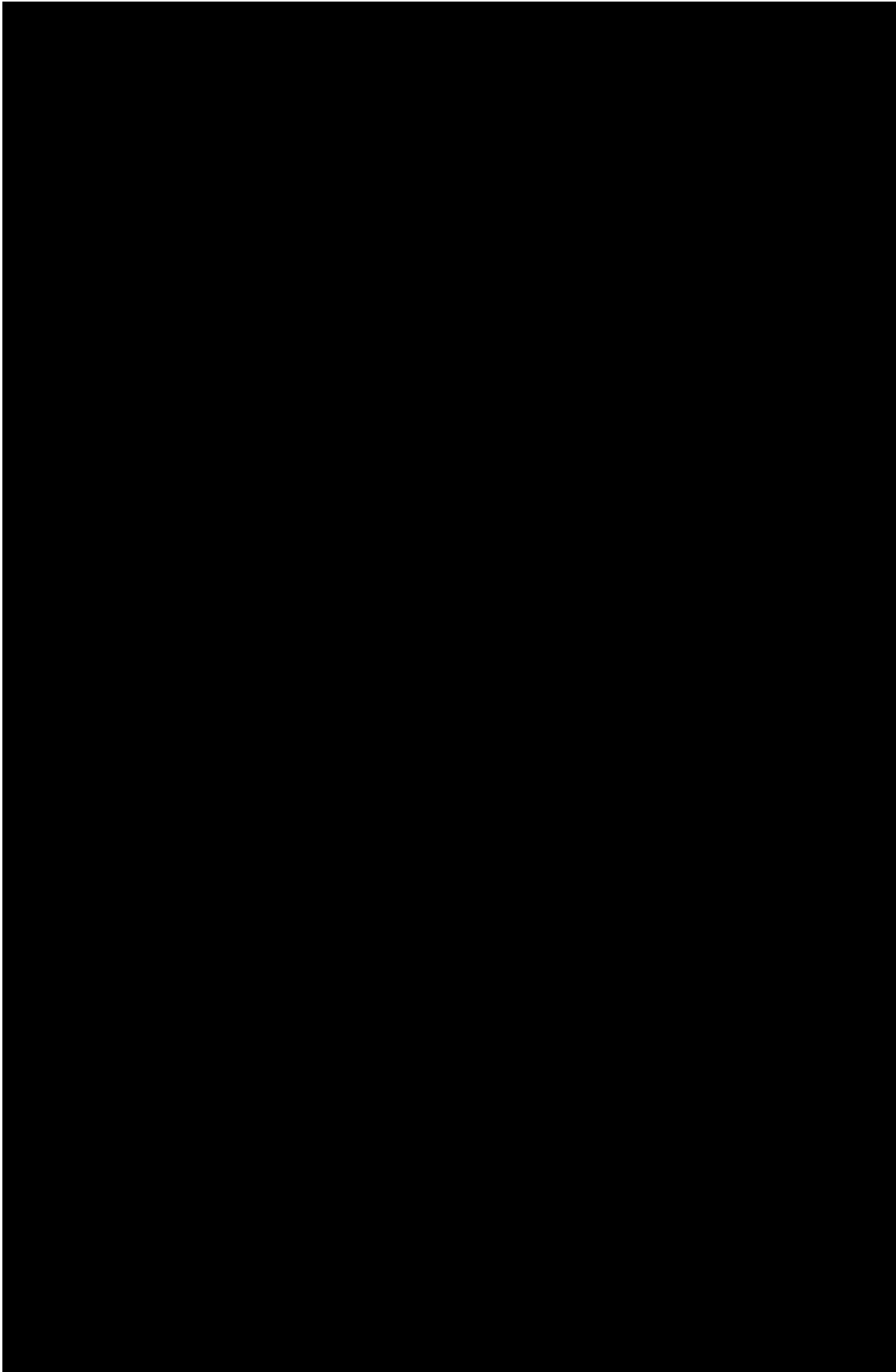
➤ El día **16 de junio de 2020**, personal adscrito a esta Administración, levanto la **Ultima Acta Parcial**, en la cual se dieron a conocer a la contribuyente los hechos u omisiones detectados durante el desarrollo de la visita domiciliaria, haciéndose constar que la citada contribuyente contaba con un plazo de veinte días hábiles para presentar las pruebas y alegatos tendientes a desvirtuar los hechos u omisiones señalados por la autoridad en la referida acta, precisando que derivado del análisis a las documentales exhibidas por la contribuyente, se advirtió que la misma omitió ingresos para la base del aprovechamiento, ingresos detallados de la siguiente manera:

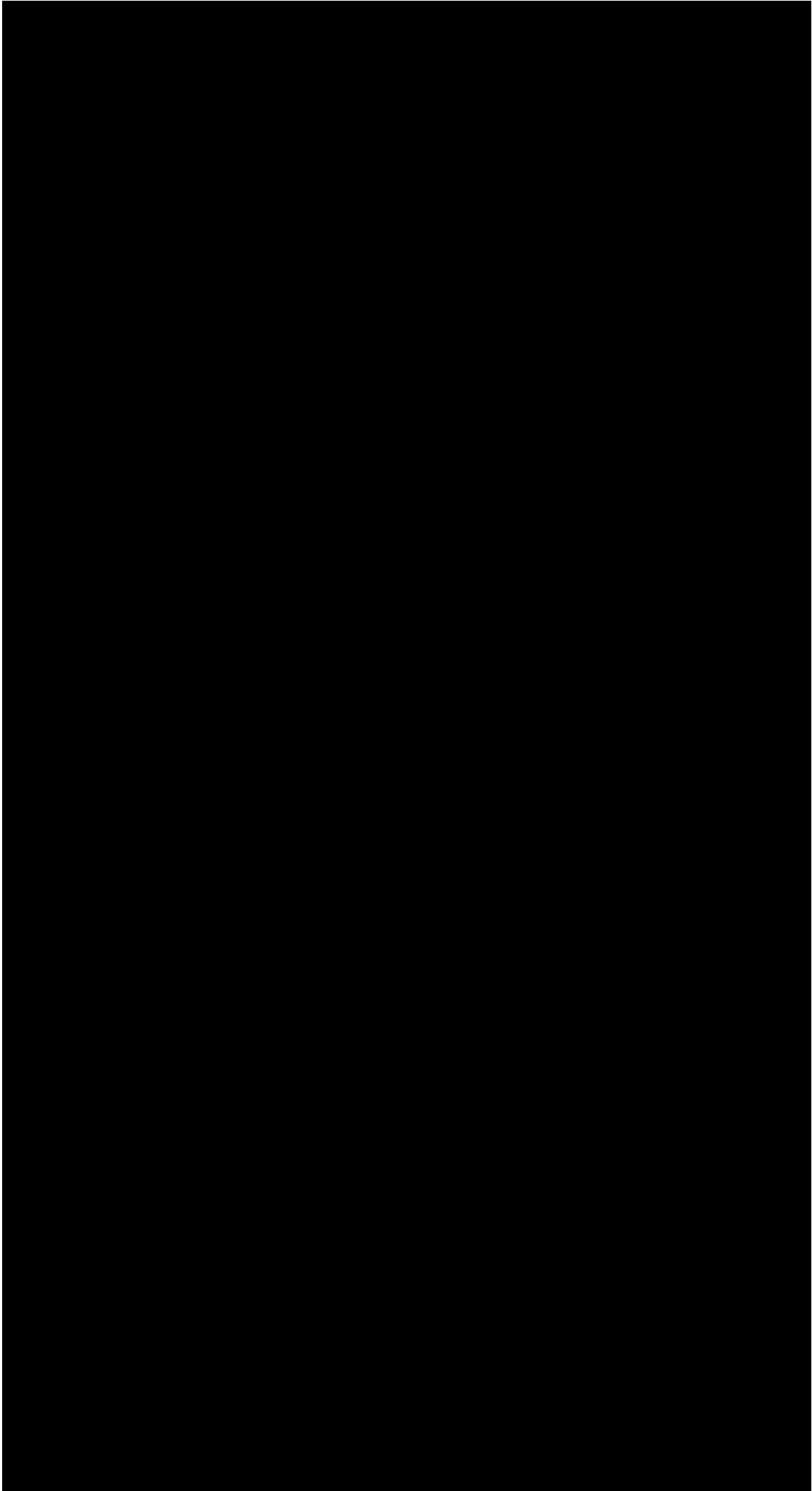


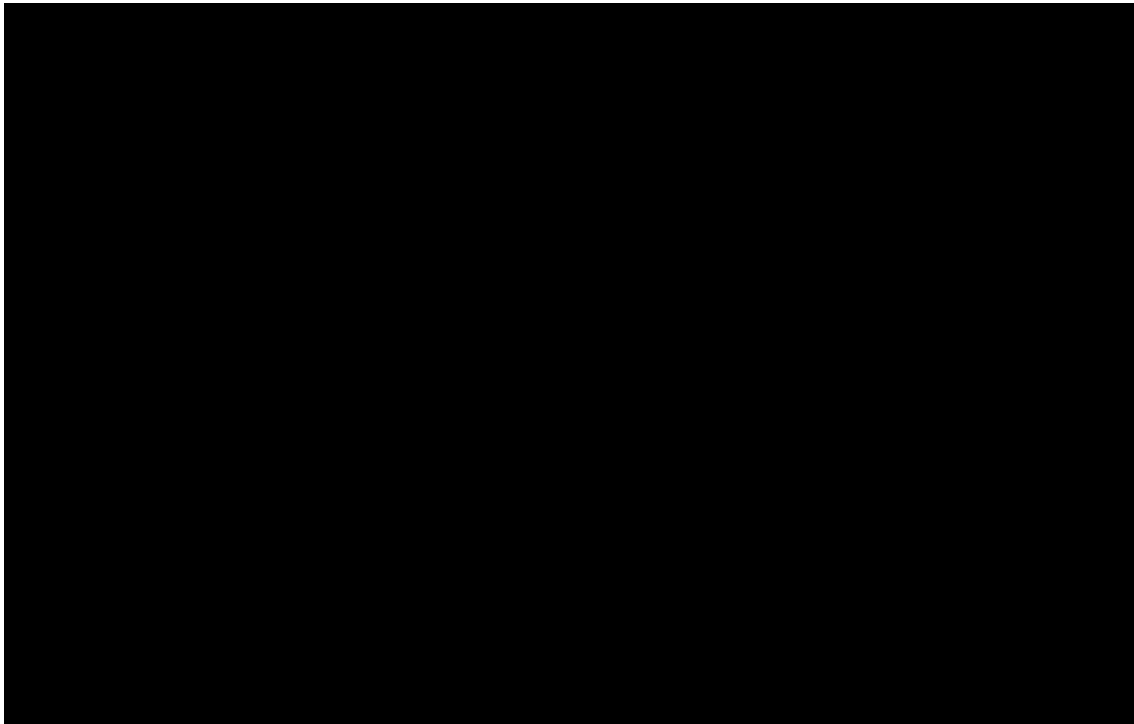
Por lo anterior, se presumió que la contribuyente *****
***** ***** **** ** **** al tener una incorrecta
determinación en su base gravable para el pago del

no deben ser considerados para formar parte de la base del cálculo del aprovechamiento, para lo cual precisó la naturaleza de cada una de las cuentas contables de la siguiente forma:









Al respecto, la autoridad determinó lo siguiente:

- Derivado del análisis a la tabla que antecede, respecto a la **cuenta *******, la contribuyente **comprobó** que dicha cuenta consiste en el registro contable de las compensaciones del ejercicio 2014 derivado de las cuotas por el almacenaje mercancías embargadas por la autoridad aduanera o que pasaron a propiedad del fisco federal, **por lo que los montos registrados en ésta, no forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento.**

1. Para las cuentas *****

***** "***** *****
*****", respectivamente, la contribuyente manifestó que

los ingresos registrados en dichas cuentas corresponden a otra unidad de negocio con la que cuenta, en específico, a la autorización otorgado de conformidad con el artículo 14-C de la Ley Aduanera, para la prestación de los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías de comercio exterior en el Recinto Fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, la Aduana de Manzanillo, la Aduana de Monterrey, señalando que dicha autorización obra en el expediente abierto a la contribuyente y se encuentra en poder de dicha autoridad, al respecto la autoridad precisó que la autorización a la que hace referencia, no obra en el expediente de esta Administración, toda vez que no fue documentación solicitada en el desahogo de la visita domiciliaria, puesto que la revisión versó sobre la autorización otorgada de conformidad con los artículos 14, 14-A y 14-B de la Ley Aduanera y la contribuyente no presentó en ningún momento el documento al que hace referencia, por lo que no acredita que los ingresos registrados en estas cuentas se traten de ingresos diferentes a los de almacenaje, manejo y custodia, razón por la que la autoridad **confirmó que por su naturaleza y denominación corresponden a ingresos que omitió en la base del aprovechamiento.**

2. Por lo que respecta a la cuenta *****
"***** ** *****", la contribuyente señala que los ingresos se registraron los ingresos que son cobrados a los particulares para hacer la entrega de las mercancías desde pie del recinto fiscalizado y hasta el vehículo del transportista, una vez que las mismas ya hubieran dejado de ser manejadas, almacenadas y/o custodiadas, no obstante, con dicho argumento no logró acreditar que dicha movilización se haya realizado fuera de los inmuebles ubicados dentro del recinto fiscalizado, por lo que dicho argumento no desvirtuó las irregularidades señaladas en la Última Acta

- 107 -

Parcial de fecha 16 de junio de 2020, toda vez que el simple hecho de movilizar la mercancía aun estando dentro del recinto y trasladarla al vehículo del transportista, genera en obviedad un servicio de manejo de la mercancía por la concesión otorgada, de conformidad con los artículos 14-B y 15 de la Ley Aduanera, **por lo que los ingresos registrados en esta cuenta deberán ser considerados para la base del aprovechamiento.**

3. Ahora bien, en relación a las cuentas *****

***** “***** * ***** ***** * *****
***** * ***** ***** ***** * ***** *****” respectivamente,
la contribuyente presentó primeramente el contrato *****
firmado entre la empresa ***** y la entonces *****
*****, con el cual pretendía acreditar que los ingresos registrados son por servicios convenidos entre la contribuyente y la línea aérea, sin embargo dicho contrato lo presentó en idioma distinto al español, sin anexar la traducción correspondiente al castellano por lo que no se le pudo conceder valor probatorio a dicho documento.

Asimismo, presentó el contrato formalizado con la aerolínea Compañía Panameña de Aviación, manifestando que es por servicios acordados con dicha empresa, sin embargo, del análisis a sus argumentos y al contrato presentado, la autoridad consideró que con dichas documentales no acreditan que los ingresos registrados por esos servicios son distintos de los de almacenaje, manejo y custodia, lo anterior toda vez que

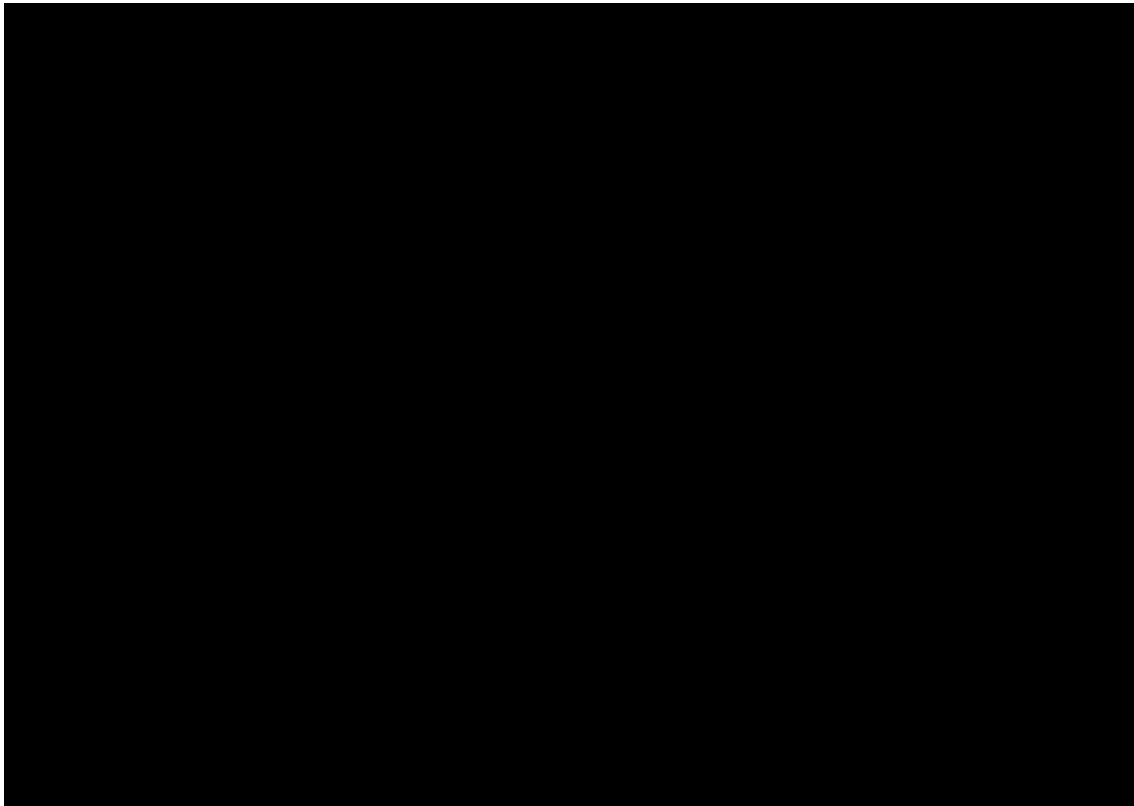
dentro del contrato en el apartado de tarifas de manejo, se señala que prestará entre otros servicios el manejo de la mercancía.

Por último, para las cuentas de ***** ** ***** ***** **
***** ***** la contribuyente señaló que dichas cuentas no son ingresos generados por el manejo, almacenaje y custodia de mercancía, **ejemplificando con la factura número UUID *******, **la cual manifiesta que se desprende el pago convenido en el contrato **** antes mencionado**, sin embargo, al consultar la factura en los sistemas institucionales a que tiene acceso esta autoridad, se conoció que efectivamente fue expedida a nombre de la Línea Aérea Compañía Panameña de Aviación sin embargo el concepto por el pago de dicha factura es por manejo de carga de importación y exportación, una de las actividades contempladas como ingresos para el pago del aprovechamiento en términos del artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera, por lo tanto se reitera que **sus argumentos no son válidos para acreditar que se tratan de ingresos distintos a los de manejo, almacenaje y custodia de mercancías.**

4. Por lo que respecta a la cuenta *****
"*****", la contribuyente manifiesta que **corresponde a ingresos por el servicio de almacenamiento de mercancía en cámara fría de congelación y refrigeración y toda vez que es imposible cobrar los servicios de refrigeración sin que exista un manejo, almacenaje o custodia de alguna mercancía, dichos ingresos sí fueron considerados para el cálculo del aprovechamiento**, sin embargo, de la revisión a la documentación presentada por la contribuyente durante el transcurso de la visita domiciliaria, se analizó si dicho ingreso fue integrado a la base para el cálculo del aprovechamiento,

- 109 -

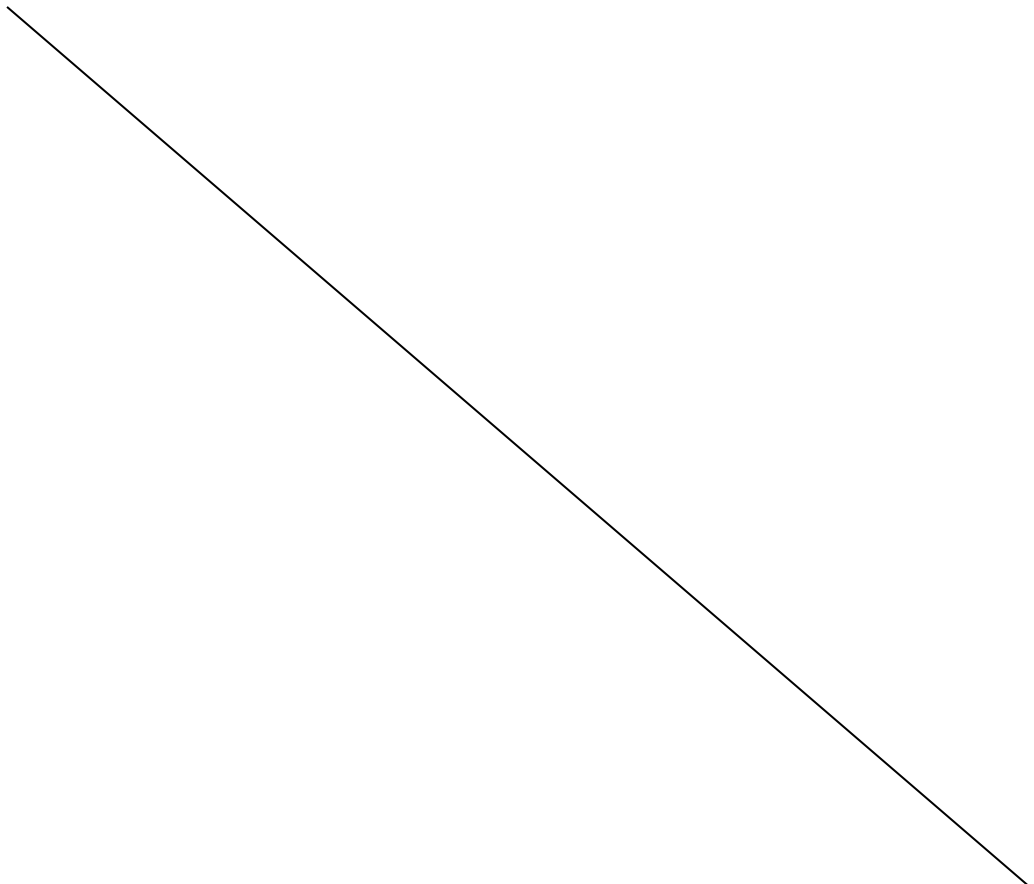
por lo que al revisar el archivo de Excel denominado
"***** > *****"
proporcionado en el punto 5, (en el cual la contribuyente
presentó la integración para el cálculo de los
aprovechamientos), en las cuentas de sus auxiliares de
ingresos que integraron la base para el aprovechamiento, se
observó que no señaló la cuenta denominada "****", por lo
tanto, no se pudo corroborar que los ingresos por dicha cuenta
hayan sido acumulados para efectos del pago del
aprovechamiento de conformidad con el artículo 15, fracción VII
de la Ley Aduanera.



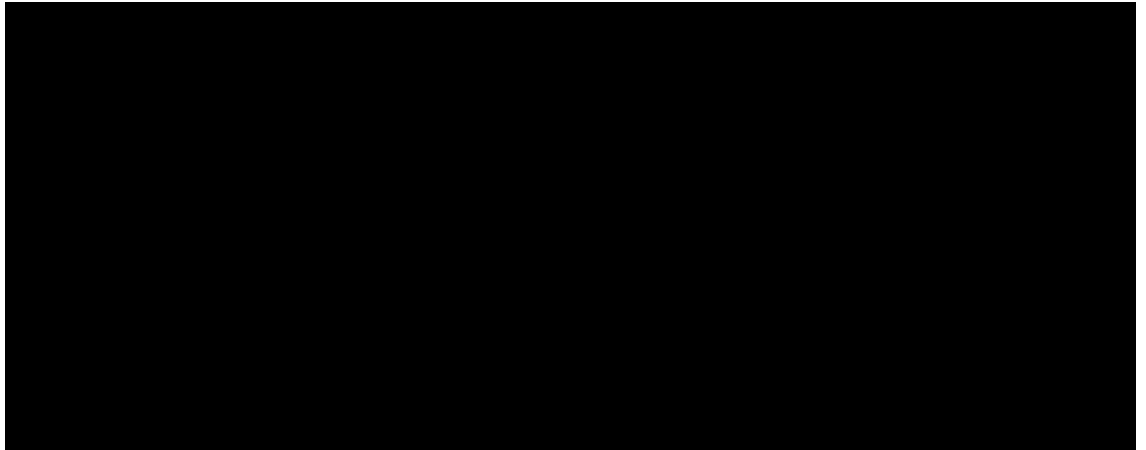
5. Respecto a la cuenta ***** "*****"
en la cual argumenta la contribuyente que dichos ingresos

proviene de las ventas por el servicio de avituallamiento de mercancías que pretendían ser objeto de exportación, es decir, la venta de tarimas, servicio de estibado y flejado, sin embargo, toda vez que la contribuyente no identificó las facturas que corresponde a esta cuenta, por tanto, la autoridad no tiene la certeza de que se traten de ingresos distintos a los de almacenaje, manejo y custodia de la mercancía.

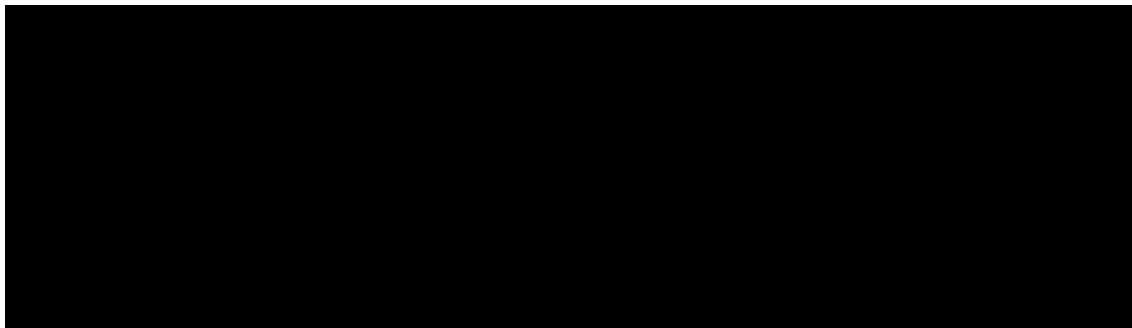
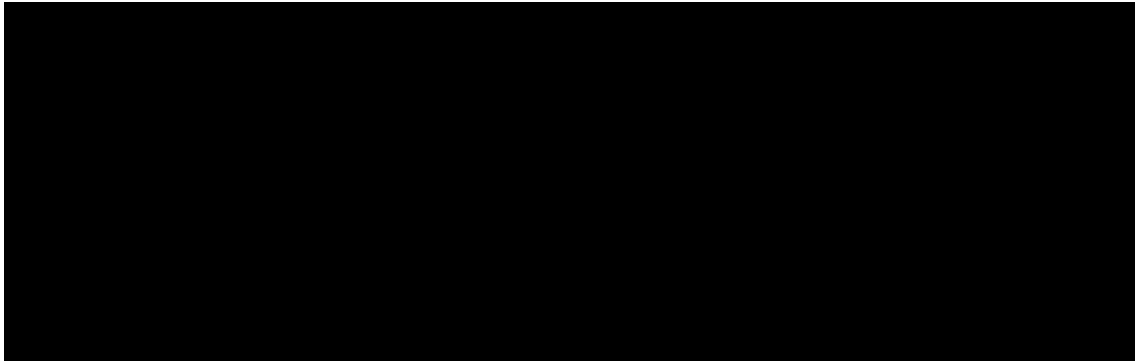
➤ Por todo lo anterior, la contribuyente *****
***** **** ** ***** no acumuló correctamente el total de sus ingresos para efectos del pago de Aprovechamientos, por los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías, lo que genera una incorrecta determinación de la base gravable para el cálculo del 5% del aprovechamiento, tal y como lo señala el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera, precisando que el total de montos son detallados de la siguiente forma:



➤ De lo anterior se obtuvo que la contribuyente no consideró los ingresos obtenidos por la cantidad total de **\$172'358,162.50** **(ciento setenta y ocho millones trescientos cincuenta y ocho mil ciento sesenta y dos pesos 50/100 M.N.)** correspondiente a las cuentas de sus auxiliares e ingresos, resumidos de la manera siguiente:



➤ Asimismo, el aprovechamiento omitido ascendía a un monto de **\$8'074,749.46**, desglosado de la siguiente manera:



De lo anteriormente puntualizado, se tiene en esencia que, la autoridad demandada determinó que la contribuyente *****

*** *****

Y, por tanto, determinó que la accionante no acumuló correctamente el total de sus ingresos para efectos del pago de **aprovechamientos**, por los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías, lo que generó una incorrecta determinación de la base gravable para el cálculo del 5% del aprovechamiento.

Ahora bien, en el concepto de anulación en estudio, la parte actora arguye de manera medular que la determinación de la autoridad demandada no se encuentra ajustada a derecho, en virtud de que no tomó en consideración el caudal probatorio que le fue exhibido a través del escrito presentado el 14 de julio de 2020, **y con las cuales se acredita que los ingresos que se advierten en las 14 cuentas previamente descritas, no tienen su origen en los servicios que presta la accionante como Recinto Fiscalizado, y por tanto, no deben formar parte para el entero del aprovechamiento a que se encuentra sujeta en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera.**

En ese sentido, para este Órgano Colegiado queda dilucidado que la materia de *Litis* a resolver en el presente juicio, es determinar si con las pruebas aportadas por la actora, ésta logra acreditar que los ingresos de las 14 cuentas descritas en párrafos anteriores, corresponden **o no los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado** y, por tanto, si dichos ingresos forman o no parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora.

Una vez precisado lo anterior, se estima necesario remitirnos al contenido del artículo **15, fracciones IV y VII de la Ley Aduanera vigente al 2014**, el cual es del contenido literal siguiente:

“Artículo 15. Los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las

- 115 -

autoridades aduaneras para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, así como con lo siguiente:

...

IV. Prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, sin que en caso alguno el espacio que ocupen estas mercancías exceda del 20% de la capacidad volumétrica de almacenaje. Por estos servicios se cobrará una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales. El pago de la cuota únicamente se efectuará mediante

...

VII. Pagar en las oficinas autorizadas un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna. El pago deberá efectuarse mensualmente dentro de los primeros quince días del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago.

De los aprovechamientos determinados mensualmente, podrán disminuirse los gastos efectuados por las obras que se realicen en las oficinas administrativas de la aduana y sus instalaciones complementarias, conforme a los programas que autorice el Servicio de Administración Tributaria, sin que pueda disminuirse el impuesto al valor agregado trasladado por la realización de dichas obras. Así mismo, podrá disminuir de dicho aprovechamiento las cantidades que aporten al fideicomiso constituido para el mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.

..."

(Énfasis añadido)

Del artículo anteriormente transcrito se tiene que, los particulares **que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de MANEJO, ALMACENAJE Y CUSTODIA de las mercancías de comercio exterior**, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las autoridades aduaneras, así como con lo siguiente:

- ✓ Prestar los servicios **DE MANEJO, ALMACENAJE Y CUSTODIA** de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal.
- ✓ Pagar en las oficinas autorizadas un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de **MANEJO, ALMACENAJE Y CUSTODIA** de las mercancías en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna, para lo cual, el pago se deberá efectuar mensualmente, dentro de los primeros quince días del mes siguiente a aquel que corresponda.

En ese sentido, la accionante para demostrar que los ingresos obtenidos por la cantidad total de **\$172'358,162.50 (ciento setenta y ocho millones trescientos cincuenta y ocho mil ciento sesenta y dos pesos 50/100 M.N.)** y registrados en las cuentas contables denominadas *****
***** ** ***** ***** * ***** ***** ***** ** ***** ** *****
***** ** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ** ***** ***** * ***** no derivan de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías, que presta como recinto fiscalizado, por tanto no forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento previsto en el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera, **ofreció la prueba pericial en materia contable.**

Por lo que, estos Magistrados **EN ESTRICTO ACATAMIENTO A LA EJECUTORIA DICTADA EL 27 DE NOVIEMBRE DE 2024, POR EL CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, EN EL JUICIO DE AMPARO D.A. 179/2022**, estiman que para resolver la *Litis* efectivamente planteada, es necesario **valorar pertinentemente** dicha prueba pericial ofrecida en el presente juicio, a fin de crear convicción respecto a la cuestión a dilucidar, para lo cual se hace

- 117 -

indispensable analizar de manera previa la naturaleza de la prueba pericial y su valoración.

Bajo esa premisa, la prueba pericial en estricto sentido, consiste en una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación.

En ese contexto, no se debe perder de vista que la prueba pericial cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del juzgador sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente.

Luego, los dictámenes periciales rendidos en el presente juicio, son medios probatorios que consisten en las opiniones emitidas por terceros denominados peritos, con el objeto de asesorar a este Juzgador en el esclarecimiento del punto controvertido, para crear una convicción o certeza ajustada a la verdad, a fin de dirimir justamente el litigio que nos atañe.

No obstante, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado, esto significa que la claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y se puedan adoptar; su firmeza es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad.

Así, acorde a los razonamientos expuestos y atento a lo dispuesto en el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, estos Juzgadores proceden a valorar conforme a su prudente arbitrio las respuestas dadas por los peritos de las partes, respecto de los cuestionamientos formulados por la accionante, como se sostiene en la Jurisprudencia siguiente:

“Época: Novena Época
Registro: 181056
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XX, Julio de 2004
Materia(s): Civil
Tesis: I.3o.C. J/33
Página: 1490

PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA. SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe

- 119 -

decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. **Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No**

obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.

(Énfasis añadido).

De igual forma sirve de apoyo la Jurisprudencia II-J-96, aprobada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en su revista segunda época, año III, No. 19, correspondiente al mes de julio de 1981, página 123, cuyo texto dice:

"PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 221 FRACCIÓN I) DEL CÓDIGO FISCAL.- De acuerdo con el numeral citado, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación calificarán el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias. Lo anterior quiere decir que si se da el caso de que el dictamen presentado por el perito de la actora y el del perito de las autoridades, difieran y, en consecuencia, se requiera de un tercer peritaje en discordia, y éste coincida, ya con el de la actora, ya con el de la autoridad, no por esto la Sala juzgadora deberá inclinarse necesariamente por los dos peritajes coincidentes, sino que podrá basarse en el único peritaje que difiera, sí a su juicio, y en atención a las circunstancias del caso, éste es el único que aborda y resuelve las cuestiones técnicas que se plantearon. En efecto, de acuerdo con el artículo citado las Salas de este Tribunal al examinar las pruebas periciales ofrecidas por las partes deberán hacer uso de su prudente arbitrio y atender a las circunstancias del Caso, a efecto de otorgarles el valor probatorio respectivo, pues la coincidencia de dos opiniones periciales frente a una tercera, aún cuando esta tercera corresponda al perito de alguna de las partes, no demuestra necesariamente que las primeras sean acertadas y la segunda equivocada, pues la razón no es de índole cuantitativa, sino que debe sostenerse por sus propios fundamentos."

(Énfasis añadido).

- 121 -

Así, acorde a las anteriores Jurisprudencias, en relación con el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el procedimiento para la valoración de la prueba pericial ofrecida por las partes es el siguiente:

En una primera instancia, se calificará la idoneidad de los profesionistas que las expresaron; ya que de ello dependerá la convicción que puedan generar en estos Juzgadores.

En segundo término, se analizarán los dictámenes rendidos por el perito señalado por la accionante y el señalado por la autoridad demandada.

En tercer término, se calificarán las preguntas formuladas por la oferente de la prueba para determinar su idoneidad para la acreditación de los extremos pretendidos por la demandante.

Una vez concluido lo anterior, se realizará el análisis específico de las respuestas aportadas por los peritos de las partes, para así efectuar el pronunciamiento que conforme a derecho corresponda.

A) CALIFICACIÓN DE LOS PERITOS.

En primer lugar, se estima necesario calificar la idoneidad de los profesionistas que la desahogaron, ya que de ello dependerá la convicción que puedan generar en este Órgano Colegiado, para lo cual, resulta pertinente precisar que la prueba pericial ofrecida por la parte accionante versa sobre la materia contable.

Primeramente, el **** **** ***** *******, perito propuesto por la parte accionante en materia **contable**, quien se identificó ante esta Sala Especializada, mediante la cédula profesional número *********, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que la acredita con la Licenciatura en Contaduría, al haber dado cumplimiento con los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En segundo término, la **** ***** ***** *******, perito propuesto por la autoridad demandada en materia **contable**, quien se identificó ante esta Sala Especializada, mediante la cédula profesional número *********, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que lo acredita con la Licenciatura en Contaduría, al haber dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En tercer lugar, el **C. ***** ***** *******, perito propuesto por este Órgano Jurisdiccional en materia **contable**, quien se identificó mediante la cédula profesional número *********, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que acredita la Licenciatura como Contador Público, al haber dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En este sentido, este Órgano Jurisdiccional estima que los referidos profesionistas cuentan con los conocimientos necesarios para rendir una opinión calificada en la materia probatoria que nos ocupa, esto es, en materia **contable**.

B) ANÁLISIS DE LOS DICTÁMENES RENDIDOS POR LOS PERITOS y C) CALIFICACIÓN DE LAS PREGUNTAS.

- 123 -

A efecto de calificar la idoneidad de las preguntas, es necesario precisar la **Litis a dilucidar en relación con los hechos controvertidos, que en el presente consiste en:** determinar si los ingresos obtenidos por la cantidad total de **\$172'358,162.50 (ciento setenta y ocho millones trescientos cincuenta y ocho mil ciento sesenta y dos pesos 50/100 M.N.)** y registrados en las cuentas contables denominadas *****
***** ** ***** ***** * ***** ***** ** ***** ** *****
***** ** ***** ** ***** ***** ***** ***** ***** *****
***** ** ***** ***** * ***** derivan de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías, que presta como recinto fiscalizado y por tanto si forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento previsto en el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera.

Por tanto, se valora la pericial en materia **contable**, ofrecida por la parte accionante, por considerar que se surte la idoneidad de la misma, ya que en el presente asunto se tratan cuestiones en materia **contable**, respecto de las cuales este Órgano Jurisdiccional no tiene conocimientos técnicos especializados en dicha rama técnica; luego entonces, para dilucidar la cuestión planteada, es necesario la remisión a la opinión del profesionista acreditado en la materia antes mencionada, con los conocimientos técnicos necesarios que proporcionen mayores elementos de convicción al Juzgador sobre los hechos o circunstancias relevantes en el asunto, a fin de adquirir certeza sobre ellos; valoración que se ajustará al contenido del artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el 43 del mismo ordenamiento, que disponen que la valoración de la prueba pericial queda al prudente arbitrio del Juzgador.

7. Dirá el perito, el cálculo que corresponde a los ingresos de las cuentas contables descritas en el numeral anterior y si se desprende alguna relación comercial con los clientes ya señalados.

8. Dirá el perito, la naturaleza de los aprovechamientos.

9. Determinará el perito, la naturaleza del aprovechamiento que se prevé en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014.

10. Determinará el perito, las obligaciones a las que está sujeta la actora de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014.

11. Deberá indicar el perito, Cómo se integra la retribución a la que tiene derecho la actora por los servicios prestados al Fisco Federal.

12. Que diga el perito, si en la contabilidad de la actora se encuentran registrados los servicios prestados al Fisco Federal, de conformidad con el servicio que se contempla en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

13. Deberá indicar el perito, si en los registros contables de la actora se diferencian los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado -y los demás servicios prestados a los particulares.

14. Deberá indicar el perito, si dé las constancias de autos, se desprende si los servicios prestados a las personas morales referidas en la pregunta 3 del presente cuestionario, forman parte de los que ampara la concesión de -mérito o forman parte de otra actividad de la actora.

15. Señalará el perito, los requisitos y obligaciones que tenía que cumplir la actora para acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para 2014.

- 127 -

16. Que diga el perito, si de conformidad con la regla 2.3.8. vigente para 2014, la actora presentó el dictamen referido Para efectos de acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

17. Qué diga el perito, sí resultó correcto que la autoridad demandada rechazara el dictamen presentado por la actora para efectos de la compensación aludida.

18. Determinará el perito de las constancias que obran en autos, cuál es el plazo que la autoridad consideró Como abandono y cuál para determinar que las mercancías pasaron a propiedad del Fisco Federal.

19. Determinará el perito con base en las constancias que obran en autos, cuál fue la mecánica que utilizó la autoridad para calcular el supuesto aprovechamiento omitido por la actora.

20. Que diga el perito, si resultó correcto que la demandada considerara como ingreso acumulable para la base gravable del aprovechamiento aludido los montos ya compensados por la actora.

21. Que diga el perito, si de las constancias que integran el expediente en que se actúa, se desprende alguna cantidad que constituya saldo a favor de la actora por los servicios prestados de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

22. Determinará el perito, si de autos se desprende el saldo a favor de la actora para el ejercicio fiscal 2014 respecto a los servicios prestados de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

23. Que diga el perito, cuál debió haber sido el destino de la cantidad que se tuvo por no compensada, siendo que la misma ya era propiedad de la actora.

24. Determinará el perito la metodología empleada para resolver el presente cuestionario.

25. Determinará el perito las documentales que tuvo a la vista para la elaboración del dictamen respectivo.

26. Emitirá el perito sus conclusiones.

Una vez precisado lo anterior, a consideración de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, las preguntas efectuadas en los numerales **3, 6, 7, 9, 12, 13 y 14** del cuestionario ofrecido por la parte accionante; son idóneas para resolver la *Litis* planteada en el presente asunto.

Una vez precisado lo anterior, a fin de evaluar y asignar la fuerza probatoria de los citados dictámenes, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a hacer el pronunciamiento siguiente:

Se observa que los dictámenes rendidos por los peritos de las partes cumplen con los parámetros de idoneidad, tiempo, forma, así como el señalamiento del sustento doctrinal; asimismo, los peritos al contestar la pregunta número 24, señalaron la metodología empleada en su dictamen, así como el material y/o documentación con que fue elaborado.

Lo anterior en una primera evaluación implicaría que tales dictámenes proporcionan a este Cuerpo Colegiado los elementos que en forma integral le pueden generar convicción; sin embargo, hay que tener en consideración las características del caso en particular.

- 129 -

Ahora bien, de la confronta de los dictámenes no se puede advertir la existencia de una variación en los parámetros empleados para valorar la materia de dicha prueba o que se haya desbordado en sus apreciaciones y consecuentemente en sus conclusiones, lo que permite inferir que existe disenso (en algunas respuestas) entre los dictámenes presentados por los peritos de la parte accionante con el presentado por la perito de la autoridad demandada, ello se encuentra dentro de la esfera de debate que dichos profesionales abordaron con base en los mismos planteamientos y lineamientos.

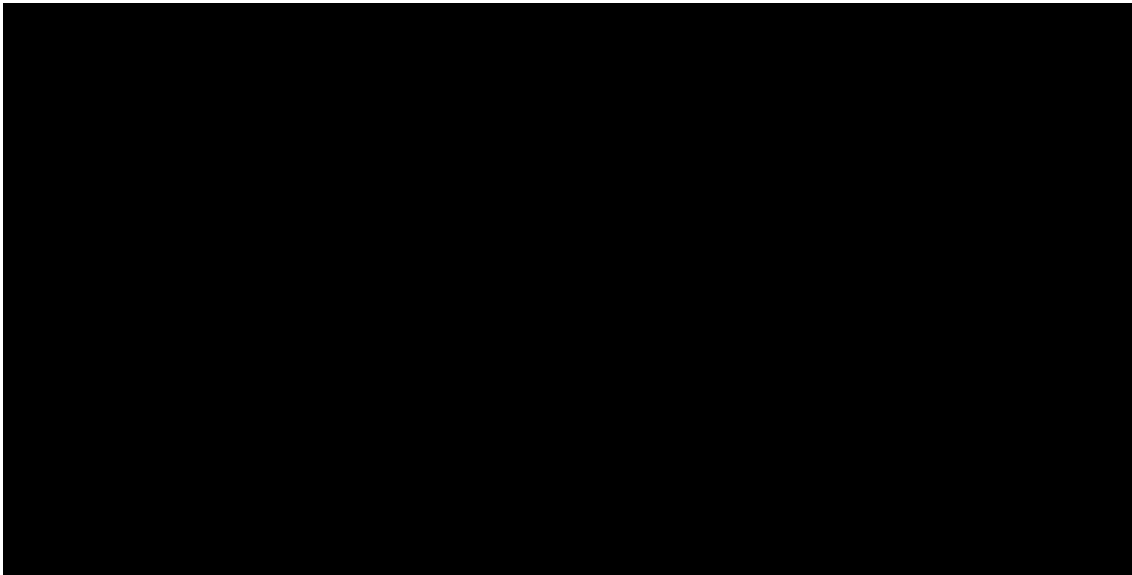
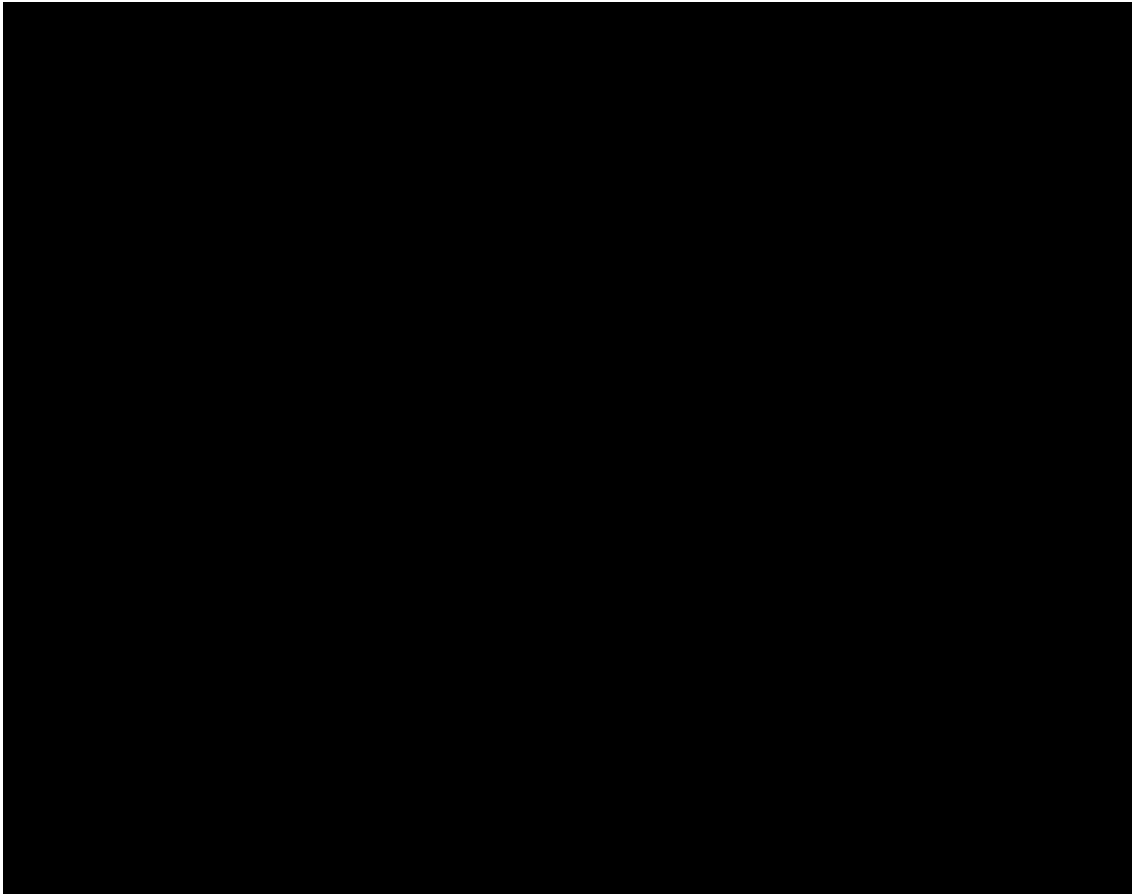
Por lo anterior, se puede concluir que, al tratarse de la opinión técnica de expertos en materia contable, los conocimientos que poseen los autorizan en este caso de manera suficiente, **para ser considerados en la resolución del presente problema.**

Por ello, se puede aseverar que tales opiniones reúnen los requisitos mínimos para ser tomados en cuenta al dilucidar el presente asunto, pues proporcionan los elementos básicos para estimar que dichas opiniones se aproximan en forma razonable a informar (convincientemente) el criterio de esta Sala.

Bajo este contexto, se procede a analizar las respuestas dadas por peritos a las preguntas efectuadas en los numerales **3, 6, 7, 9, 12, 13 y 14** del cuestionario ofrecido por la parte accionante; las cuales se precisan a continuación:

PERICIAL EN MATERIA CONTABLE:

Conforme a los auxiliares que fueron puestos a mi disposición, confirmo que la naturaleza de los servicios registrados en las cuentas contables de ***** antes mencionadas son las siguientes:



Derivado de lo antes mencionado, se puede aseverar que los ingresos corresponden a servicios diversos prestados por *****
***** ***** ***** ***** ** ***** relativos a logística aeroportuaria.

Cabe señalar que estos ingresos son diversos a los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras establecidos en la fracción IV del artículo 15 de la ley aduanera.

7. Dirá el perito, el cálculo que corresponde a los ingresos de las cuentas contables descritas en el numeral anterior y si se desprende alguna relación comercial con los clientes ya señalados.

Con base en los papeles de trabajo que me fueron proporcionados por ***** ***** ***** ***** *****
el cálculo anual se llevó conforme a lo establecido en el artículo 9 de la Ley del ISR, el cual a la letra señala lo siguiente:

"Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

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 y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 1 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."

Cabe señalar que conforme los papeles de trabajo puestos a mi disposición, así como, de las constancias que integran el expediente en que se actúa, confirmo que dichos ingresos fueron debidamente acumulados, formando la base gravable del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en términos de lo establecido en el artículo 17 de la LISR, mismo que establece lo siguiente:

"Artículo 17. Para los efectos del artículo 16 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las

- 133 -

fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:

Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

- a) Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.”

Asimismo, constato que conforme a los siguientes contratos de prestación de servicios que fueron puestos a mi disposición en mi carácter de perito contable:

- Contrato de procedimiento simple entre ***** vigente desde el 1 de junio 2012 y hasta 30 de junio de 2015. (Anexo III)
- Anexo B del contrato Normalizado de Asistencia en tierra entre ***** vigente desde 1 de diciembre de 2011 y hasta el 31 de diciembre de 2014. (Anexo IV).

De los mismos se puede apreciar la existencia de una relación comercial de ***** con los clientes referidos anteriormente, la cual, en términos generales consiste en la prestación servicios diversos relativos a logística aeroportuaria.

Cabe señalar que estos ingresos son diversos a los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras establecidos en la fracción IV del artículo 15 de la ley aduanera.

9. Determinará el perito, la naturaleza del aprovechamiento que se prevé en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014. 0840

La naturaleza del aprovechamiento que se prevé en la fracción VII del artículo 15 de la ley aduanera, corresponde al 5% de los ingresos obtenidos por *****. ****
***. relacionados únicamente a la prestación de servicios de manejo, almacenaje y custodia por la concesión respectiva, como se observa en la transcripción siguiente:

"ARTICULO 15. Los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las autoridades aduaneras para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, así como con lo siguiente:

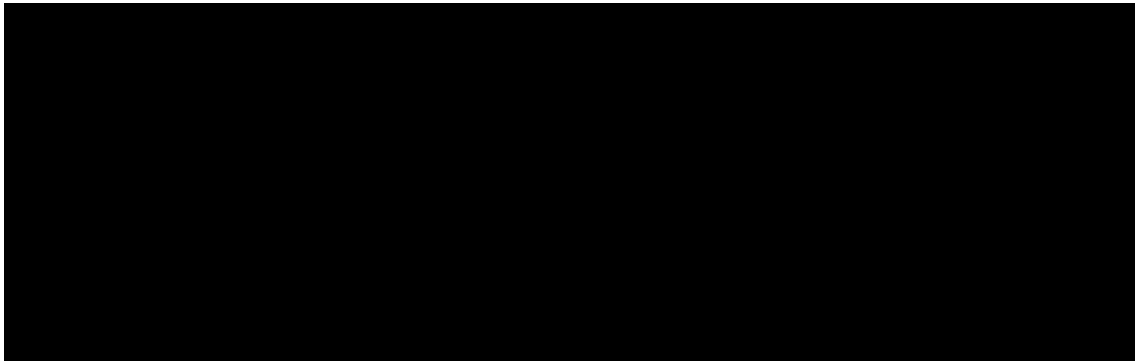
(...)

VII. Pagar en las oficinas autorizadas un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna. El pago deberá efectuarse mensualmente dentro de los primeros quince días del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago. Dicho aprovechamiento será destinado al Servicio de Administración Tributaria para mejorar la infraestructura aduanera del país.

Del precepto anterior, se determina que la naturaleza de los aprovechamientos corresponde al antes mencionado 5% de los ingresos obtenidos correspondientes al servicio de manejo, almacenaje y custodia por la concesión respectiva.

12. Que diga el perito, si en la contabilidad de la actora se encuentran registrados los servicios prestados al Fisco Federal, de conformidad con el servicio que se contempla en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

Confirmando de conformidad a los registros contables de *****
***** los servicios relacionados al manejo, almacenaje y custodia de mercancías embargadas por las autoridades aduaneras se encuentran debidamente registrados en contabilidad en las siguientes cuentas:



13. Deberá indicar el perit , si en los registros contables de la actora se diferencian los servicios prestados en razón de la conces n de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares.

Confirmo que de conformidad a los registros contables de la actora, existe una diferenciac n entre los servicios prestados en razón de la conces n de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares, toda vez que los servicios a los particulares se encuentran debidamente registrados en las siguientes cuentas contables de *****
*****.

Mientras que los servicios relacionados a al manejo, almacenaje y custodia de mercancías embargadas por las autoridades aduaneras se encuentran debidamente registrados en la contabilidad de *****
y en las cuentas mencionadas en el numera 12 anterior.

Con base en lo anterior, se desprende que los registros contables se encuentran perfectamente identificados y separados dentro de los libros de la actora.

14. Deberá indicar el perito, si dé las constancias de autos, se desprende si los servicios prestados a las personas morales referidas en la pregunta 3 del presente cuestionario, forman parte de los que ampara la concesión de mérito o forman parte de otra actividad de la actora.

Los servicios prestados a las personas morales referidas en el numeral 3 anterior, no se relacionan con la concesión de mérito correspondiente al manejo, almacenaje y custodia de mercancías embargadas por las autoridades aduaneras.

Los servicios corresponden a relaciones comerciales celebradas por ***** relativos a servicios diversos prestados por conceptos de logística aeroportuaria como se mencionó en el punto 7 del presente cuestionario.

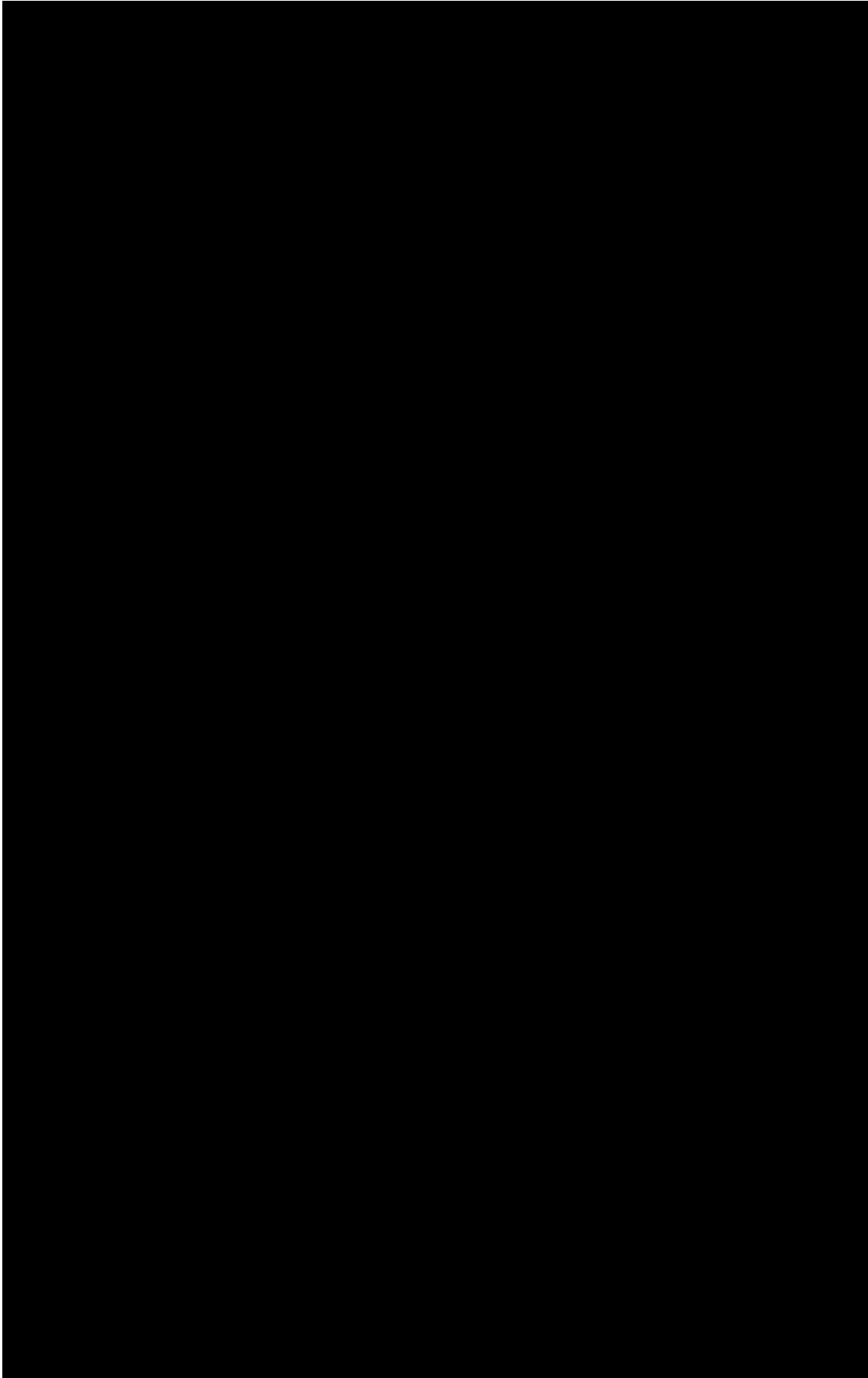
PERITO DE LA AUTORIDAD

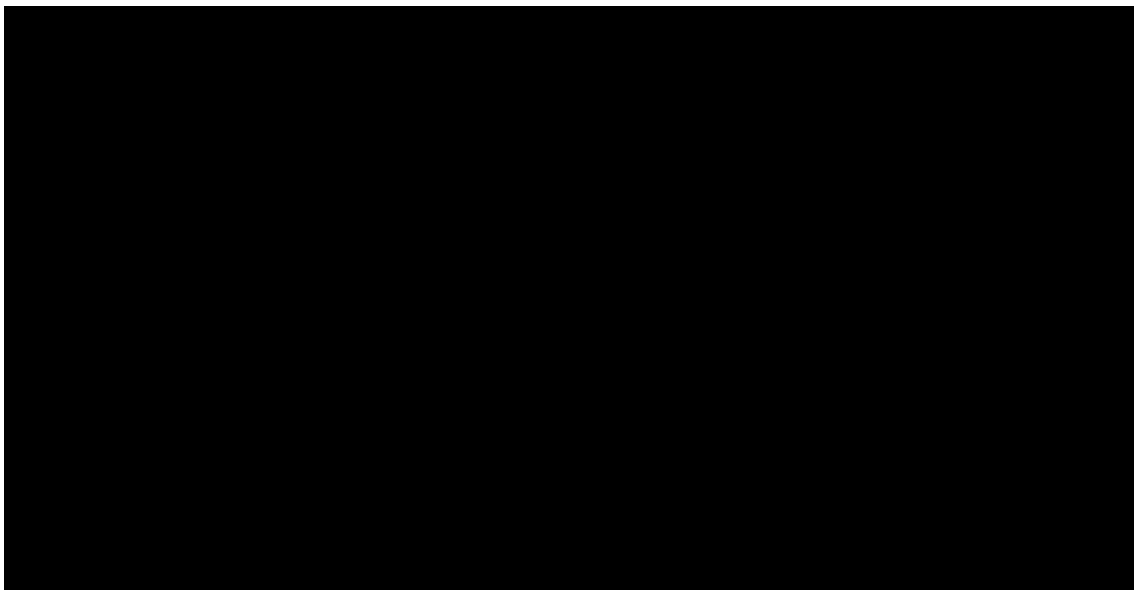
3. En relación a la pregunta anterior, el perito deberá indicar si de las facturas que obran en el expediente administrativo rendido por la autoridad demandada y las ofrecidas por la actora, sí se desprenden transferencias entre la actora y las personas morales *** ***** *******

[illegible]

Como se mencionó en la respuesta de la pregunta anterior, la autoridad no requirió estados de cuenta bancarios a nombre de

incorrecta determinación de la base gravable para el cálculo del 5% del aprovechamiento, tal y como lo señala el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera, respecto del total de montos, como a continuación se muestra:





9.- Determinará el perito, la naturaleza del aprovechamiento que se prevé en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014.

De conformidad con el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera, la naturaleza de los aprovechamientos objeto de revisión es la obtenida por la concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, el cual será destinado al Servicio de Administración Tributaria para mejorar la infraestructura aduanera del país.

12. Que diga el perito, si en la contabilidad de la actora se encuentran registrados los servicios prestados al Fisco Federal, de conformidad con el servicio que se contempla en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

De la revisión a los auxiliares de ingresos del ejercicio fiscal 2014, se observó la cuenta *****
***** en la cual se registraron las compensaciones del ejercicio 2014 derivado de las cuotas por el almacenaje de

mercancías embargadas por la autoridad aduanera o que pasaron a propiedad del Fisco Federal.

13. Deberá indicar el perito, si en los registros contables de la actora se diferencian los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares.

Del análisis a la documentación y en específico a los auxiliares de ingresos del ejercicio 2014, si se identifican los registros contables tanto de los servicios prestados por la concesión de Recinto Fiscalizado como de los demás servicios prestados por la contribuyente, sin embargo, se observaron cuentas que por su concepto se trataban de servicios de almacenaje, manejo y custodia de conformidad al artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera y los cuales se omitieron acumular a los ingresos brutos para la determinación del aprovechamiento, cuentas de las cuales la contribuyente no comprobó que se trataran de otros ingresos diferentes a los de almacenaje, manejo y custodia que refiere el artículo 15 antes mencionado.

14. Deberá indicar el perito, si dé las constancias de autos, se desprende si los servicios prestados a las personas morales referidas en la pregunta 3 del presente cuestionario, forman parte de los que ampara la concesión de mérito o forman parte de otra actividad de la actora.

Del análisis al consecutivo de facturación y de los registros contables, se observó que los servicios prestados a las empresas que se detallaron en la pregunta 3, sí corresponden a los servicios de almacenaje, manejo y custodia de conformidad con el artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera, toda vez que se identificaron registros de facturas en el archivo en formato Excel denominado "***** ***** ***** * ***** *****" presentado por la contribuyente en los cuales se enlistan los contribuyentes relacionados, así mismo, también se observaron dichas empresas en el archivo en formato Excel denominado "***** ***** *****", sin embargo, no se identificó el concepto de facturación o información suficiente para presumir que se tratan de ingresos distintos a los de almacenaje, manejo y custodia que refiere el artículo 15 antes mencionado.

Bajo este contexto, del contenido de los dictámenes periciales en materia **Contable** rendidos por los peritos de las partes, para determinar

si, como lo refiere la parte actora, los ingresos obtenidos en las cuentas siguientes:

***** **

***** *

***** **

***** **

No derivan de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías, que presta como recinto fiscalizado, por tanto no forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento previsto en el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera.

O bien, como lo refiere la autoridad demandada, los ingresos obtenidos en las cuentas referidas con antelación **SÍ derivan de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías, que presta como recinto fiscalizado**, por tanto **sí** forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento previsto en el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera.

- 143 -

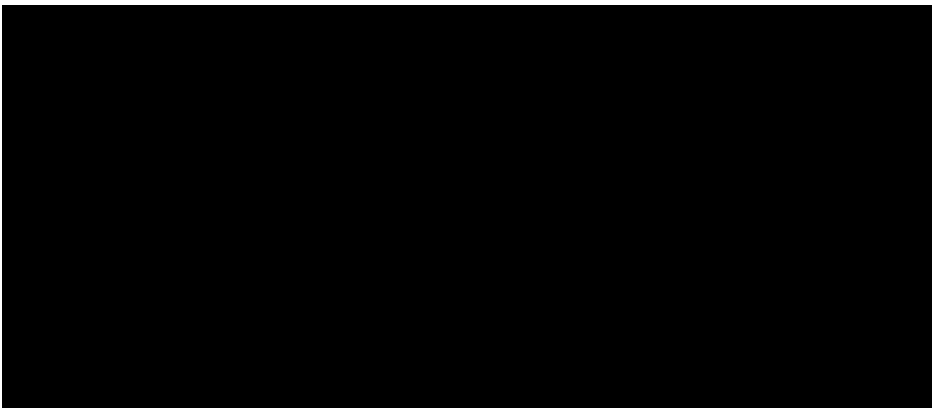
Toda vez que, el **perito de la parte actora** refiere que **SÍ** existe evidencia de las transacciones realizadas con dichas personas morales, , las cuales se reflejan en los estados de cuenta bancarios del ejercicio 2014,

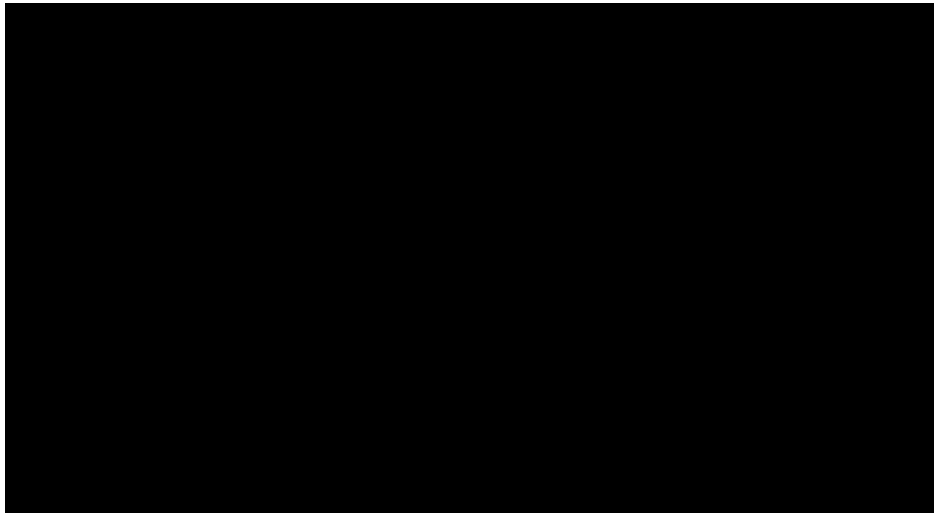
Mientras que **el perito de la autoridad demandada** refiere que **NO** requirió estados de cuenta bancarios, por lo que, **no es posible identificar si hay transferencias entre la actora y las referidas personas morales referidas.**

**X NATURALEZA DE LAS 14 CUENTAS CONTABLES
MATERIA DE LITIS**

Toda vez que, **el perito de la parte actora** refiere que la naturaleza de las cuentas contables materia de estudio, es

***** , siendo la siguiente:





Mientras que **el perito de la autoridad demandada** refiere que se trata de **CUENTAS DE INGRESOS**.

✕INGRESOS O NO ACUMULABLES

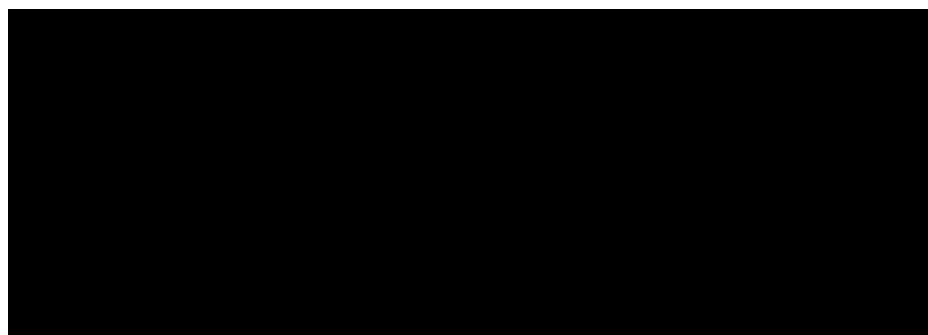
El perito de la parte actora señala que los ingresos de las 14 cuentas materia de estudio, se generan por servicios **diversos** a los de manejo, almacenaje y custodia.

Por su parte, **el perito de la autoridad demandada** refiere que son **ingresos acumulables para el pago de aprovechamientos** previsto en el artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera.

✕REGISTRO EN LA CONTABILIDAD DE LOS SERVICIOS PRESTADOS CONFORME AL ARTÍCULO 15, DE LA LEY ADUANERA.

El perito de la parte actora refiere que los servicios por manejo, almacenaje y custodia están registrados en las siguientes cuentas, **diversas a las señaladas por la autoridad**:

- 145 -



Mientras que el perito de la autoridad demandada refirió que se advirtió la ***** “*****” en la cual se registraron las cuotas por abandono.

✗SI EN LOS REGISTROS CONTABLES SE DIFERENCIAN LOS SERVICIOS PRESTADOS EN RAZÓN DE LA CONCESIÓN DE RECINTO FISCALIZADO Y LOS DEMÁS SERVICIOS PRESTADOS A PARTICULARES.

El perito de la parte actora refiere **SI** existe una diferenciación entre los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares.

Mientras que el perito de la autoridad demandada refirió que **si** se identifican los registros contables tanto de los servicios prestados por la concesión de Recinto Fiscalizado como de los demás servicios prestados por la contribuyente.

Sin embargo, que se observaron cuentas que por su concepto se trataban de servicios de almacenaje, manejo y custodia de conformidad al artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera y los

cuales **se omitieron acumular a los ingresos brutos para la determinación del aprovechamiento**, cuentas de las cuales la contribuyente no comprobó que se trataran de otros ingresos diferentes a los de almacenaje, manejo y custodia que refiere el artículo 15 antes mencionado.

✕SI LOS SERVICIOS PRESTADOS A LAS EMPRESAS DESCRITAS EN LA PREGUNTA 3 FORMA PARTE DE LOS SERVICIOS QUE PRESTA LA ACTORA COMO RECINTO FISCALIZADO O FORMAN PARTE DE OTRAS ACTIVIDADES DE LA ACTORA.

El perito de la parte actora refiere que servicios prestados a las personas morales referidas en el numeral 3, **no se relacionan con la concesión de mérito correspondiente al manejo, almacenaje y custodia de mercancías** embargadas por las autoridades aduaneras.

Los servicios corresponden a relaciones comerciales celebradas por *****
relativos a **servicios diversos prestados por conceptos de logística aeroportuaria.**

Mientras que el perito de la autoridad demandada refirió que los servicios prestados a las empresas que se detallaron en la pregunta 3, **sí corresponden a los servicios de almacenaje, manejo y custodia de conformidad con el artículo 15, fracción vil de Ley Aduanera**, toda vez que se identificaron registros de facturas en el archivo con el artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera, "*Facturación, manejo, Almacenaje y Custodia 2014*" presentado por la contribuyente en los cuales se enlistan los contribuyentes relacionados, asimismo, también se

- 147 -

observaron dichas empresas en el archivo en "TMSA 2014 OTROS INGRESO".

Sin embargo, no se identificó el concepto de facturación o información suficiente para presumir que se tratan de ingresos distintos a los de almacenaje, manejo y custodia que refiere el artículo 15 antes mencionado.

Asimismo que se observaron cuentas que por su concepto se trataban de servicios de almacenaje, manejo y custodia de conformidad al artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera y los cuales **se omitieron acumular a los ingresos brutos para la determinación del aprovechamiento**, cuentas de las cuales la contribuyente no comprobó que se trataran de otros ingresos diferentes a los de almacenaje, manejo y custodia que refiere el artículo 15 antes mencionado.

Ahora bien, en virtud de que los dictámenes rendidos por los peritos designados por las partes son discrepantes, estos Juzgadores estiman oportuno conocer las respuestas dadas por el **perito tercero** en materia contable nombrado por esta Sala en el presente juicio, a las preguntas **3, 6, 7, 9, 12, 13 Y 14.**

Una vez precisado lo anterior, se procede a conocer las respuestas dadas por el **perito tercero** en materia contable a las preguntas antes mencionadas del cuestionario ofrecido por la parte accionante, mismas que son del contenido siguiente:

Es decir, no solamente los ingresos por manejo mercancía y custodio, sino también todos aquellos que se realicen para la prestación del servicio, como pueden ser movilización de carga, manejo de carga exportación e importación, entre otros.

Si se desprende alguna relación comercial con los clientes ya señalados.

9. Determinará el perito, la naturaleza del aprovechamiento que se prevé en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014.

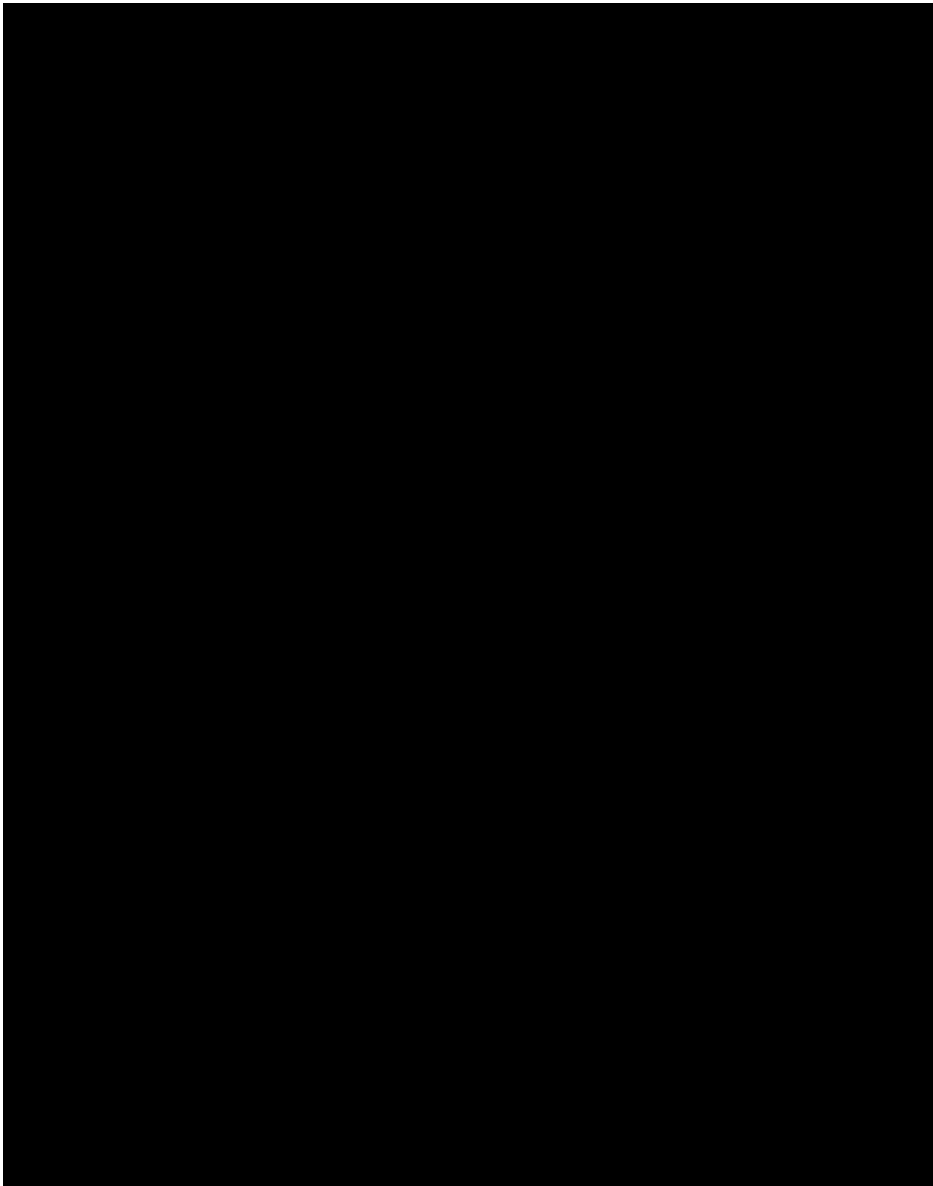
A mi leal saber y entender de las leyes fiscales, la naturaleza del aprovechamiento que se prevé en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014, es sobre el pago de un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías en el mes inmediato anterior.

Anexo Artículo 15 LA.- para su pronta referencia.

(SE TRANSCRIBE)

12. Que diga el perito, si en la contabilidad de la actora se encuentran registrados los servicios prestados al Fisco Federal, de conformidad con el servicio que se contempla en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

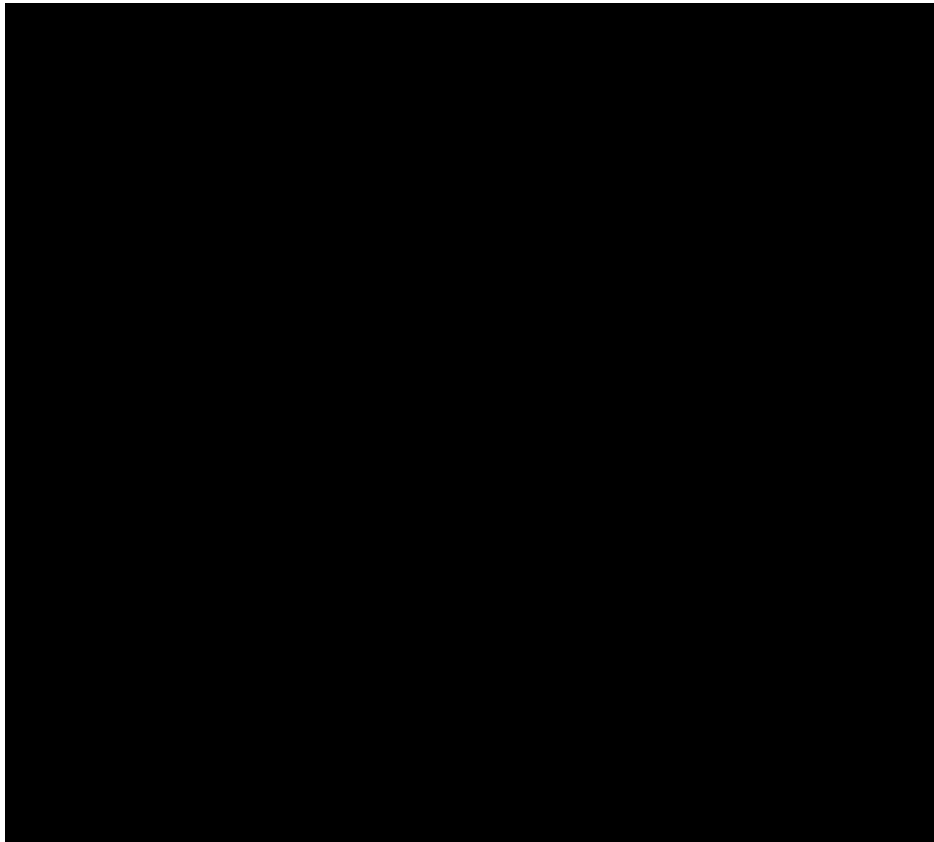
Del estudio del expediente y análisis a la contabilidad de la actora, me percate que se encuentran registrados los servicios prestados al Fisco Federal, de conformidad de conformidad con la "Balanza de Comprobación", ***** "***** **
*****" sin embargo la documentación proporcionada por el actor y contenida en el expediente no me permite identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, -estados de cuentas bancarios contra facturas-, asimismo seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa.



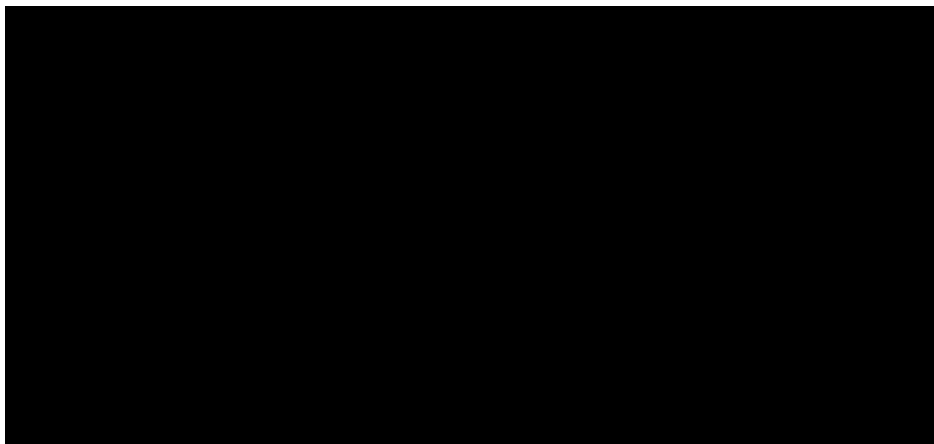
13. Deberá indicar el perit , si en los registros contables de la actora se diferencian los servicios prestados en razón de la conces n de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares.

Del estudio de la Balanza de Comprobación, me percate que las cuentas contables de la actora en el apartado "INGRESOS" lo tienen dividido de la siguiente manera:

Cuenta contable mayor "*****"



Cuenta contable mayor “*****”



De lo anterior puedo concluir que en la balanza de comprobación proporcionada por del actor, no se puede diferenciar los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares, es decir, los que forman parte de los servicios de almacenaje y custodia; ya que la documentación proporcionada por el actor y contenida en el expediente no me permite identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, -estados de cuentas bancarios contra facturas-, asimismo seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa, correspondiente a su acumulación total conforme a la LA.

- 153 -

14. Deberá indicar el perito, si dé las constancias de autos, se desprende si los servicios prestados a las personas morales referidas en la pregunta 3 del presente cuestionario, forman parte de los que ampara la concesión de mérito o forman parte de otra actividad de la actora.

Del estudio de la documentación contenida en el expediente, se desprende que los servicios prestados a las personas morales referidas en la pregunta 3.-, del presente cuestionario, forman parte de los que ampara la concesión de mérito, sin embargo no puedo identificar si los otros ingresos contenidas en las hojas de trabajo forman parte de otra actividad de la actora o son ingreso diferentes no relacionados con el almacenaje, ya que de la documentación analizada no me permite identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, además de no poder seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa; hojas de trabajo, contratos, pólizas diario, ingreso y egreso, cuentas de mayor, balanza de comprobación, estados financieros, y certeza de tiempo y lugar.

Sin embargo, sobre la interpretación de la Leyes Fiscales y demás Leyes aplicables al presente peritaje, corresponderá al TFJA, resolver sobre el criterio que debe prevalecer.

En razón de lo anterior, es de la transcripción antes efectuada de la parte conducente del dictamen rendido por el perito tercero designado, que se desprende que dicha perito precisó lo siguiente:

❖ **NATURALEZA DEL APROVECHAMIENTO PREVISTO
EN EL ARTÍCULO 15, FRACCIÓN VII, DE LA LEY
ADUANERA**

Es un aprovechamiento que se obtiene por la prestación de servicios de **manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.**

❖ SI DE LAS FACTURAS EXHIBIDAS, SE ADVIERTEN TRANSFERENCIAS ENTRE LA ACTORA Y LAS PERSONAS MORALES *****

[illegible]

Que no se permite identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, -estados de cuentas bancarios contra facturas.

Por lo tanto no se desprenden transferencias bancarias entre la actora y las personas morales mencionadas aun y cuando el “método de pago comprobante” de los CFDIS indique que es por “Transferencia Electrónica”.

- 155 -

❖ **NATURALEZA DE LAS 14 CUENTAS CONTABLES
MATERIA DE LITIS**

La cuentas anotadas en la pregunta, corresponden a cuentas **de ingresos** y son de naturaleza acreedora.

❖ **INGRESOS O NO ACUMULABLES LOS PREVISTOS EN
LAS 14 CUENTAS OBSERVADAS POR LA AUTORIDAD**

Que el cálculo debe ser del 5%, respecto de los servicios de manejo y custodia, sino también por la prestación de servicios de carga manejo de carga exportación e importación, entre otros.

❖ **REGISTRO EN LA CONTABILIDAD DE LOS SERVICIOS
PRESTADOS CONFORME AL ARTÍCULO 15, DE LA LEY
ADUANERA.**

Que se encuentran registrados los servicios prestados al Fisco Federal, de conformidad de conformidad con la “Balanza de Comprobación”, cuenta ***** “***** ** *****”*

Sin embargo, la documentación proporcionada por el actor y contenida en el expediente, **no le permitió identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, - estados de cuentas bancarios contra facturas-, asimismo seguir la huella desde las operaciones individuales a las**

acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa.

❖ SI EN LOS REGISTROS CONTABLES SE DIFERENCIAN LOS SERVICIOS PRESTADOS EN RAZÓN DE LA CONCESIÓN DE RECINTO FISCALIZADO Y LOS DEMÁS SERVICIOS PRESTADOS A PARTICULARES.

Que no se puede diferenciar los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares, es decir, los que forman parte de los servicios de almacenaje y custodia; **ya que la documentación proporcionada por el actor y contenida en el expediente no permite identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, -estados de cuentas bancarios contra facturas-, asimismo seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa.**

✕SI LOS SERVICIOS PRESTADOS A LAS EMPRESAS DESCRITAS EN LA PREGUNTA 3 FORMA PARTE DE LOS SERVICIOS QUE PRESTA LA ACTORA COMO RECINTO FISCALIZADO O FORMAN PARTE DE OTRAS ACTIVIDADES DE LA ACTORA.

Que el estudio de la documentación contenida en el expediente, se desprende que **los servicios prestados a las personas morales referidas en la pregunta 3., forman parte de los que ampara la concesión de mérito.**

Sin embargo **no se pudo identificar si los otros ingresos contenidas en las hojas de trabajo forman parte de otra actividad de la actora o son ingreso diferentes no relacionados con el almacenaje, ya que de la documentación analizada no me permite identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.**

- Que en sus registros contables de la actora, **SÍ** existe una diferenciación entre los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares.

Lo cierto es que, dicho perito únicamente se limitó a desglosar en dos tablas los nombres de las cuentas que a su dicho corresponden a los servicios de manejo, almacenaje y custodia efectuadas por la hoy actora derivado de su concesión como Recinto Fiscalizado, y los nombre de las cuentas que a su dicho corresponden a diversos servicios, sin referir el soporte documental, la relación de facturas, estados de cuenta, comprobantes fiscales digitales que dilucidara de manera contundente los elementos que tomó en consideración para advertir la diferenciación de los ingresos de la actora.

Ahora bien, tanto el perito de la autoridad demandada, así como el perito tercero designado por esta Sala, fueron **coincidentes** en determinar que:

- **No fue posible diferenciar los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares**, es decir, los que forman parte de los servicios de manejo, almacenaje y custodia, ya que la documentación proporcionada por el actor y la contenida en el expediente **no permiten identificar las operaciones individuales y sus características**, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.
- Por lo que, la documentación es **insuficiente** para presumir que se tratan de ingresos distintos a los de almacenaje,

- 161 -

***** ello no dilucida la naturaleza del servicio que se
prestan.

Ahora bien, no pasa inadvertido para los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, que tanto el perito de la autoridad demandada como el perito tercero designado por esta Sala, **fueran concordantes** en referir que los servicios prestados por las personas jurídicas previamente referidas corresponden **a los servicios de almacenaje, manejo y custodia de conformidad con el artículo 15, fracción vil de Ley Aduanera**; no obstante, los propios peritos de la autoridad demandada y el tercero en el presente juicio, también refirieron que **no pudieron diferenciar los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares.**

Por lo que, tal y como lo determinó el **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, en la sentencia ejecutoria que se cumplimenta, **es ilógico determinar que los ingresos previstos en las 14 cuentas contables señaladas por la autoridad demandada se tengan como ingresos por servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera, habida cuenta que ningún perito pudo advertir, exponer, y demostrar el origen de dichos servicios.**

De ahí que se adquiriera convicción que, la parte actora con la prueba pericial en materia contable ofrecida **única y exclusivamente**

acredita que el cúmulo probatorio exhibido es **insuficiente** para advertir el **origen** de los ingresos previstos en las cuantas contables:

** *****

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

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

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

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

** *****

** *****

** *****

** *****

*** *****

*** *****

*** ***** ***

*** *****

*** *****

Pues el perito de la parte actora se limitó a señalar que se tratan de ingresos por la prestación de servicios de **logística aeroportuaria**, sin señalar los documentos e información que le permitieron arribar a su dicho, ni mucho menos plasmó un estudio de la adminiculación de pruebas que le permitió arribar a tal conclusión.

Siendo que tanto el perito de la autoridad demandada, como el perito tercero designado por esta Sala, concluyeron que **no se puede diferenciar los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado y los demás servicios prestados a los particulares** ya que la documentación proporcionada por el actor y contenida en el expediente no permite identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas;

- 163 -

asimismo, que no se identificó el concepto de facturación o información suficiente para presumir que se tratan de ingresos distintos a los de almacenaje, manejo y custodia que refiere el artículo 15 antes mencionado.

Bajo tales consideraciones, este Órgano Colegiado **adopta como fundamento exclusivo de su decisión**, los dictámenes rendidos por el perito de la autoridad demandada, así como el perito tercero únicamente para determinar que la documentación exhibida por la parte actora es INSUFICIENTE para acreditar si los ingresos obtenidos en las 14 cuentas contables advertidas por la autoridad corresponden o no los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera.

Apoya lo anterior, la jurisprudencia, sin número emitida por la entonces Cuarta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen: 175-180 Quinta Parte, página 60, que a la letra establece lo siguiente:

“PRUEBA PERICIAL, VALOR DE LA. La prueba pericial no vincula obligatoriamente al tribunal de trabajo, ni rige en relación con ella el principio de la mayoría, en cuanto al número de dictámenes coincidentes; sino que el juzgador debe atender a los fundamentos de cada dictamen y apreciarlos en relación con las constancias de autos, para decidir a cuál de los peritajes le otorga valor probatorio suficiente para orientar la decisión del tribunal, debiendo hacer constar esos argumentos en su resolución, para cumplir con la obligación constitucional del debido fundamento legal, siendo también obligatorio señalar los motivos por los que se niega valor y eficacia a otro u otros de los dictámenes rendidos”.

No obstante lo anterior, **EN ESTRICTO ACATAMIENTO A LA EJECUTORIA DICTADA EL 27 DE NOVIEMBRE DE 2024, POR EL CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, EN EL JUICIO DE AMPARO D.A. 179/2022**, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, proceden a determinar, en primer lugar, si las pruebas ofrecidas por la parte actora durante el procedimiento fiscalizador a través de su escrito presentado ante la autoridad demandada fueron o no valoradas por ésta y, en segundo lugar, si con las referidas documentales acredita que los ingresos señalados en las 14 cuentas contables observadas por la demandada **no corresponden a los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado**, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera y, por tanto, **no forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora**.

En ese sentido, este Órgano Colegiado estima necesario traer a colación, **únicamente en la parte que nos interesa**, los **fundamentos y motivos** relativos a la **determinación de aprovechamientos omitidos**, que dieron origen a la resolución recurrida, contenida en el oficio número **110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021**, siendo los siguientes:

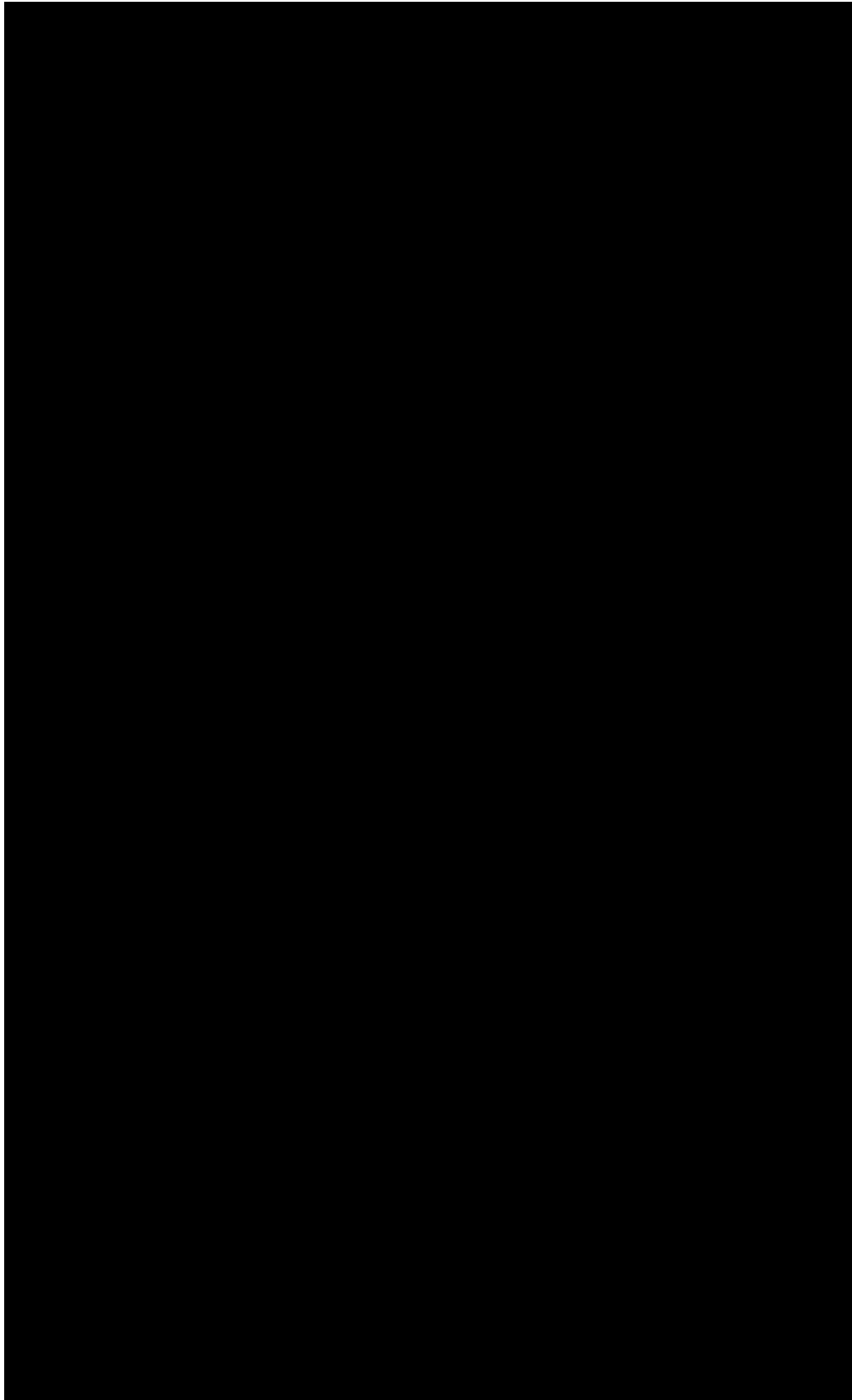
➤ Que dentro del plazo legal otorgado en la última Acta Parcial, con fecha **14 de julio de 2020**, el C. ******* ***** *******, en su carácter de representante legal de la contribuyente ******* ***** ***** ***** *******, presentó escrito en control de gestión de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, registrado con el folio **07446**, por medio del cual formuló diversos **alegatos y ofreció pruebas** a fin de desvirtuar las observaciones dadas a conocer por la autoridad, consistentes en las siguientes:

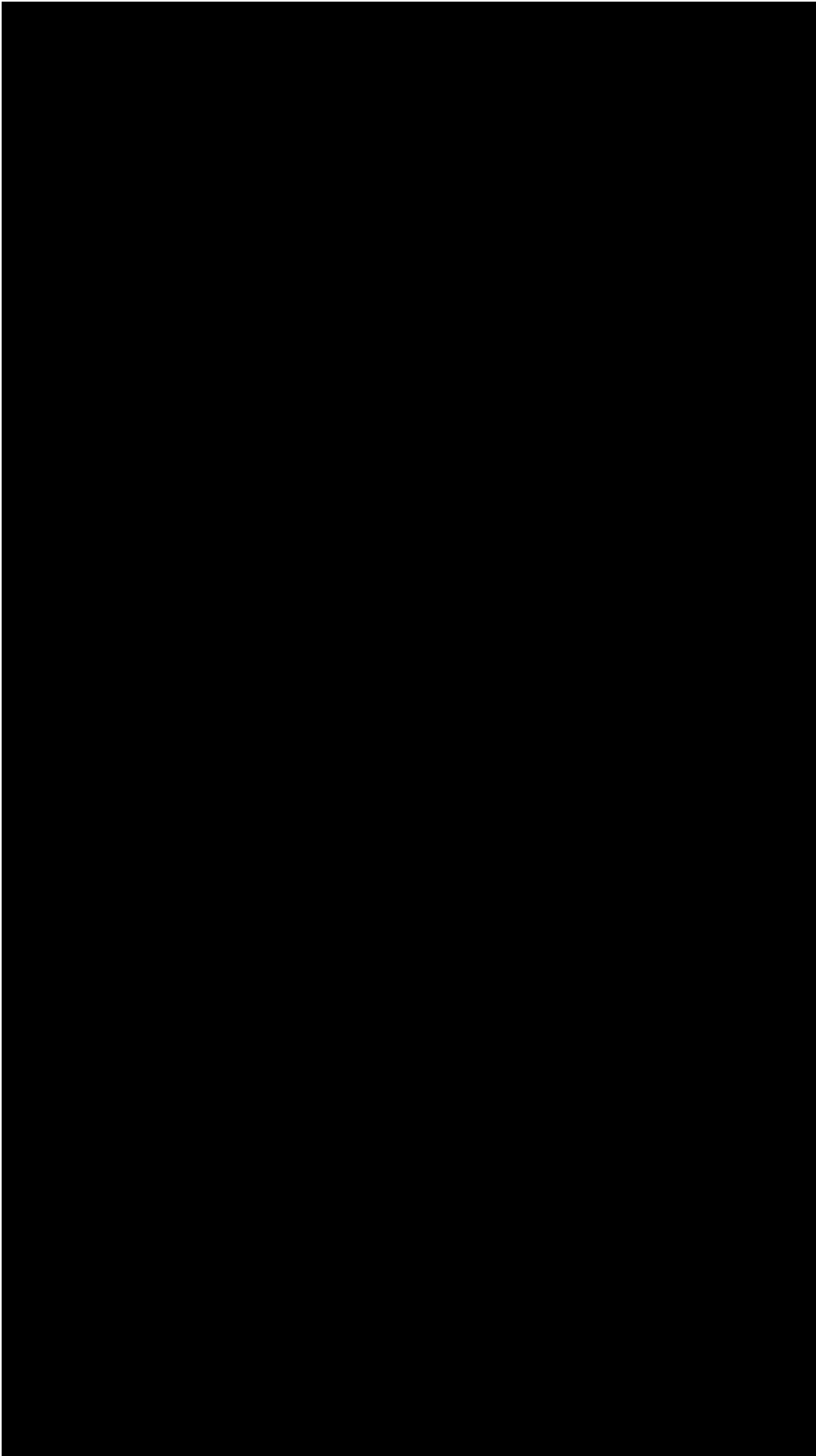
[REDACTED]

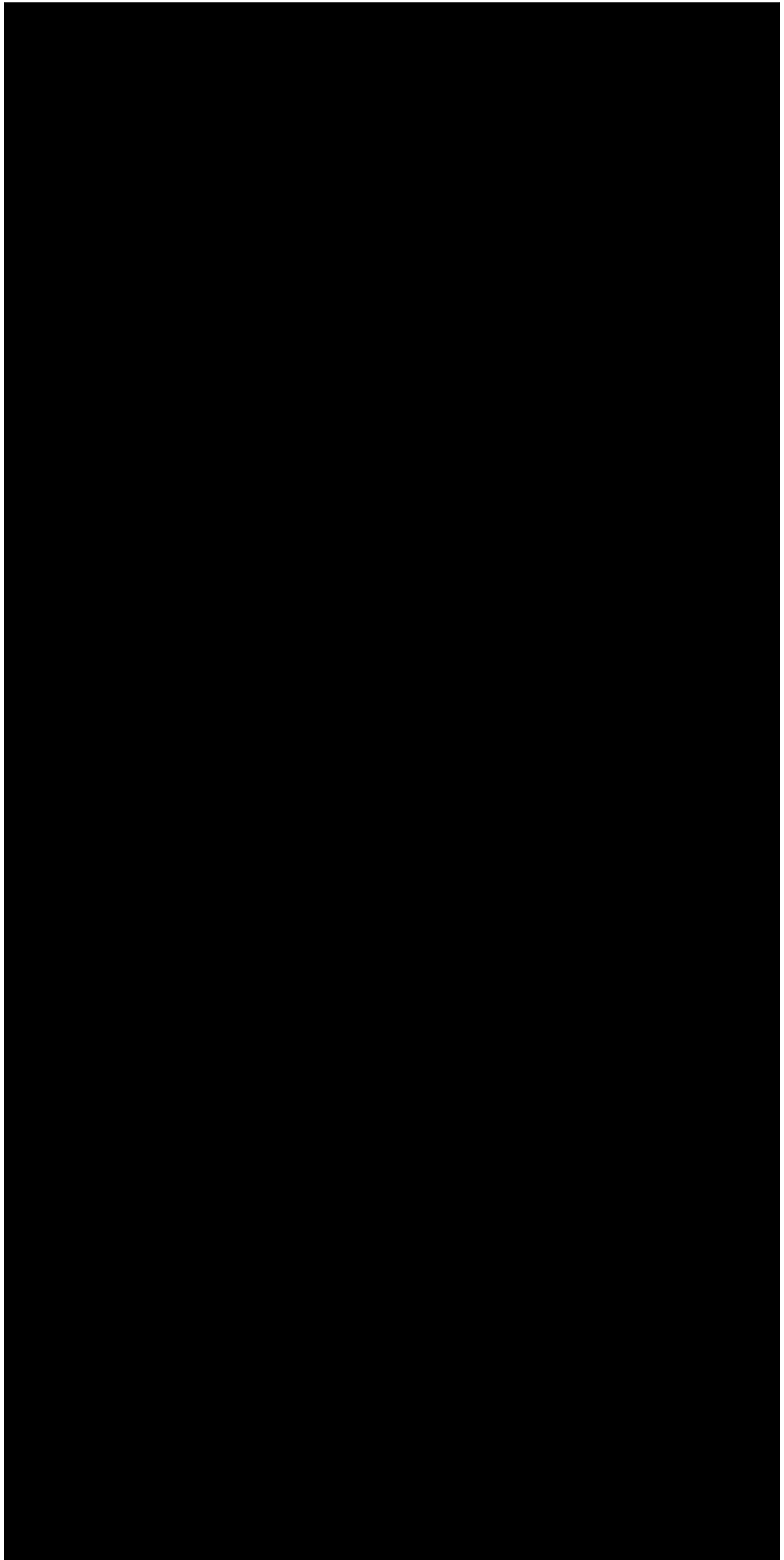
[REDACTED]

La contribuyente señaló que los ingresos que la autoridad consideraba como omitidos, no provenían de una prestación de servicios de manejo, almacenaje y custodia,

sino forman parte de su actividad empresarial, por tanto, no deben ser considerados para formar parte de la base del cálculo del aprovechamiento, para lo cual precisó la naturaleza de cada una de las cuentas contables de la siguiente forma:







Fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, la Aduana de Manzanillo, la Aduana de Monterrey, **señalando que dicha autorización obra en el expediente abierto a la contribuyente y se encuentra en poder de dicha autoridad**, al respecto la autoridad precisó que la autorización a la que hace referencia, no obra en el expediente de esta Administración, toda vez que no fue documentación solicitada en el desahogo de la visita domiciliaria, puesto que la revisión versó sobre la autorización otorgada de conformidad con los artículos 14, 14-A y 14-B de la Ley Aduanera y la contribuyente no presentó en ningún momento el documento al que hace referencia, por lo que no acredita que los ingresos registrados en estas cuentas se traten de ingresos diferentes a los de almacenaje, manejo y custodia, razón por la que la autoridad **confirmó que por su naturaleza y denominación corresponden a ingresos que omitió en la base del aprovechamiento.**

2. Por lo que respecta a la cuenta 4***** la contribuyente señala que los ingresos se registraron los **ingresos que son cobrados a los particulares para hacer la entrega de las mercancías desde pie del recinto fiscalizado y hasta el vehículo del transportista, una vez que las mismas ya hubieran dejado de ser manejadas, almacenadas y/o custodiadas**, no obstante, con dicho argumento no logró acreditar que dicha movilización se haya realizado fuera de los inmuebles ubicados dentro del recinto fiscalizado, por lo que dicho argumento no desvirtuó las irregularidades señaladas en la Última Acta Parcial de fecha 16 de junio de 2020, toda vez que el simple hecho de movilizar la mercancía aun estando dentro del recinto y trasladarla al vehículo del transportista, genera en obiedad un servicio de manejo de la mercancía

- 171 -

por la concesión otorgada, de conformidad con los artículos 14-B y 15 de la Ley Aduanera, **por lo que los ingresos registrados en esta cuenta deberán ser considerados para la base del aprovechamiento.**

3. Ahora bien, en relación a las cuentas *****

***** "***** * ***** *****
***** ***** ** ***** ***** ***** *

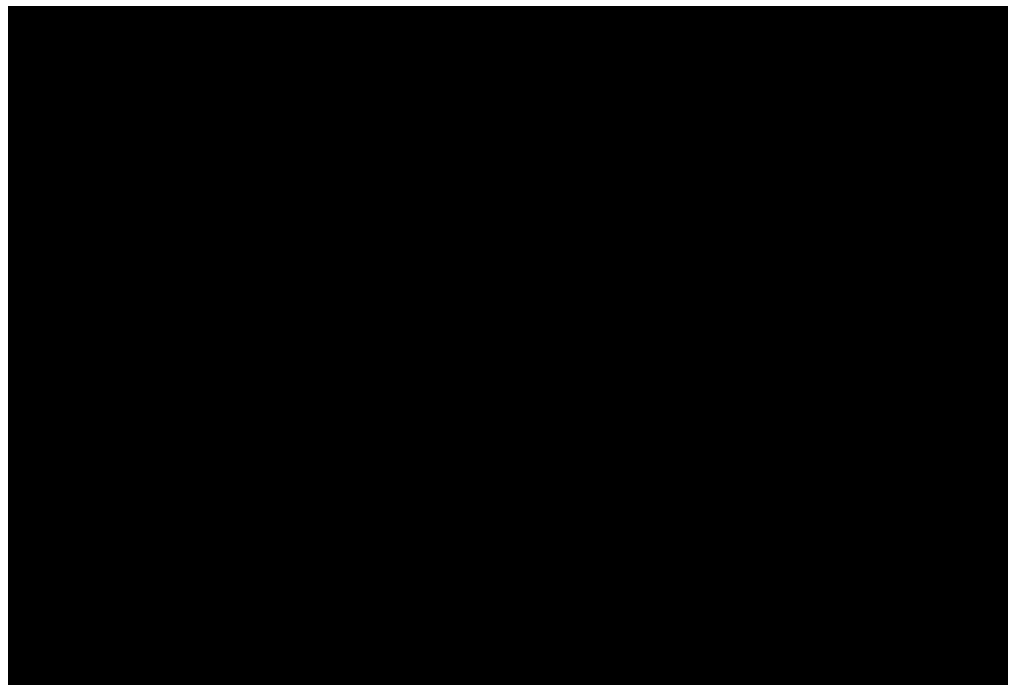
respectivamente, la contribuyente presentó primeramente el contrato **** firmado entre la empresa ***** ** ***** y la entonces ***** ** ***** ** ***** ** *****, con el cual pretendía acreditar que los ingresos registrados son por servicios convenidos entre la contribuyente y la línea aérea, sin embargo dicho contrato lo presentó en idioma distinto al español, sin anexar la traducción correspondiente al castellano por lo que no se le pudo conceder valor probatorio a dicho documento.

Asimismo, presentó el contrato formalizado con la aerolínea ***** ** ***** manifestando que es por servicios acordados con dicha empresa, sin embargo, del análisis a sus argumentos y al contrato presentado, la autoridad consideró que con dichas documentales no acreditan que los ingresos registrados por esos servicios son distintos de los de almacenaje, manejo y custodia, lo anterior toda vez que dentro del contrato en el apartado de tarifas de manejo, se señala que prestará entre otros servicios el manejo de la mercancía.

4. Por último, para las cuentas de ***** ** ***** *****
** ***** *****
la contribuyente señaló que dichas cuentas no son ingresos generados por el manejo, almacenaje y custodia de mercancía, ejemplificando con la factura número UUID *****, la cual manifiesta que se desprende el pago convenido en el contrato **** antes mencionado, sin embargo, al consultar la factura en los sistemas institucionales a que tiene acceso esta autoridad, se conoció que efectivamente fue expedida a nombre de la Línea Aérea ***** **
***** sin embargo el concepto por el pago de dicha factura es por manejo de carga de importación y exportación, una de las actividades contempladas como ingresos para el pago del aprovechamiento en términos del artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera, por lo tanto se reitera que **sus argumentos no son válidos para acreditar que se tratan de ingresos distintos a los de manejo, almacenaje y custodia de mercancías.**
5. Por lo que respecta a la cuenta *****
"****", la contribuyente manifiesta que corresponde a ingresos por el servicio de almacenamiento de mercancía en cámara fría de congelación y refrigeración y toda vez que es imposible cobrar los servicios de refrigeración sin que exista un manejo, almacenaje o custodia de alguna mercancía, dichos ingresos sí fueron considerados para el cálculo del aprovechamiento, sin embargo, de la revisión a la documentación presentada por la contribuyente durante el transcurso de la visita domiciliaria, se analizó si dicho ingreso fue integrado a la base para el cálculo del aprovechamiento, por lo que al revisar el archivo de Excel denominado "***** > *****
*****" proporcionado en el punto 5, (en el cual la

- 173 -

contribuyente presentó la integración para el cálculo de los aprovechamientos), en las cuentas de sus auxiliares de ingresos que integraron la base para el aprovechamiento, **se observó que no señaló la cuenta denominada "****",** por lo tanto, no se pudo corroborar que los ingresos por dicha cuenta hayan sido acumulados para efectos del pago del aprovechamiento de conformidad con el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera.



6. Respecto a la cuenta ***** "*****" en la cual argumenta la contribuyente **que dichos ingresos provienen de las ventas por el servicio de avituallamiento de mercancías que pretendían ser objeto de exportación, es decir, la venta de tarimas, servicio de estibado y flejado,** sin embargo, toda vez que la contribuyente no identificó las facturas que corresponde a esta cuenta, por tanto, la autoridad

- 175 -

Asimismo, respecto a la cuenta *****
"***** ** *****" la actora ofreció la documental consistente en "*****
** ***** ** *****"; sin embargo, la autoridad demandada fue **omisa** en
formular argumento alguno que demostrara el análisis de dicha documental.

Ahora bien, respecto las cuentas *****

"***** * ***** ***** ** *****
***** ***** * ***** *****", la actora ofreció como pruebas **el contrato**
firmado entre *****
***** ** ***** así como el **Contrato celebrado entre la entonces**

No obstante, al haberlos exhibido en idioma distinto al español
sin su debida traducción, la autoridad demandada **determinó que no se
podía conocer su contenido** y, por tanto, **no analizó tales contratos**.

Determinación que, como lo refiere la actora, **no se encuentra
ajustada a derecho**, toda vez que, derivado de que la autoridad hacendaria
tuvo a la vista los Contratos ofrecidos por la demandante, señalando que
dichas documentales presentados en idioma diferente al español, debiendo
estar traducidos; evidentemente consiste en un ejercicio de valoración
probatoria, pues de manera implícita señaló que tales documentales no
eran medio apropiado y adecuado para probar el hecho que se pretendía
demostrar, al carecer de su traducción.

De tal suerte, al haber existido ese ejercicio de valoración
probatoria por parte de la autoridad hacendaria, resulta incorrecto que

señalara que no estaba en posibilidad de valorar los documentos sometidos a su consideración, toda vez que lo que en verdad hizo, fue restarles valor probatorio a dichas documentales.

En ese sentido, cabe señalar que en términos del numeral 130 del Código de marras, la autoridad estaba en posibilidad de ordenar la exhibición de cualquier documento que tuviera relación con los hechos controvertidos, por lo que, tal y como lo señala la parte actora, la demandada se encontraba facultada para requerir a la parte actora la traducción respectiva, y no solo así, restar valor probatorio a los documentos exhibidos por la actora.

Sirve de sustento a lo anterior, el Precedente VIII-P-1aS-197, sustentado por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, del rubro y texto siguientes:

“DOCUMENTOS EN IDIOMA EXTRANJERO EXHIBIDOS EN UN RECURSO ADMINISTRATIVO, VALOR PROBATORIO DE.- De conformidad con el artículo 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles, las actuaciones judiciales y promociones deben escribirse en idioma español; por lo que, de presentarse un escrito en idioma diverso al español se deberá acompañar la correspondiente traducción al mismo. En ese tenor, si en un recurso administrativo se desecha un documento presentado en idioma diverso al español con fundamento en tal dispositivo, ello resulta ilegal; toda vez, que el numeral 271 en cita, se refiere a actuaciones y promociones judiciales, y no así a las pruebas de un recurso administrativo que se substancia y resuelve en sede administrativa; de ahí, que la autoridad administrativa puede requerir al promovente la exhibición de la traducción al español del documento presentado en idioma diverso a este, y no desecharlo de plano.”

Por otra parte, respecto a las cuentas ***** ** ***** *****
***** ** ***** *****
***** **, ofreció como prueba (ejemplo) la factura número
**** *****, la cual manifiesta que se desprende
el pago convenido en el contrato **** antes mencionado, así como
“movimientos auxiliares”.

- 177 -

Ahora bien, la autoridad determinó que respecto a la factura, el concepto se por manejo de carga de importación y exportación, una de las actividades contempladas como ingresos para el pago del aprovechamiento en términos del artículo 15, fracción VII de Ley Aduanera; por lo que, contrario a lo argüido por la actora, sí valoró dicha probanza; sin embargo, respecto a las demás pruebas descritas como “*movimientos auxiliares*”, la autoridad no realizó pronunciamiento alguno.

Ahora bien, en relación a la cuenta *****
“*****”, la actora ofreció diversas facturas, **sin precisar sus datos de identificación** de la totalidad de las facturas a que pretendía hacer referencia, pues refiere que ello se refleja de los movimientos auxiliares ofrecidos.

Ahora bien, la autoridad demandada señaló que de la revisión a la documentación presentada por la contribuyente durante el transcurso de la visita domiciliaria, se analizó si dicho ingreso fue integrado a la base para el cálculo del aprovechamiento, por lo que al revisar el archivo de Excel denominado “***** > *****” (en el cual la contribuyente presentó la integración para el cálculo de los aprovechamientos), en las cuentas de sus auxiliares de ingresos que integraron la base para el aprovechamiento, **se observó que no señaló la cuenta denominada “*****”.**

Por lo que, es evidente que sí existe una valoración de pruebas por parte de la autoridad; sin embargo, no realizó un pronunciamiento específico respecto de la única factura que la actora precisó.

Respecto a la cuenta *****", la parte actora **no señaló de manera específica** las documentales que ofrecía para dilucidar que los ingresos de dicha cuenta son diversos a los generados por los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera; por lo que, resulta incorrecto que la actora refiera que existió una omisión en la valoración de pruebas respecto de dicha cuenta.

Por las consideraciones expuestas, se advierte que la autoridad demandada fue **omisa** en analizar de manera total las pruebas ofrecidas por la parte actora en su escrito presentado el 14 de julio de 2020.

En ese sentido, **EN ESTRICTO ACATAMIENTO A LA EJECUTORIA DICTADA EL 27 DE NOVIEMBRE DE 2024, POR EL CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO, EN EL JUICIO DE AMPARO D.A. 179/2022**, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, procede a valorar las pruebas ofrecidas por la parte actora, consistentes en:

- oficio 800-02-00-00-00-2014-10658;
- oficio 800-02-00-00-00-2014-10661;
- oficio 800-02-01-00-00-2009-7195;
- oficio 800-02-01-00-00-2010-5108;
- acuse de presentación de tarifas por servicio de almacén de fecha 02 de enero de 2014;
- facturas emitidas por la quejosa, en relación con las diversas actividades que realiza;

- Contrato denominado "CONTRATO NORMALIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA ANEXO B" celebrado entre la
- ***** ** ***** ** ***** ***** * ***** **
- ***** ** ***** ** ** ** ***** ***** ***** ***** ** ** *****

Para determinar si con las mismas, la parte actora logran acreditar que los ingresos obtenidos en las cuentas siguientes:

```

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

```

Corresponden o no los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera y, por tanto, si dichos ingresos forman o no parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora; estudio que se realiza en los términos siguientes

❖ Cuentas *****

***** * ***** ***** "*****

*****",

La actora refiere que los ingresos de dichas cuentas derivan de **las autorizaciones** para la prestación de servicios **carga, descarga y maniobras** de mercancías con las que cuenta, y que fueron emitidas en términos del artículo 14-C de la Ley Aduanera.

Asimismo, señala que dichas autorizaciones son para prestar los servicios de **carga, descarga y maniobras en los recintos fiscales de las Aduanas del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, Guadalajara, Manzanillo y Monterrey, que estaban vigentes en año 2014**, es decir, el ejercicio fiscal que fue objeto de revisión por parte de la autoridad demandada.

Concluye entonces, que los ingresos derivados de dichas autorizaciones emitidas conforme al artículo 14-C, de la Ley Aduanera, son **diversos** a los obtenidos derivado de la concesión para operar como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, de la Ley Aduanera.

Argumentos que resultan **parcialmente fundados pero INSUFICIENTES para acreditar que los ingresos previstos en las *******

* ***** "***** ***** ***** *

*****⁵⁵ **son diversos a los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera**, tal y como se dilucida a continuación:

En principio, se estima necesario traer a colación lo dispuesto por el artículo 14-C, de la Ley Aduanera:

- 181 -

“ARTICULO 14-C. El Servicio de Administración Tributaria podrá autorizar a las personas morales constituidas conforme a la legislación mexicana para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en el recinto fiscal. Las empresas que deseen prestar estos servicios deberán solicitar la autorización y cumplir los requisitos y condiciones que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas.

Las empresas autorizadas deberán cumplir con los lineamientos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscal y de las mercancías de comercio exterior.”

Del precepto transcrito se desprende que, el Servicio de Administración Tributaria podrá autorizar a las personas morales constituidas conforme a la legislación mexicana para prestar los servicios de **CARGA, DESCARGA Y MANIOBRAS** de mercancías en el recinto fiscal; asimismo, que las empresas que deseen prestar estos servicios deberán solicitar la autorización.

Ahora bien, es importante reiterar que, el artículo 15, de la Ley Aduanera, señala que los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de **MANEJO, ALMACENAJE Y CUSTODIA** de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las autoridades aduaneras.

De lo anterior, podemos colegir que la autorización/concesión prevista en el artículo 14-C y la prevista en el artículo 15, ambos de la Ley Aduanera, son autorizaciones/concesiones DIVERSAS, pues la primera de ellas autoriza a las empresas a prestar los servicios de **CARGA, DESCARGA Y MANIOBRAS** de mercancías en el recinto fiscal, mientras

que las segunda, para prestar los servicios de **MANEJO, ALMACENAJE Y CUSTODIA**; es decir, los **servicios que ampara son diversos**.

Precisado lo anterior, la parte actora ofreció como pruebas las **autorizaciones** contenidas en los oficios **800-02-00-00-00-2014-10659**, **800-02-00-00-00-2014-10658**, **800-02-00-00-00-2014-10661** y **800-02-01-00-00-2009-7195**, y **800-02-01-00-00-2010-5108** visibles a fojas 267 a 337 de autos, las cuales se valoran de conformidad con el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y de las que se advierte, **en la parte que nos interesa**, lo siguiente:

- Autorización **800-02-00-00-00-2014-10659**— véase a *fojas 267 a 286 de autos*—.
- Que dicha solicitud se emitía en términos del artículo **14-C de la Ley Aduanera**.
- Que es una autorización para prestar los servicios de **carga, descarga y maniobras**.
- Que la actora garantiza la correcta prestación de servicios de **carga, descarga y maniobras de mercancía de comercio exterior dentro del recinto fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México**, en términos del artículo 14-C de la Ley Aduanera.
- Que se otorgaba a ***** *** ***** *** ***** **** ** ***** hoy parte actora, autorización para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en el recinto fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México.
- Autorización **800-02-00-00-00-2014-10658**— véase a *fojas 287 a 306 de autos*—.

- 183 -

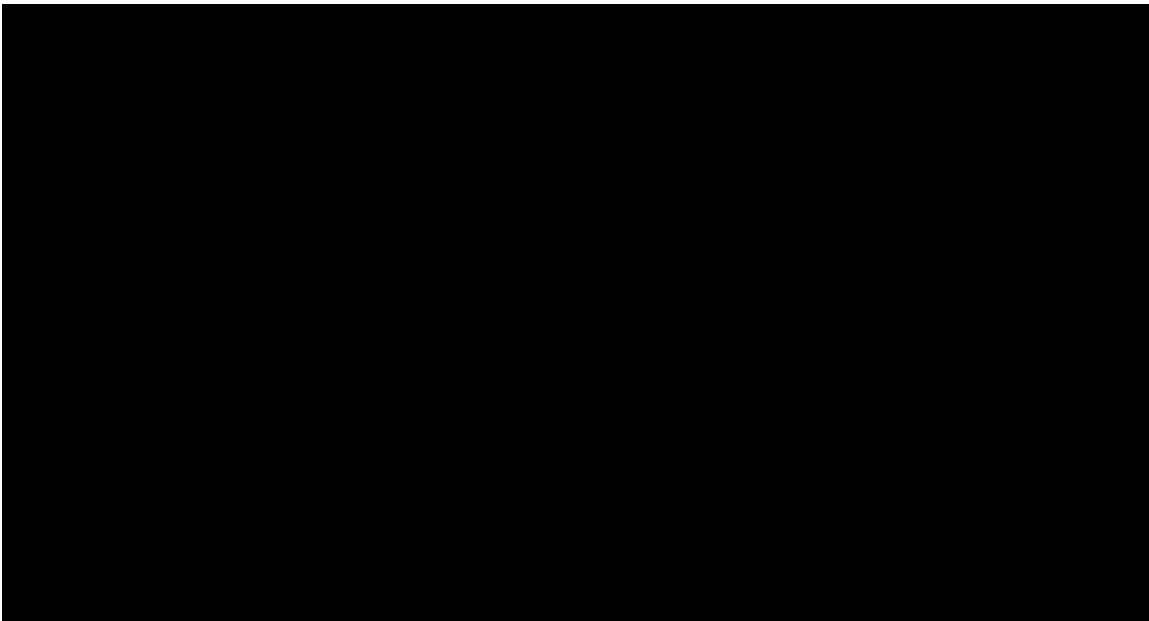
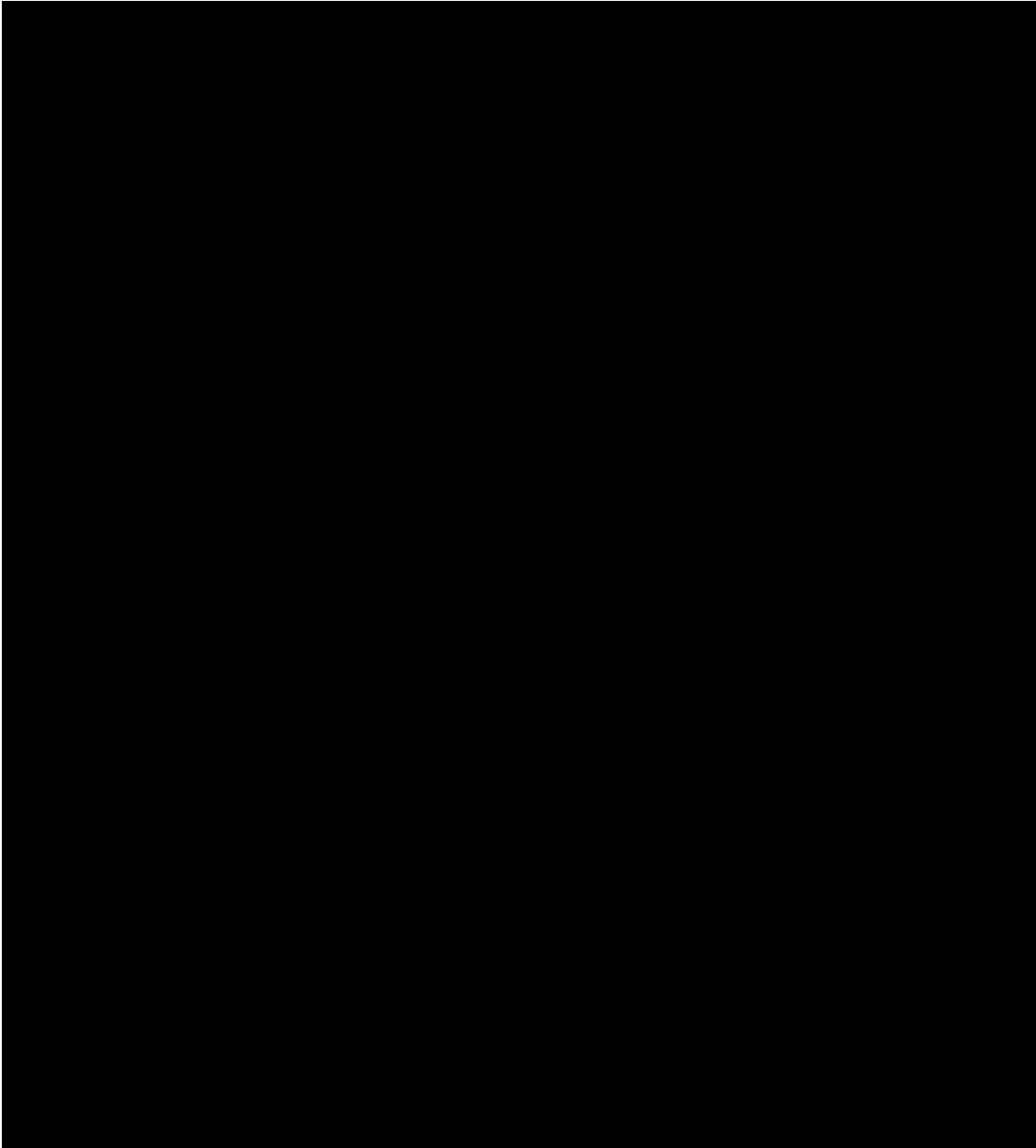
- Que dicha solicitud se emitía en términos del artículo **14-C de la Ley Aduanera.**
- Que es una autorización para prestar los servicios de **carga, descarga y maniobras.**
- Que se otorgaba a ***** hoy parte actora, autorización para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en el recinto fiscal de la Aduana de Guadalajara.
 - Autorización **800-02-00-00-00-2014-10661**— véase a fojas 308 a 327 de autos—.
- Que dicha solicitud se emitía en términos del artículo **14-C de la Ley Aduanera.**
- Que es una autorización para prestar los servicios de **carga, descarga y maniobras.**
- Que se otorgaba a ***** hoy parte actora, autorización para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en el recinto fiscal de la Aduana de Monterrey.

- Autorización **800-02-00-00-00-2009-7195**— véase a fojas 328 a 330 de autos—.
- Que dicha solicitud se emitía en términos del artículo **14-C de la Ley Aduanera**.
- Que es una autorización para prestar los servicios de **carga, descarga y maniobras**.
- Que se otorgaba a ***** *** ***** *** ***** ***** ** ****, hoy parte actora, autorización de la prórroga hasta el 03 de agosto de 2014 para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en el recinto fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México.
- Autorización **800-02-01-00-00-2010-5108**— véase a fojas 332 a 335 de autos—.
- Que dicha solicitud se emitía en términos del artículo **14-C de la Ley Aduanera**.
- Que es una autorización para prestar los servicios de **carga, descarga y maniobras**.
- Que se otorgaba a ***** *** ***** *** ***** ***** ** ****, hoy parte actora, autorización de prórroga hasta el 06 de junio de 2015 para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías en el recinto fiscal de la Aduana de Manzanillo.

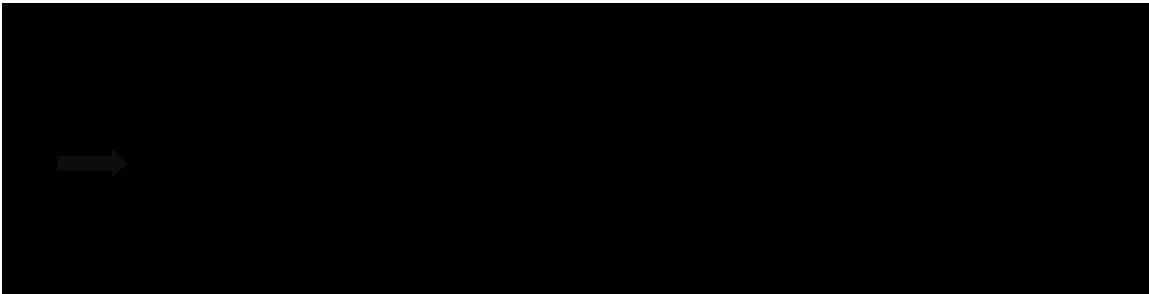
- 185 -

En ese sentido, con los oficios de autorización referidos, se advierte que la actora acredita que para el año 2014, contaba con la autorización prevista en el artículo **14-C, de la Ley Aduanera** para prestar los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías, en los Recintos Fiscalizados del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, Guadalajara, Monterrey y Manzanillo.

Ahora bien, para amparar el ejercicio de los servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías, la parte actora ofreció las facturas siguientes:



Cabe precisar que dichas facturas fueron exhibidos en un disco compacto, el cual obra en un sobre a foja 411 de autos, y que en su contenido tiene, entre otras carpetas, la siguientes:



En ese sentido, de la consulta a las facturas previamente referidas, en la parte que nos interesa se advierte lo siguiente:

- **Factura:** *****.
 - Descripción: **Maniobras.**
 - Fecha: 07/07/2014
 - Lugar: Apodaca Nuevo León
 - Total: **\$337.04 pesos**

- **Factura:** *****
 - Descripción: **Maniobras de carga y descarga**
 - Fecha: 15-08-2024
 - Lugar: México
 - Total: **\$495.99 pesos**

- **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobras de carga y descarga y servicio extraordinario**
- Fecha: 15-10-2024
- Lugar: México
- Total: **\$1327.23 pesos**

● **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobra 1er reconocimiento**
- Fecha: 28-10-2024
- Lugar: Manzanillo
- Total: **\$3011.36 pesos**

● **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobra 1er reconocimiento**
- Fecha: 15-01-2024
- Lugar: Manzanillo
- Total: **\$1299.20 pesos**

● **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobra 1er reconocimiento**
- Fecha: 29-07-2024
- Lugar: Manzanillo
- Total: **\$1044.00 pesos**

● **Factura:** *****

- 189 -

- Descripción: **Maniobras**
 - Fecha: 28-02-2024
 - Lugar: Apodaca Nuevo León
 - Total: **\$258.68 pesos**
-
- **Factura:** *****
 - Descripción: **Maniobras de carga descarga**
 - Fecha: 06-01-2024
 - Lugar: Apodaca Nuevo León
 - Total: **\$174.00 pesos**
-
- **Factura:** *****
 - Descripción: **Maniobras carga descarga**
 - Fecha: 22-08-2024
 - Lugar: Apodaca Nuevo León
 - Total: **\$174.00 pesos**
-
- **Factura:** *****
 - Descripción: **Maniobras**
 - Fecha: 28-04-2024
 - Lugar: Apodaca Nuevo León
 - Total: **\$290.00 pesos**
-
- **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobras**
- Fecha: 30-07-2024
- Lugar: Apodaca Nuevo León
- Total: **\$290.00 pesos**

- **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobras carga descarga**
- Fecha: 08-01-2024
- Lugar: Apodaca Nuevo León
- Total: **\$290.00 pesos**

- **Factura:** *****

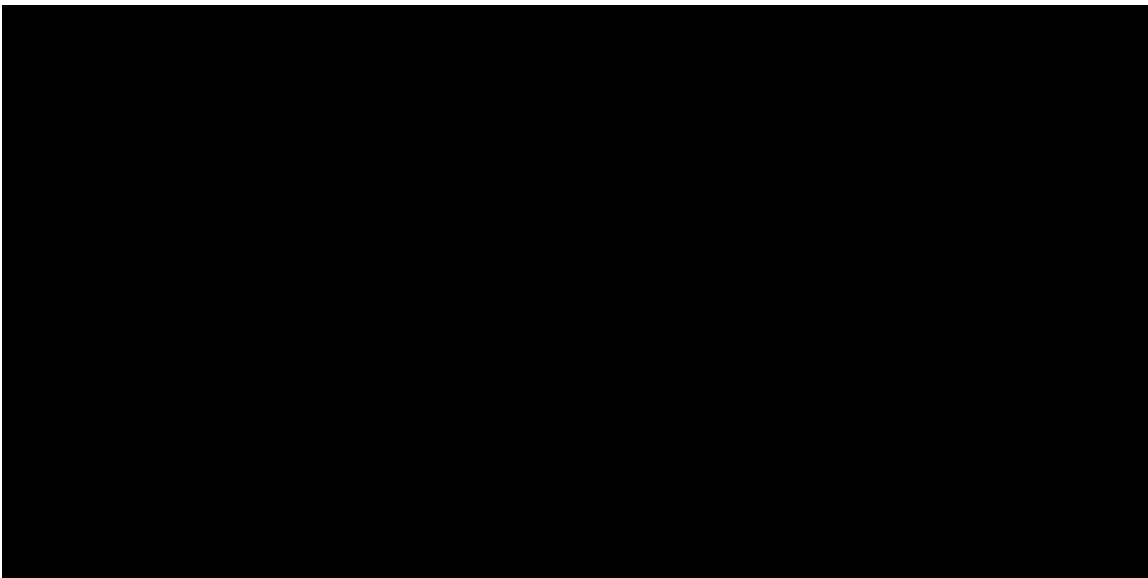
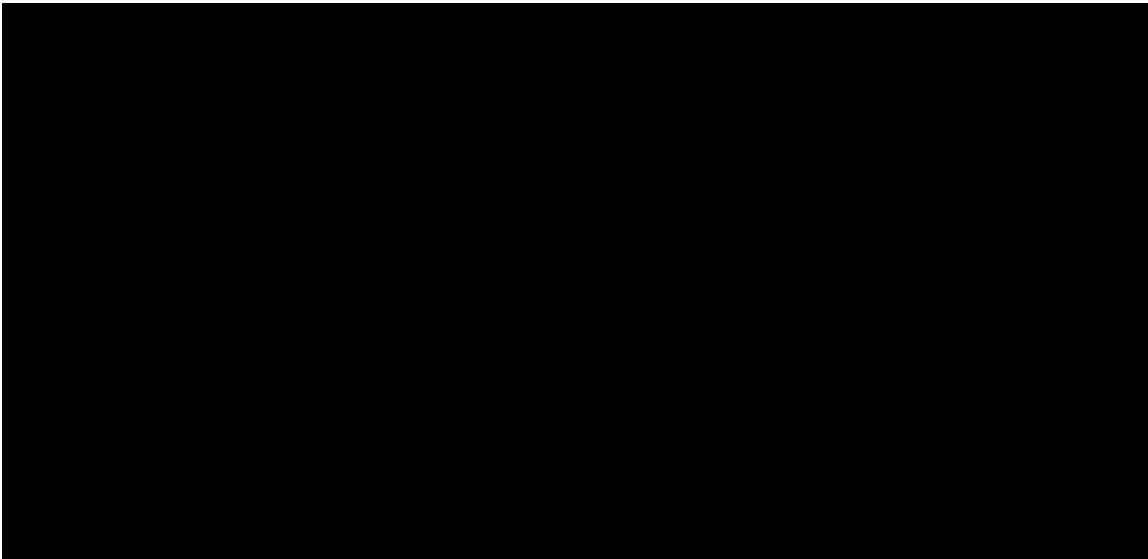
- Descripción: **Maniobras carga y descarga**
- Fecha: 05-11-2024
- Lugar: Guadalajara
- Total: **\$134.56 pesos**

- **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobras carga y descarga**
- Fecha: 06-10-2024
- Lugar: Guadalajara
- Total: **\$3946.71 pesos**

- **Factura:** *****

- Descripción: **Maniobras carga y descarga**
- Fecha: 30-12-2024
- Lugar: Guadalajara
- Total: **\$284.21 pesos**



Lo anterior, sin que pase inadvertido que la actora dentro del disco compacto exhibido, adjuntara el formato Excel "*****
***** * *****" que contiene en formato de lista 96921 facturas, sin embargo, fue omisa en adjuntar dichas facturas, así como señalar la totalidad de las facturas que comprobaban los ingresos determinados en las cuentas *****
***** * ***** "***** *****
***** ** * *****"

Por lo que, con las 15 facturas exhibidas— *previamente enlistadas*— **exclusivamente** acredita que las cantidades que amparan las mismas, son ingresos obtenidos por la prestación de **servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías**, esto es, diversos a **los servicios**

- 193 -

que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera, lo cual asciende a la cantidad de \$ 13,356.98.00 pesos.

Por otra parte, en relación al argumento de la actora en el que refiere que la autoridad demandada **duplicó** los ingresos de la cuenta contable *****; es de precisar que tal argumento resulta **FUNDADO**.

En efecto, a foja 16 de la resolución impugnada, a través de una tabla, la autoridad demandada señaló los ingresos que consideró para efectos del pago de aprovechamiento, señalando para las cuentas 4***** lo siguiente:

De lo anterior, se advierte que la autoridad demandada determinó **los mismos** ingresos omitidos para dichas cuentas para los meses de **enero, febrero y marzo, sin que la autoridad demandada al contestar su demanda, refutara los argumentos esgrimidos por la actora** y, en su caso, acreditara que se trata de ingresos independientes.

De ahí que la actora acredite que la autoridad demandada para los meses de enero, febrero y marzo de 2014, duplicó los ingresos omitidos respecto de las cuentas ***** * *****.

❖ Cuenta ***** "***** ** *****"

La actora refiere que los ingresos determinados en dicha cuenta por la autoridad demandada, no corresponden a **los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera** y, por tanto, dichos ingresos no forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora, toda vez que:

- Se trata de ingresos que son cobrados a los particulares de forma optativa para hacer la entrega de las mercancías de comercio exterior desde pie del recinto fiscalizado hasta el vehículo del transportista en donde se pretende movilizar la mercancía, **sin que dichos servicios se realicen dentro de los inmuebles ubicados dentro del recinto fiscalizado que opera la actora.**
- Que se trata de un **servicio complementario** que **no está relacionado con la concesión de recinto fiscalizado que opera la actora.**
- Que dichos cargos implementados fueron del conocimiento de esa autoridad desde enero del 2014, pues éste formó parte de la **"Tarifa de prestación de servicios"** que la actora, en estricto cumplimiento a lo dispuesto en la **fracción VI de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2014**, dio a conocer a la Aduana.

- 195 -

- Que dichos ingresos **mínimamente** tiene relación con el **manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.**
- Que dicho servicio consistente en la entrega de las mercancías desde pie del recinto fiscalizado y hasta el vehículo del transportista, es decir, sobre el andén general **que no forma parte del inmueble del recinto fiscalizado**, por lo que este servicio tiene por objeto movilizar la mercancía, de un espacio público **que no forma parte del almacén sobre el que recae la concesión de recinto fiscalizado**, hasta el vehículo del transportista.

No obstante, tales argumentos resultan **INFUNDADOS**.

En principio, se estima pertinente imponernos del contenido de la fracción VI de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2014, invocada por la parte actora:

Reglas Generales de Comercio Exterior

“2.3.8. Para los efectos de los artículos 14-B y 15 de la Ley, los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con lo siguiente:

...

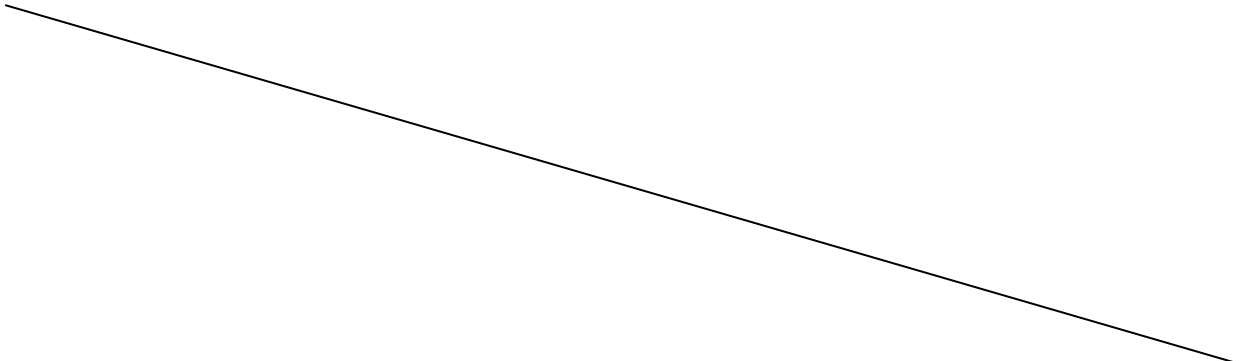
VI. Los titulares de las concesiones o autorizaciones deberán presentar ante la aduana dentro de cuya circunscripción se encuentre el recinto fiscalizado, la tarifa de los servicios ofrecidos que coincida con la exhibida a la vista del público en sus establecimientos en los términos de los artículos 8, 57 y 58 de la Ley Federal de Protección al Consumidor, la cual deberá

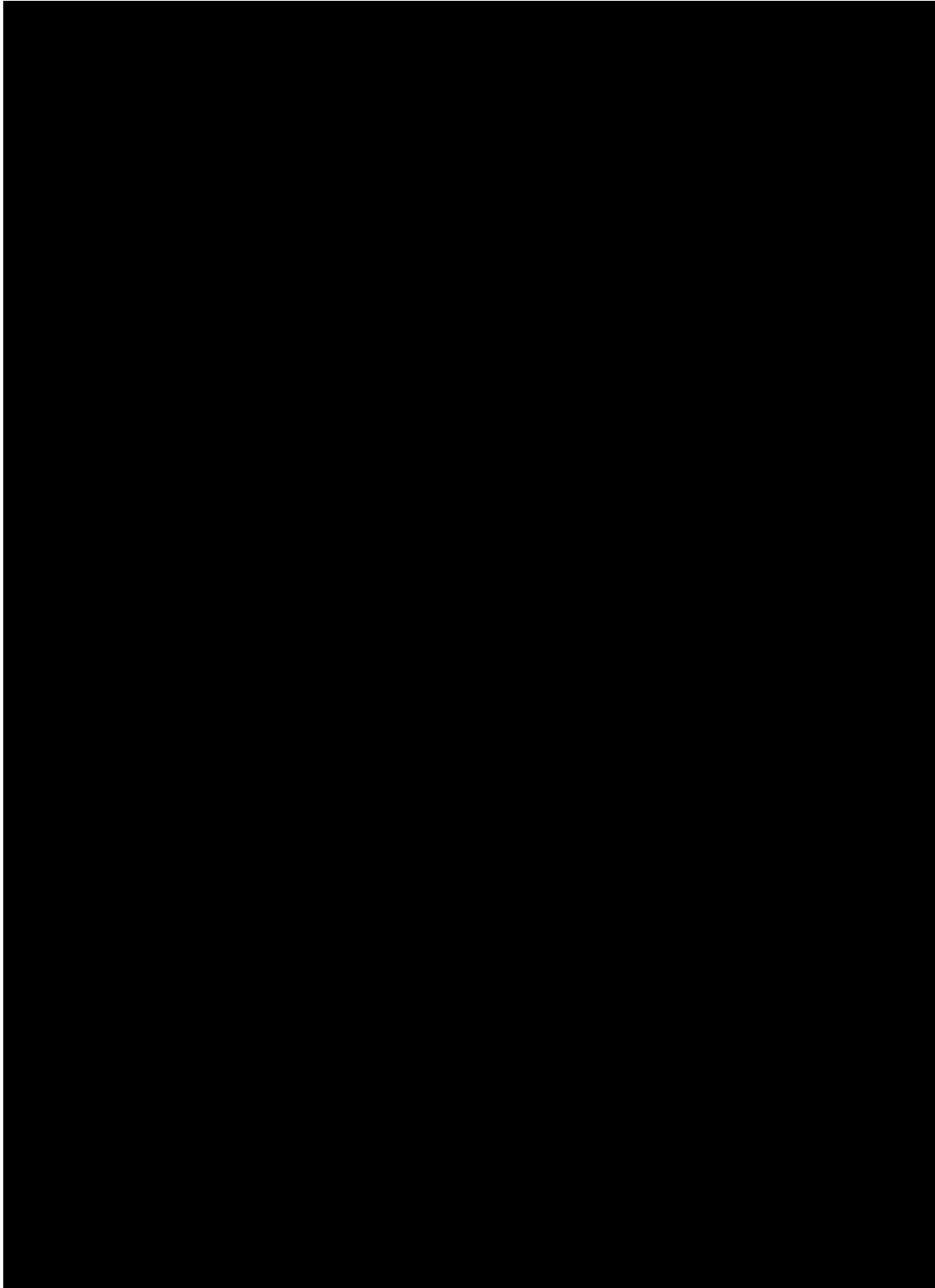
referirse a cada uno de los servicios relacionados directa o indirectamente con la autorización o concesión. La tarifa deberá presentarse a la aduana dentro de los primeros 15 días del mes de enero del año en que se aplique, debiendo presentar a la aduana los cambios que sufran dichas tarifas durante el año de que se trate, en un plazo de 15 días siguientes a la fecha en que se dé el cambio. Los precios contenidos en la tarifa a que se refiere esta regla son independientes de las tarifas que fije la SCT en los recintos portuarios conforme a los artículos 60, 61 y 62 de la Ley de Puertos, y deberán ser claramente distinguibles respecto de las mismas.”

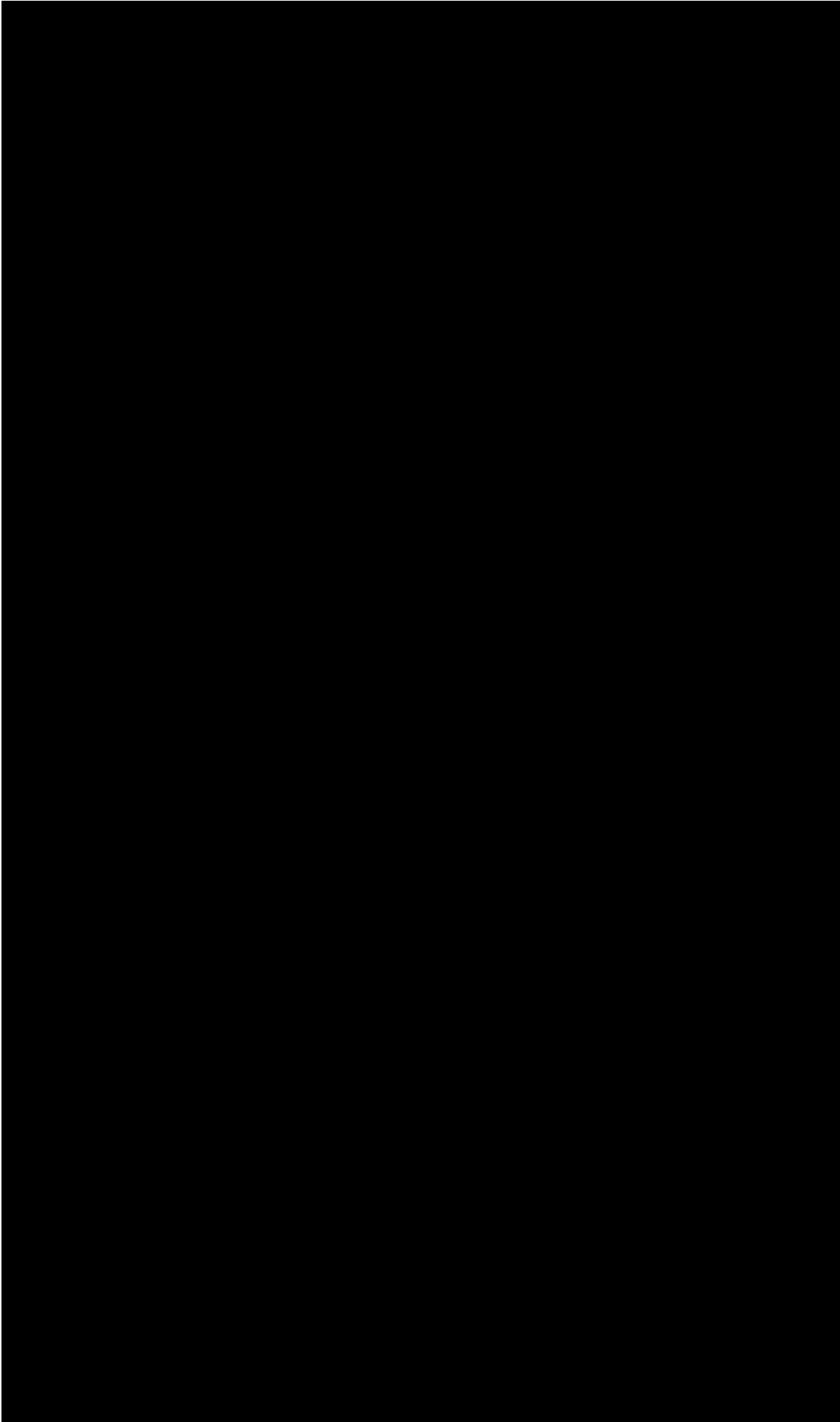
De la Regla transcrita se desprende que, para efectos de los artículos 14-B y 15 de la Ley, los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior deberán, entre otras cuestiones, presentar ante la aduana dentro de cuya circunscripción se encuentre el recinto fiscalizado, **la tarifa de los servicios ofrecidos** que coincida con la exhibida a la vista del público en sus establecimientos, **la cual deberá referirse a cada uno de los servicios relacionados DIRECTA O INDIRECTAMENTE con la autorización o concesión**

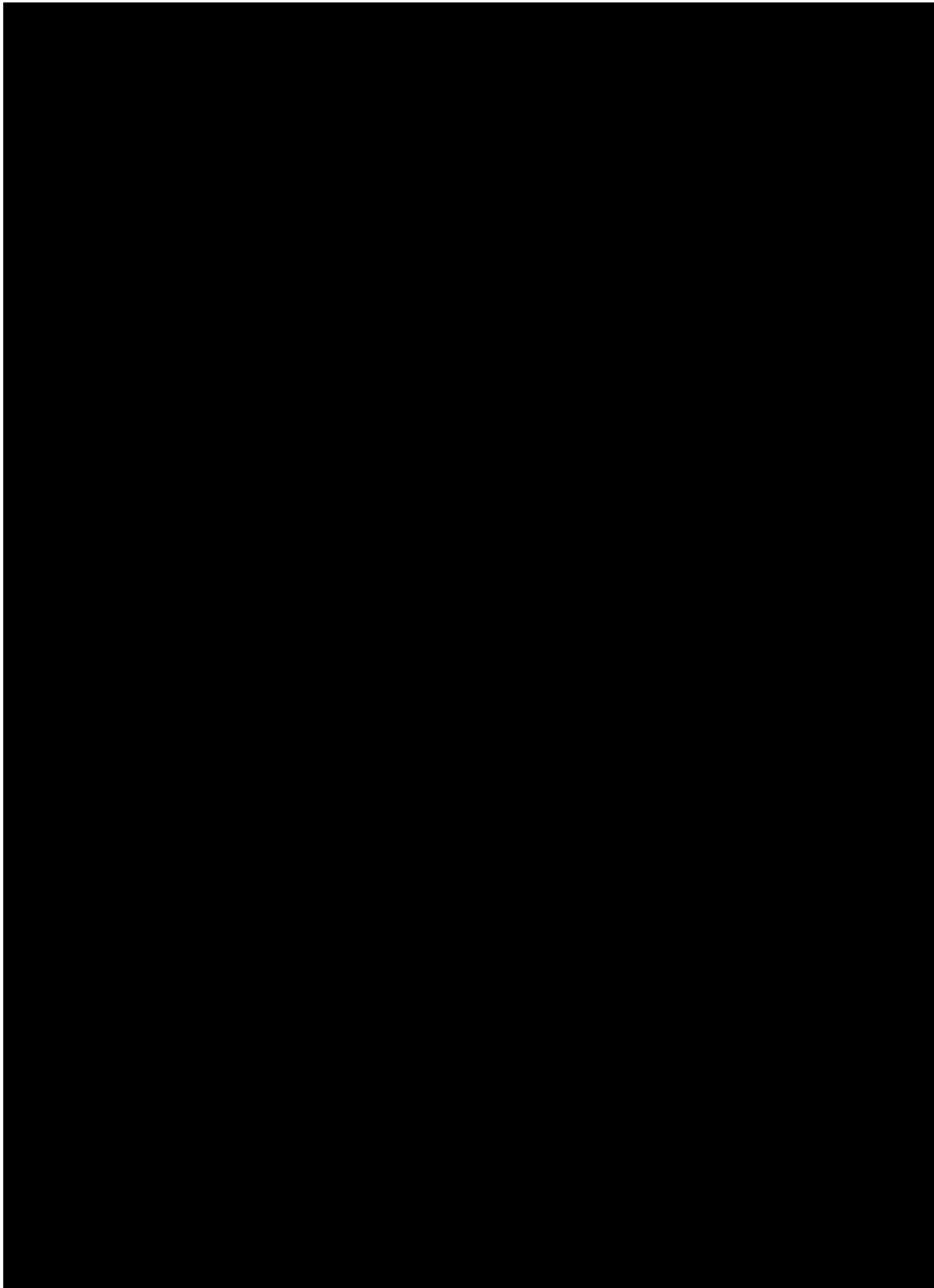
Hasta este punto, es de advertir que la Regla en estudio, **no señala que los servicios relacionados DIRECTA O INDIRECTAMENTE con la autorización o concesión, no serán objeto de considerarse para la determinación de los aprovechamientos**, a que se encuentra sujeta a cubrir la actora conforme a la fracción VII, del artículo 15, de la Ley Aduanera.

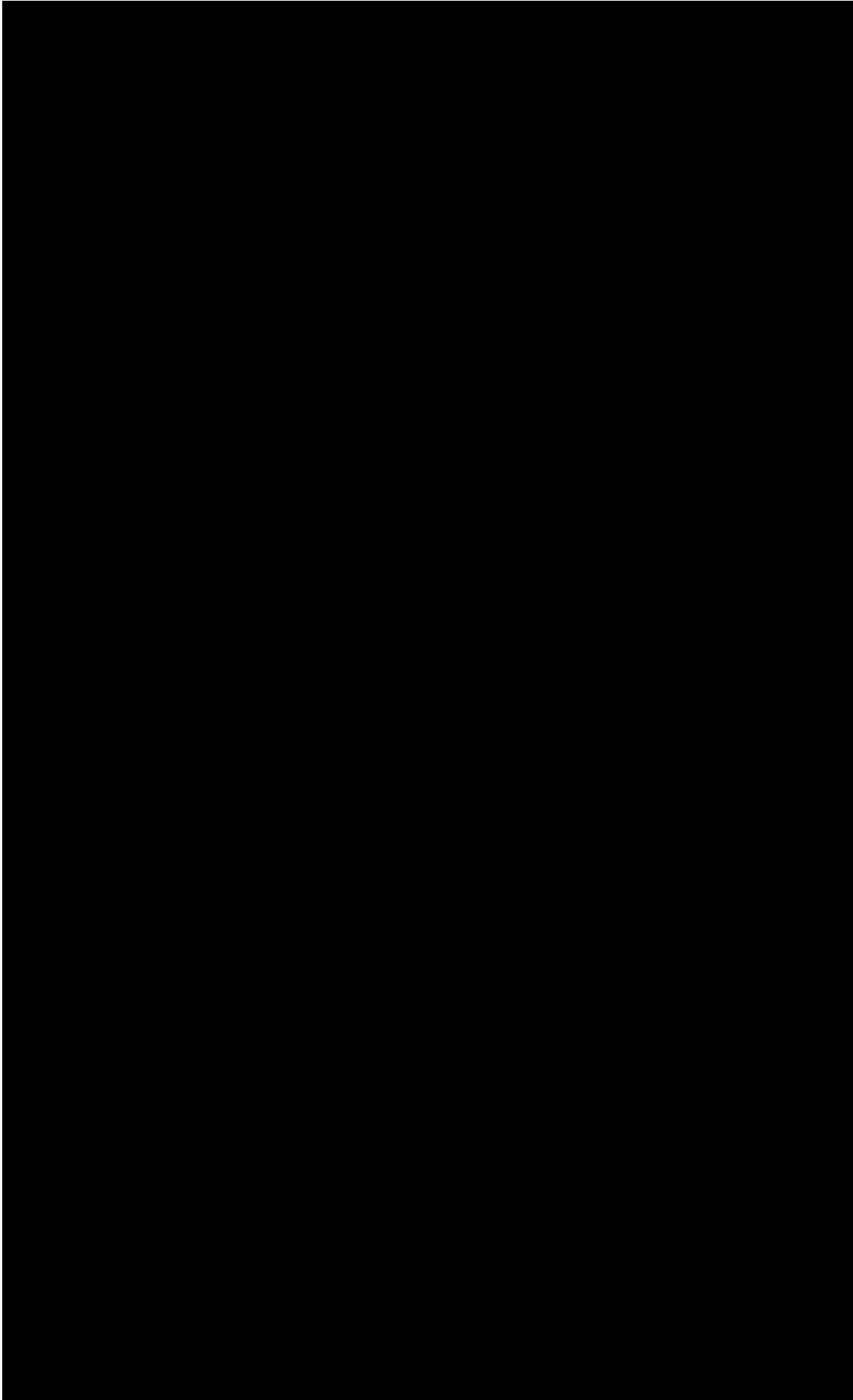
A más de lo anterior, a fojas 338 a 343 obra la **Tarifa de Servicios de Almacén**, exhibida por la parte actora, la cual, en la parte que nos interesa se procede a digitalizar:











[Redacted Content]

De la Tarifa de Servicios previamente digitalizada, se advierte que la actora hizo del conocimiento del entonces Administrador de la Aduana del Aeropuerto Internacional de México, las **cuotas** que cobrara la actora en 2014, entre otros, por los servicios siguientes:

- **Manejo** por guía de importación y maniobras por reconocimiento de segundo previo.
- **Custodia.**
- **Almacén de importación.**
- **Manejo de cámaras frías.**
- **Custodia** por pedimento de importación
- **Maniobras por reconocimeitno previo**

En ese sentido, de los propios servicios que la actora declara en la Tarifa de Servicios que se estudia, se advierte que **no se trata de servicios que se realizan FUERA de las instalaciones de los recintos fiscalizados en los que opera**, pues incluye la **custodia y maniobras por reconocimiento previo**; servicios que evidentemente se deben de presentar en las instalaciones que ocupa el Recinto Fiscalizado.

Máxime, que conforme al artículo 15, de la Ley Aduanera, la autorización de la que goza la actora es para el **manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.**

Por lo que, es evidente que los ingresos señalados en la cuenta ******* ***** "***** ** *****"**, sí corresponden a **los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera** y, por tanto, sí forman

- 203 -

parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora.

❖ Cuenta ***** * ***** "*****" *

La actora refiere que los ingresos de dicha cuenta no corresponden a los **servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera**, toda vez que:

- En dicha cuenta se registraban los ingresos obtenidos por los convenios celebrados con líneas aéreas denominados ***** (por sus siglas en inglés) y elaborados por ***** y que en español se traduce como CONTRATO ESTANDARIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA de la Asociación Internacional del Transporte Aéreo.
- Que contratos tienen como objeto **dar asistencia en tierra al interior del Aeropuerto** y administrar, representar y supervisar **las operaciones relacionadas con la "carga"** objeto de transporte por ellos.
- Esto es, que la hoy actora es representante de la línea aérea en distintos aeropuertos (Monterrey y AICM), así como la supervisión de la recepción de las mercancías (ingreso en los sistemas de las aerolíneas) y; ii) la administración de

esas mercancías (cobro de gastos de fletes, gastos administrativos de documentos, etc.).

- Que ello se acredita con el Contrato **** firmado entre la empresa ***** ** ***** * ** ***** ***** ** ***** ** ***** ** **, y el Contrato denominado "CONTRATO NORMALIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA ANEXO B", celebrado entre la ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** * ***** ** ***** ***** ***** ** ***** ** **, sito en Monterrey, México, del 1° de diciembre de 2011.

No obstante, tales argumentos son **INFUNDADOS**.

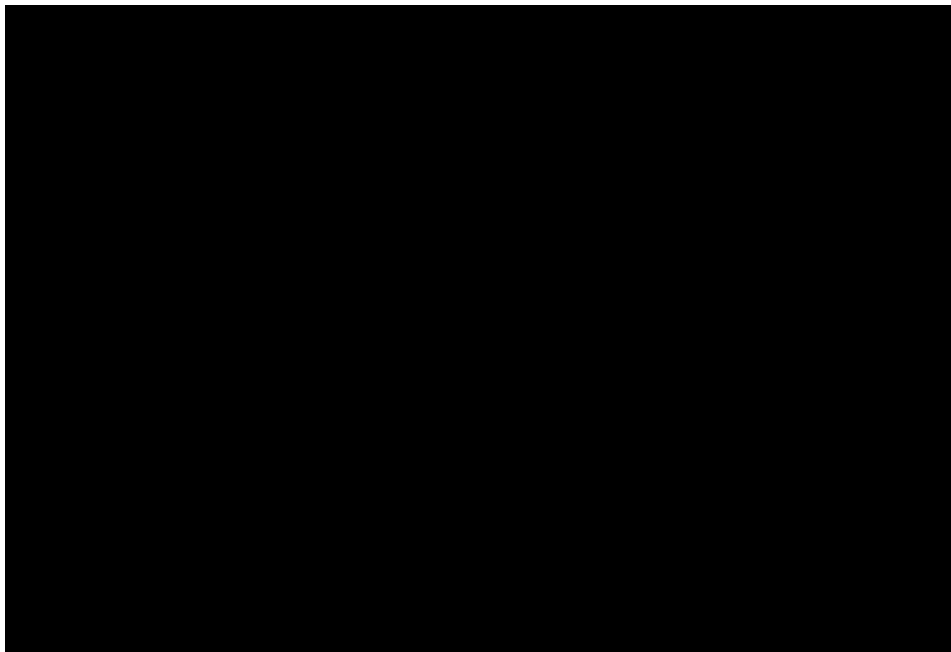
A fojas 374 a 392 de autos, obra la traducción al idioma español del Contrato **** firmado entre la empresa ***** ** ***** * ** ***** ***** ** ***** ***** ***** ***** ** ***** del cual, **en la parte conducente**, se desprende lo siguiente:

- Que la hoy actora proporcionaría los siguientes servicios:
 - **Servicios de manejo.**
 - Aceptar, procesar, **transportar y documentar carga aérea.**
 - Arreglar el **manejo** del almacén y las instalaciones del almacén.
 - Procese y **maneje embarques de camiones en la misma forma que la carga aérea.**
 - La empresa encargada de manejo es responsable de **cargar y descargar vehículos de los clientes.**

- 205 -

- Tomar acción para evitar el robo de o el uso no autorizado de o daños a las tarimas, contenedores, redes, correas, anillos de anclaje y otros materiales del Transportista bajo la Custodia de la Empresa Encargada del Manejo.
- Notificar al Transportista de inmediato sobre cualquier cambio a o pérdida de dichos artículos.
- Poner la Carga bajo control de la Aduana para: carga entrante, Carga saliente, Carga en transferencia
- Presentar a la Aduana **la carga para su examen físico.**
- Tomar acción inmediata con respecto a **irregularidades, daños o mal manejo de productos peligrosos y otros embarques especiales.**
- Reportar al Transportista cualquier irregularidad descubierta **en el manejo de la carga.**
- **Manejo físico de entrada/salida**
- Aceptar carga, asegurándose de que se fijen y procesen etiquetas de carga legibles con máquina, se fijen y procesen etiquetas manuales, los embarques estén "listos para el transporte", el peso y volumen de los embarques esté verificado.

- Manejar carga perdida, encontrada y dañada.
- Corresponder y **ensamblar para despacho** la carga para los vuelos del Transportista.
- Manejo de **correo**
- Manejo de **documentos**
- Que cumplirá con todos los **procesos detallados en el** Manual de Cargo de Transportista.
- **Cargos por manejo:**



Ahora bien, a fojas 393 a 394 de autos, obra el "CONTRATO NORMALIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA ANEXO B", celebrado entre la ***** ***** ** ***** ***** ***** * ***** ***** ***** *****
***** ** ***** sito en Monterrey, México, del 1° de diciembre de 2011, del cual, **en la parte conducente**, se desprende lo siguiente:

- 207 -

- Que dicho contrato ha sido preparado en los términos y condiciones del contrato principal.
- Que la Compañía Asistente se compromete a prestar a cada vuelo del transportista **los Servicios descritos en los puntos del Anexo A.**
- **TARIFAS POR MANEJO DE UN VUELO:** Por los servicios arriba mencionados el Transportista pagara l Tarifa a la Compañía Asistente.
- **MANEJO DE MERCANCÍAS PELIGROSAS:** La Compañía Asistente se obliga a cumplir con los procedimientos de **Manejo de mercancías Peligrosas establecidos** por la IATA, la OACI y el Programa de Mercancías Peligrosas de El Transportista (*****

Conforme a lo anterior, se advierte que, si bien es cierto, a través de los Contratos en estudio la parte actora presta servicios de **guarda documental** a líneas aéreas; no menos cierto es que, **también presta servicios de MANEJO de mercancías tales como manejar embarques, presentar ante la Aduana las mercancías para su examen físico, y ensamblar para despacho la carga,** entre otros.

En ese sentido, si conforme a la autorización prevista en el artículo 15, de la Ley Aduanera, los particulares que cuentan con dicha autorización, como lo es la hoy actora, **prestarán los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior,** es

inconcuso que a través de los Contratos en estudio, la parte actora también se obligó a nombre de diversas aerolíneas a llevar a cabo **servicios de manejo y almacenaje de mercancías de procedencia extranjera**.

Ahora bien, no pasa desapercibido que la actora haya ofrecido las facturas *****
*****— *véanse dentro del disco compacto exhibido*—; las cuales amparan el pago por conceptos de **REVALIDACIÓN Y HONORARIOS**.

No obstante, y como se ha referido en párrafos inmediatos anteriores, a través de dichos contratos la parte actora también se obliga a realizar **servicios de manejo y almacenaje de mercancías de procedencia extranjera**; por lo que, las facturas señaladas son **insuficientes** para acreditar que la actora a través de los multirreferidos contratos únicamente presta servicios de guarda documenta, diversos a los servicios previstos en el artículo 15, de la Ley Aduanera.

Máxime, que la parte actora es omisa en demostrar con qué facturas o en qué porcentaje de la cantidad que amparan las facturas, corresponde a los servicios de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, y a los servicios distintos a estos, siendo que esta Juzgadora se encuentra impedida para determinar en qué porcentaje de los conceptos de **REVALIDACIÓN Y HONORARIOS** amparados en las facturas exhibidas por la actora corresponden a los servicios de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, previstos en el artículo 15, de la Ley Aduanera.

Consecuentemente, los ingresos advertidos por la autoridad demandada en la cuenta ***** “***** * *****”, sí deben ser considerados como **servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera**, y, por tanto, dichos ingresos forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora.

las mercancías para su examen físico, y ensamblar para despacho la carga, entre otros; servicios que corresponden a la autorización prevista en el artículo 15, de la Ley Aduanera para el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

Situación que se refuerza con las propias facturas exhibidas por la parte actora en el disco compacto números ***** de las que se advierte que los conceptos que amparan dichas facturas es por el manejo de carga de importación y exportación.

Consecuentemente, los ingresos advertidos por la autoridad demandada en las cuentas ***** sí deben ser considerados como servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera, y, por tanto, dichos ingresos forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora.

❖ Cuenta *****

La actora refiere que los ingresos de dichas cuentas también derivan de los **servicios** que presta la actora con base en el **Contrato** celebrado con líneas aéreas denominados ***** (por sus siglas en inglés) y elaborados ***** y que en español se traduce como CONTRATO ESTANDARIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA de la Asociación Internacional del Transporte Aéreo y, en el Contrato ***** firmado entre la empresa ***** y el **Contrato** denominado "CONTRATO NORMALIZADO DE ASISTENCIA EN TIERRA ANEXO B", celebrado entre la ***** sito en Monterrey,

- 211 -

México, del 1° de diciembre de 2011.

Asimismo, que dichos servicios tiene por objeto **la revalidación de guías aéreas de mercancías, que consiste en guarda de documentos, no mercancías de comercio exterior.**

Sin embargo, tales argumentos resultan **INFUNDADOS.**

Lo anterior es así, toda vez que, tal y como se ha determinado en párrafos anteriores, a través de los Contratos exhibidos por la actora, **también ampara la contratación de servicios de MANEJO de mercancías tales como manejar embarques, presentar ante la Aduana las mercancías para su examen físico, y ensamblar para despacho la carga,** entre otros; servicios que corresponden a la autorización prevista en el artículo 15, de la Ley Aduanera para el **manejo, almacenaje y custodia** de mercancías de comercio exterior.

Y, si bien, la actora exhibió dentro del multirreferido disco compacto que se analiza, las facturas *****
***** * *****

las cuales señalan como concepto **“REVALIDACIÓN GUÍA...”**; lo cierto es que, las mismas resultan **insuficientes** para determinar que ampara servicios **distintos** a los de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

Lo anterior, pues se insiste, los Contratos exhibidos por la actora además de amparar servicios de **guarda documental** a líneas aéreas; **también presta servicios de MANEJO de mercancías tales como manejar embarques, presentar ante la Aduana las mercancías**

para su examen físico, y ensamblar para despacho la carga, entre otros.

Siendo que la actora es omisa en demostrar con qué facturas o en qué porcentaje de la cantidad amparada en las facturas exhibidas, corresponde a los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, y a los servicios distintas a estos, siendo que estas Juzgadora se encuentra impedida para determinar en qué porcentaje de los conceptos de **“REVALIDACIÓN GUÍA...”**; amparados en las facturas exhibidas por la actora corresponden a los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, previstos en el artículo 15, de la Ley Aduanera.

Consecuentemente, los ingresos advertidos por la autoridad demandada en la cuenta ***** ** ***** ***** sí debe ser considerado como **servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera,** y, por tanto, dichos ingresos forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora.

❖ Cuenta 4-***** ***** *****

La actora refiere que los ingresos de dichas cuentas no corresponden a los **servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera,** esto es, al **manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior,** y, por tanto, dichos ingresos no forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora y, para acreditar su dicho, la actora exhibe en formato electrónico, dentro de un disco compacto, que obra en un sobre a foja 411 de autos, las siguientes facturas:

- 213 -

- *****

- *****

- *****

Ahora bien, los argumentos de la actora y las pruebas exhibidas son **suficientes** para acreditar **únicamente** que los conceptos amparados en las tres facturas previamente enlistadas, **no corresponden** a ingresos por los servicios que la actora presta derivados de la concesión como Recinto Fiscalizado con la que cuenta en términos del artículo 15, de la Ley Aduanera.

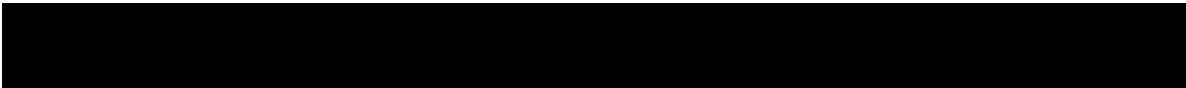
En efecto, del análisis a las facturas previamente enlistas, se advierte que amparan los servidos siguientes:

- *****
- *****
- ***** *****

Por lo que, con las 03 facturas exhibidas— *previamente enlistadas*— **exclusivamente** acredita que las cantidades que amparan las mismas, son ingresos obtenidos por la prestación de **servicios de descarga y maniobras de mercancías**, esto es, diversos a **los servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera**, lo cual asciende a la cantidad de **\$ 558.04 pesos**.

Esto es, con las **03 facturas** exhibidas por la actora, **no se ampara la totalidad de los ingresos advertidos** por la autoridad para el

año 2014, respecto a la cuenta *****
asciende a la cantidad siguiente:



❖ Cuenta *****

Respecto a dicha cuenta, la actora refiere lo siguiente:

- Que los ingresos ahí contenidos tienen su origen **en la prestación del servicio de cámara fría de congelación o refrigeración**, mismo que **era requerido por los particulares para el debido resguardo de las mercancías de comercio exterior**.
- Que la actora con la finalidad de ofertar más y mejores servicios para el almacenamiento de las mercancías de comercio exterior, cuenta con cámaras frigoríficas y de congelación.
- Que dicho concepto **se cobra de forma adicional** al de manejo, almacenaje y custodia, **pues ya no forma parte de los servicios que se prevén en el artículo 15 de la Ley Aduanera**.

Asimismo, para acreditar su dicho exhibe en formato digital dentro del multirreferido disco compacto, las facturas siguientes:

- *****

- 215 -

- *****

- *****

No obstante, lo argumentos de la actora resultan **infundados** y, las pruebas ofrecidas **insuficientes** para acreditar que los ingresos advertidos por la autoridad demandada en dicha cuenta no derivan de los **servicios que presta la actora como Recinto Fiscalizado, en términos del artículo 15, fracción VII, de la Ley Aduanera.**

En efecto, la propia parte actora refiere que los ingresos de la cuenta ***** "*****", derivan de un **servicio adicional** al manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

Sin embargo, la parte actora pierde de vista que, conforme a la fracción VI de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2014, invocada por la propia accionante en su escrito de demanda, para efectos de los artículos 14-B y 15 de la Ley, los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior deberán, entre otras cuestiones, presentar ante la aduana dentro de cuya circunscripción se encuentre el recinto fiscalizado, **la tarifa de los servicios ofrecidos** que coincida con la exhibida a la vista del público en sus establecimientos, **la cual deberá referirse a cada uno de los servicios relacionados DIRECTA O INDIRECTAMENTE con la autorización o concesión.**

Siendo importante reiterar que la Regla en estudio, **no señala que los servicios relacionados DIRECTA O INDIRECTAMENTE con la autorización o concesión, no serán objeto de considerarse para la**

determinación de los aprovechamientos, a que se encuentra sujeta a cubrir la actora conforme a la fracción VII, del artículo 15, de la Ley Aduanera.

Por lo que, si dicho servicio consistente la **cámara fría de congelación** o refrigeración, mismo que **era requerido por los particulares para el debido resguardo de las mercancías de comercio exterior**, es evidente que ello constituye los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, previstos en el artículo 15, de la Ley Aduanera y, por tanto, dichos ingresos forman parte de la base para el cálculo del aprovechamiento del 5% a que se encuentra sujeta la actora.

Máxime, que las propias facturas exhibidas por la actora, amparan el pago por concepto de **cargo mínimo por manejo y almacenaje en cámara fría**; por lo que, es evidente que tal servicio prestado por la actora encuadra en los servicios que presta derivado de su concesión para operar como Recinto Fiscalizado, en términos del multirreferido artículo 15, de la Ley Aduanera.

❖ Cuenta ***** ***** *****

La actora refiere que los ingresos de dicha cuenta derivan de las ventas por el servicio de avituallamiento de las mercancías de comercio exterior que pretendían ser objeto de exportación, es decir, de **la venta de tarimas, servicio de estibado y flejado, entre otros**.

Que esta actividad, principalmente se llevaba en la unidad operativa de Monterrey, Nuevo León; y por consiguiente no se trata de una cuenta contable que pudiera ser objeto para el cálculo del 5% del aprovechamiento de la prestación de manejo, almacenaje y custodia de mercancías en el recinto fiscal de la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, como erróneamente lo asevera la demandada en la resolución impugnada, pues es claro que estaba con los elementos necesarios para constatar el origen de los ingresos registrados en dicha

Por lo que, con la factura exhibida, la parte actora **exclusivamente** acredita que las cantidades por conceptos de servicio de empleado y servicio de flejado que asciende a la cantidad total de **\$100.00 pesos**, no debe ser considerada como ingresos omitidos por la prestación de **servicios de carga, descarga y maniobras de mercancías**.

Por las consideraciones expuestas a largo del presente Considerando, los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, crean convicción que, con el caudal probatorio exhibidos por la parte actora, **única y exclusivamente** acredita lo siguiente:

- ✓ Que respecto a las cuentas *****

***** "***** ***** ***** ***** ** *
*****" la autoridad demandada indebidamente determinó como ingresos omitidos **únicamente** la cantidad de **\$13,356.98.00 pesos**.
- ✓ Que respecto a la cuenta contable *****
***** * * ***** ***** ***** ***** la autoridad para los meses de enero, febrero y marzo de 2014, **duplicó** indebidamente los ingresos omitidos, lo cual asciende a la cantidad de **\$ 365,005.98**.
- ✓ Que respecto a la cuenta *****
***** la autoridad demandada indebidamente determinó como ingresos omitidos **únicamente** la cantidad de **\$ 558.04 pesos**.
- ✓ Que respecto a la *****
*****" la autoridad demandada indebidamente determinó como ingresos omitidos **únicamente** la cantidad de **\$ 100.00 pesos**.

- 219 -

Bajo tales consideraciones, lo procedente es **declarar la NULIDAD de la resolución determinante** contenida en el oficio número 110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021, emitida por la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior “4”, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria; **para el EFECTO de que la autoridad emita una nueva en la que, calcule nuevamente los ingresos omitidos de las** *****

* ***** *
***** **descontando las cantidades previamente referidas y que indebidamente determino como ingresos para efectos del cálculo del pago de aprovechamientos a que se encuentra sujeta la parte actora.**

En ese sentido, se precisa que de conformidad con el artículo 57, fracción I, inciso b), segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses contados a partir del día siguiente a que quede firme el presente fallo, para que cumplimente lo ordenado en el mismo, es decir, emita la nueva resolución anteriormente aludida o, en su caso, se abstenga de dictarla, siempre que no afecte al particular que obtuvo la nulidad de la resolución materia del presente juicio, ello en atención a lo dispuesto en el cuarto párrafo, inciso b), fracción I del artículo 57 del ordenamiento legal antes precisado.

Resulta aplicable para la anterior determinación, la jurisprudencia 2a./J.133/2014 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada el 27 de febrero de 2015, en el Semanario Judicial de la Federación, décimo época, la cual dispone:

“NULIDAD DE RESOLUCIONES O ACTOS DERIVADOS DEL EJERCICIO DE FACULTADES DISCRECIONALES. LA DECRETADA POR VICIOS DE FORMA DEBE SER PARA EFECTOS.- De lo dispuesto en los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derivan las causas que dan lugar a la ilegalidad de la resolución impugnada, así como el tipo de nulidad que origina cada una de ellas y los actos que la autoridad debe realizar en cumplimiento de la sentencia anulatoria. En este marco se observa que cuando la resolución o acto materia del juicio deriva de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decreta su ilegalidad por vicios de forma, no puede decretarse su nulidad lisa y llana, ni simple o discrecional, sino que ésta debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad determine dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumple.”

SÉPTIMO. REITERACIÓN DEL CONSIDERANDO QUINTO DE LA SENTENCIA DE 4 DE ENERO DEL 2022). De conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los Magistrados integrantes de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior proceden al estudio y resolución del concepto de impugnación identificado como **CUARTO** del escrito inicial de demanda, en el que el accionante hizo valer los argumentos siguientes:

“CUARTO.- Es procedente que se declare la nulidad de la resolución que se controvierte, en términos de lo dispuesto en los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en razón de que la misma se sustenta en la fracción II de la regla 2.3.8., la cual se considera violatoria del Derecho Humano y Garantía de Seguridad Jurídica, en relación con el principio de Legalidad en su vertiente de Reserva de Ley, y al Principio de Subordinación Jerárquica, consagrados en los artículos 16, primer párrafo, y 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el artículo 5a Constitucional respecto al Derecho Humano y Garantía de Libertad de trabajo en su vertiente de retribución justa.

Inicialmente, es de señalarse que de conformidad con la reforma a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos publicada el 10 de junio de 2011 en el Diario Oficial de la Federación, en específico lo concerniente a su artículo 1º, por lo que hace a la obligación de cualquier autoridad, ya sea judicial o administrativa de hacer respetar los derechos fundamentales tutelados por nuestra Carta Magna, se considera que ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa cuenta con facultades para analizar las ilegalidades e inconstitucionalidades planteadas en el presente Concepto de Impugnación, aplicando para ello un Control difuso respecto a la regla combatida, en relación con lo previsto en la Ley Aduanera y la propia Constitución.

- 221 -

Sirve de apoyo a lo anterior, los siguientes criterios emitidos por ese H. Tribunal, los cuales son del tenor siguiente:

(...)

Ahora bien, con el propósito de acreditar la ilegalidad e inconstitucionalidad de la regla controvertida, es preciso señalar que las mencionadas disposiciones de observancia general tienen la naturaleza de "reglas generales administrativas", actos materialmente legislativos cuyo dictado encuentra fundamento en una cláusula limitante prevista en una ley o en un reglamento al tenor de la cual, una autoridad administrativa diversa al Presidente de la República, es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales cuya finalidad es pormenorizar lo previsto en una ley o en un reglamento, generalmente con el objeto de regular cuestiones de carácter técnico que por su complejidad o minucia es conveniente sean desarrolladas por una autoridad administrativa que atendiendo a su elevado nivel de especialización, puede levantar de la realidad cambiante, con mayor oportunidad y precisión, las particularidades de los fenómenos sociales que ameritan ser normados.

Inicialmente, a manera de preámbulo del presente Concepto de Impugnación, es de señalarse que la regla que se impugna, es destinada a las personas morales que tengan el carácter de recinto fiscalizado de conformidad con la concesión o autorización que se advierte en el artículo 15 de la Ley Aduanera, que como ya se dijo en el capítulo de hechos de la presente demanda, la actora tiene el carácter de recinto fiscalizado, pues mediante oficio 800-00-00-00-00-2010-305 de fecha 11 de marzo de 2010, se le otorgó una prórroga de concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior en la Aduana del Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México.

En ese orden de ideas, cabe precisar que los recintos fiscalizados son aquellos lugares en donde el Servicio de 'Administración Tributaria' concesiona a los particulares para que presten servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías, en inmuebles ubicados dentro de los recintos fiscales (establecimientos propios de las autoridades aduaneras) o colindantes. Estos almacenes están administrados por sociedades particulares y prestan un servicio tanto a particulares como al propio Estado.

Es de aclararse, que la Ley Aduanera establece como actividad exclusiva para las aduanas el servicio público consistente en el manejo, almacenaje y custodia de las mercancías, es decir, se trata de una actividad que está a cargo del Gobierno Federal. Sin embargo, como el gobierno no puede hacerlo todo, está en aptitud de otorgar una autorización administrativa para que una empresa formada por particulares preste dicho servicio.

Ese servicio se concesiona, significando esto que el Gobierno Federal extiende una autorización a un particular para que lo suministre a la sociedad o comunidad dedicada al comercio exterior, a cambio de una contraprestación. Existen diversas personas morales que se han

organizado con una infraestructura especial, para proporcionar dicho servicio de particular a particular.

Por otro lado, para acreditar la inconstitucionalidad de la regla controvertida, es preciso señalar la naturaleza de ésta y los fundamentos en los que se apoyó la autoridad demandada para su emisión, por lo que según se advierte de la publicación de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014, en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, la Regla 2.3.8, se expidió con fundamento en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal Federal, los cuales a la letra establecen lo siguiente:

(...)

De lo anterior, se puede dilucidar que las autoridades fiscales, en este caso el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, pueden emitir resoluciones anuales que contengan disposiciones de carácter general tendientes a precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos, que incidan en el ámbito del comercio exterior, para lograr su eficaz aplicación.

En ese sentido, es de precisar que en nuestro orden jurídico, las reglas generales administrativas se ubican por debajo de las Leyes del Congreso de la Unión y de los Reglamentos del Presidente de la República, pues son emitidas por autoridades administrativas diversas al titular del Ejecutivo Federal con base en una disposición de observancia general formalmente legislativa o formalmente ejecutiva que contiene una cláusula habilitante que, a su vez, se sustenta constitucionalmente en lo dispuesto, entre otros, en los artículos 73, fracción XXX, 89, fracción I y 90 de la Constitución General de la República, por lo que atendiendo al origen de la facultad para emitir reglas generales administrativas, así como a su jerarquía, pueden señalarse como notas que las distinguen de otras disposiciones de observancia general, las siguientes:

1. Las reglas generales administrativas al ser expedidas con base en una habilitación legal o reglamentaria, se encuentran por debajo de las leyes del Congreso de la Unión o de las legislaturas locales, así como de los Reglamentos del Presidente de la República o de los gobernadores de los estados.
2. Al encontrarse sujetas al principio de primacía de la ley y al diverso de primacía reglamentaria, las referidas reglas administrativas no pueden derogar, limitar o excluir lo previsto en las disposiciones de observancia general contenidas en actos formalmente legislativos o formalmente reglamentarios.
3. La habilitación para expedir disposiciones de observancia general no puede conferirse en una materia que constitucionalmente esté sujeta al principio de reserva de la ley.
4. Las reglas generales administrativas son emitidas por órganos del Estado y, por ende, sin rebasar lo dispuesto en la respectiva cláusula habilitante, pueden vincular a los gobernados y precisar el alcance de los deberes y obligaciones que legalmente les corresponden.
5. La emisión de las reglas generales administrativas puede sujetarse por el órgano que establezca la respectiva cláusula habilitante al desarrollo de un procedimiento previo en el que se cumplan determinadas formalidades que estime convenientes el órgano habilitante.

- 223 -

Aunado a lo anterior, también es importante hacer mención que la emisión y publicación de las reglas de carácter general tienen como finalidad pormenorizar y precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos que inciden en cierto ámbito (siendo en este caso el aduanero) expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a una serie de principios derivados del diverso de seguridad jurídica, entre otros, los de reserva de la ley, reserva reglamentaria, y primacía de la ley, por lo que no deben incidir en el ámbito reservado a la ley o al reglamento, ni ir en contra de lo dispuesto en actos de esta naturaleza, es decir, deben ceñirse a lo previsto en el contexto formal y materialmente legislativo o reglamentario que habilita y condiciona su emisión.

De igual forma, no se debe olvidar que si bien las reglas generales administrativas pueden regular obligaciones, también lo es que éstas no deben ir más allá ni rebasar lo dispuesto en la respectiva cláusula habilitante, lo que implica que las referidas disposiciones de observancia general sí pueden vincular a los gobernados, siempre y cuando respeten los principios constitucionales que norman su expedición y, además, la obligación respectiva tenga sustento en un acto formalmente legislativo o reglamentario.

Así pues, resulta claro, que estas normas de observancia general no deben ir en contra de los actos formal y materialmente legislativos que habilitan su emisión, toda vez que, de dichas reglas pueden derivar obligaciones para los gobernados, por lo que en su emisión debe respetarse el principio constitucional de reserva reglamentaria.

Las resoluciones administrativas de carácter general que expidan las autoridades en ejercicio de sus facultades, también deben sujetarse al principio de primacía de ley en la medida en que reflejan la voluntad de la administración pública en ejercicio de sus potestades, con efectos generales.

De ahí que, en atención al principio de primacía de la ley o subordinación jerárquica, la reglas de carácter general deben estar precedidas por un ordenamiento legal en el que encuentra su justificación y medida, toda vez que su función se limita a detallar y precisar la regulación correspondiente, y no a corregir disposiciones y procedimientos legales.

Sirven de apoyo a lo anterior, los siguientes criterios emitidos por nuestro H. Poder Judicial Federal, los cuales son a la letra establecen:

(...)

Asimismo, resulta aplicable la Jurisprudencia VII-J-SS-60, emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, misma que se transcribe a continuación:

(...)

En virtud de lo anterior, queda de manifiesto que la fracción II de la regla 2.3.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, está sujeta al principio de subordinación jerárquica.

Ahora, por lo que hace al contenido de la regla en cuestión, se considera que esta es inconstitucional al contravenir justamente el principio aludido, pues la misma prevé requisitos excesivos que de no realizarse harían que la actora perdiera un derecho que el artículo 15 de la Ley Aduanera prevé de manera expresa, situación que evidentemente afecta de manera real y directa la esfera jurídica de mi representada.

Por lo anterior, se considera oportuno traer a colación lo dispuesto en la regla controvertida, misma que a letra dispone lo siguiente:

(...)

De lo anterior, se observa que la fracción II de la regla 2.3.8. transcrita, contempla como una condicionante para que opere la compensación contra el aprovechamiento que se advierte en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, siendo este requisito o condicionante que el contribuyente que cuente con una concesión o autorización para prestar servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, presente un dictamen mensual con una serie de formalidades, estableciendo de manera expresa que en caso de no cumplir con este requisito, la compensación que se pretenda será improcedente, situación que como más adelante se abundará, es por demás excesiva e ilegal, pues se contrapone al contenido de un ordenamiento de mayor rango, es decir, al artículo 15 de la Ley Aduanera, el cual en sus fracciones IV y VII vigentes para 2014, referían lo que a continuación se reproduce:

(...)

De la reproducción anterior se tiene que, de conformidad con el precepto citado, quienes obtengan una concesión para explotar el servicio público de almacenaje de mercancías de comercio exterior, deben prestar sus servicios a favor del Estado, respecto de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del fisco federal y por tales servicios, el concesionario tiene el derecho a recibir un pago equivalente al que corresponda pagar a los particulares.

Además, establece que el crédito del titular de la concesión por los servicios prestados a la Federación sólo puede hacerse efectivo mediante la compensación o disminución de éste contra el aprovechamiento que el concesionario debe enterar al fisco por concepto de la explotación del servicio público en cuestión.

Asimismo, se evidencia del citado numeral, en las porciones legales insertas, que la obligación de pago del aprovechamiento por la explotación del servicio público de almacenaje surge desde el momento en que un particular obtiene la concesión correspondiente, pues en el propio dispositivo establece que el pago deberá efectuarse mensualmente dentro de los primeros 15 días del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago; sin embargo, el derecho a compensar en contra de ese aprovechamiento surge hasta que se prestan esos servicios y se debe realizar el pago del 5% referido en la fracción VII del artículo 15 citado y, precisamente, en tal momento se producen las consecuencias legales respectivas. En otras palabras, los particulares que obtengan concesión para los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deben cumplir, entre otros requisitos, con prestar los

- 225 -

servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, a cambio de un pago, además de pagar en las oficinas autorizadas un aprovechamiento del 5% de los ingresos brutos obtenidos por el establecimiento en el mes inmediato anterior.

En ese sentido, se puede advertir que el artículo que nos ocupa, prevé una mecánica de reducción del monto total recibido por concepto de aprovechamientos por el servicio de almacenaje, custodia y manejo de mercancías de comercio exterior; esto a través de la figura de la compensación o disminución que obtiene el titular de la concesión de recinto fiscalizado, por prestar a favor del fisco federal dichos servicios, pues dicha mecánica consiste en lo siguiente:

- La empresa concesionaria de los servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancías de comercio exterior (como lo es la actora), deberá pagar en las oficinas tributarias correspondientes un aprovechamiento del 5% (cinco por ciento) de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías, a particulares, en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna (fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera);
- Si la empresa concesionaria prestó dichos servicios de almacenaje al fisco federal por mercancías resguardadas que causaron abandono a favor de éste, cobrará, por ello, una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales.
- El pago de la cuota relativa por servicios de almacenaje al fisco federal por mercancías resguardadas que causaron abandono a favor de éste, únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución o pago en especie.

De lo expuesto, se pone de manifiesto que el legislador de la Ley Aduanera dispuso, por lo que hace a empresas designadas como recintos fiscalizados para prestar los servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancía de comercio exterior, dos momentos en los que dichos recintos pueden llevar a cabo sus funciones y efectuar un cobro por ello: i) al prestar dichos servicios a particulares, respecto de mercancías que pretendan introducir o extraer del país mientras se determina su situación aduanera, y ii) proporcionar esos servicios como auxiliar del

- fisco federal o de las autoridades aduaneras, respecto de mercancías que hayan sido embargadas por esas autoridades o que hayan causado abandono por parte del particular a favor del Estado.

Por otro lado, respecto al nacimiento de obligación de pago del aprovechamiento, nace desde el mes inmediato siguiente en que la empresa que opera como recinto fiscalizado presta los servicios de

custodia, almacenaje y manejo de mercancía de comercio exterior a particulares, siendo que la base gravable de éste se calcula con la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de esos servicios, a particulares, en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna (fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera).

Por lo que hace al momento en que la empresa concesionaria presta los servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancía de comercio exterior, que fue embargada por las autoridades aduaneras o que causó abandono por parte del particular a favor del fisco federal; es cuando se permite a la citada empresa fiscalizadora que efectúe una compensación de la contraprestación que correspondería pagar al Estado por el resguardo a su nombre de las mercancías respectivas, en equiparación a si prestara esos servicios a un particular, contra los aprovechamientos determinados por los servicios de almacenaje otorgados a particulares (fracción IV del numeral 15 de la Ley Aduanera).

En ese sentido, una vez determinado la esencia de la compensación que se prevé en el artículo 15 de mérito, resulta evidente que el inciso a) de la fracción II de la regla 2.3.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para 2014, es violatoria a los principios de Supremacía Jerárquica y Reserva de Ley, pues impone una condicionante para que la actora pueda acceder a hacer efectivo el cobro de la contraprestación por la prestación de un servicio que debía cubrirse por el Estado mediante la compensación aludida, es decir, a obtener un pago o retribución por la ejecución de su actividad lícita, siendo que esta es la única forma que la actora puede obtener un beneficio económico, como sucedería por cualquier otra actividad económica, por la prestación de sus servicios prestados al Fisco Federal conforme a lo previsto en la fracción IV del artículo 15 que nos ocupa.

Por su parte, por lo que hace a los aprovechamientos, es pertinente destacar que la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que la compensación, comparte tanto la naturaleza como el destino de los subsidios, pues su enfoque y aplicación serán en actividades o áreas que, por razones económicas, sociales, culturales o de urgencia, requieran de una atención especial para el desarrollo nacional, precisando que en ese sentido, los estímulos fiscales, como herramienta de fomento económico, no pueden considerarse ingresos gravables para efectos fiscales, pues ello sería incongruente con su propósito de disminuir el monto de los impuestos a cargo del contribuyente; sin embargo, destacó que el legislador puede, en ejercicio de su potestad tributaria y con respeto a los principios constitucionales económicos, tributarios y de razonabilidad, establecer expresamente que dichos estímulos se graven y acumulen a los demás ingresos de los contribuyentes.

El criterio anterior deriva de la siguiente Tesis Aislada sostenida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual a la letra establece:

(...)

De acuerdo con las definiciones referidas, el estímulo fiscal es, ante todo, un beneficio económico otorgado a cierta clase de contribuyentes, a fin de obtener ciertos fines que van más allá de la recaudación, que requieren la existencia de un contribuyente, de una cierta condición del sujeto pasivo y de un objetivo extrafiscal.

El estímulo fiscal, como prestación económica, que se traduce en un crédito o en una deducción, se hace valer respecto de un impuesto a cargo.

- 227 -

El mecanismo consiste en que el contribuyente beneficiado acredita el importe del estímulo contra cualquier impuesto a cargo, con las excepciones que marque la ley correspondiente.

Se advierte también que el estímulo fiscal es de suyo distinto a un crédito, entendido éste en términos del artículo 4° del Código Fiscal de la Federación, como una "cantidad de dinero que alguien debe a otra o a una entidad, y que el acreedor tiene derecho de exigir y cobrar".

En efecto, el estímulo fiscal, que se traduce en un crédito, no corresponde a la definición legal antes indicada.

El estímulo ha de entenderse, entonces, como un derecho acreditable contra un impuesto a cargo del contribuyente y no como un crédito propiamente dicho; su naturaleza es exclusivamente liberatoria de impuestos a cargo de quien lo recibe, pero no conlleva el "derecho de cobro" que es esencial al crédito.

Por lo anterior, se considera que la autoridad demandada al emitir la regla controvertida, pasó por alto que el citado artículo 15, fracción IV, de la Ley Aduanera, vigente en el ejercicio 2014, constituye una facilidad establecida por el legislador a favor de las personas morales autorizadas como recintos fiscalizados, para la prestación de los servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancía de comercio exterior que haya sido embargada por autoridades aduaneras o que haya causado abandono a favor del fisco federal; en relación con la cual se efectúe la reducción del aprovechamiento que estén obligados a pagar por la prestación de los servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancías de comercio exterior a particulares, en términos de la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera, el que para actualizarse deben presentarse las siguientes dos situaciones de hecho:

I. La empresa concesionaria de los servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancía de comercio exterior, debe determinar el 5% (cinco por ciento) de los aprovechamientos, derivados de los ingresos obtenidos por la prestación de esos servicios, a particulares, en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna (fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera).

II. Haber prestado a favor del fisco federal dichos servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancía de comercio exterior, para que así sea acreedora de compensar el pago que por esos servicios otorgó en auxilio del Estado, contra los aprovechamientos que por tales servicios dados a particulares, obtuvo.

En ese sentido, resulta claro que el artículo 15, en su fracción IV, de la Ley Aduanera acota a la utilización de la figura de la compensación como instrumento para que la empresa fiscalizada pueda reducir el pago que debe efectuar por aprovechamientos, respecto de la prestación de sus servicios a particulares, prohibiendo de esa manera poder recuperar los saldos a favor que resultaren, a través de la figura de la devolución, razón por la cual, se considera por demás excesivo e inconstitucional que la

fracción II de la regla 2.3.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para el ejercicio 2014, prevean una condicionante para que la actora pueda acceder a ese beneficio, en el que valga decir, tendría la naturaleza de la extinción de obligaciones tanto del gobernado como de la autoridad, pues en caso de que la compensación no procedería, entonces, éste tendría que tener la opción de que se le pagara EN ESPECIE O BAJO CUALQUIER OTRA FORMA PERO FINALMENTE QUE TENGA COMO PROPÓSITO RETRIBUIRLE POR UN SERVICIO PRESTADO Y SÓLO ASÍ PODER LIBERAR AL ESTADO DE SU OBLIGACIÓN DE PAGO.

Luego entonces, aludir que la condicionante de la regla impugnada es legal, sería tanto como aceptar que, aun cuando el servicio ya fue prestado, el gobernado al no cumplir con la condicionante de presentar un dictamen mensual, no podría cobrar por éste, o lo que es lo mismo, obligar al Recinto Fiscalizado a prestar gratuitamente un servicio a favor del Estado, situación que evidentemente lo deja en un grave estado de indefensión, además de que se desnaturaliza por completo al intención del legislador de prever la compensación para reducir el gasto del pago del aprovechamiento conducente.

En efecto, si bien la Ley Aduanera establece un mecanismo para reducir la cuota que por aprovechamientos deben pagar las empresas que prestan servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancías de comercio exterior a particulares, a través de la figura de la compensación; lo cierto es que con ésta no se reincorpora al patrimonio del contribuyente las cantidades relativas a reducir o compensar, sino que simplemente permite que tanto el fisco federal como las empresas concesionarias, al ser acreedores y deudores recíprocos, por prestar ésta sus servicios a favor de aquél, puedan saldar su deuda, razón por la cual, si la regla impugnada contempla mayores requisitos para acceder a este beneficio que opera a favor de mi mandante para saldar sus deudas con el fisco en cuanto a la reducción del aprovechamiento a apagar, entonces, es claro que dicha regla es excesiva y contempla mayores requisitos a los previstos por una Ley superior, lo que claramente se traduce en una contravención a lo dispuesto en los artículos 16, primer párrafo, 31, fracción IV, 89, fracción I y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior es así, pues la compensación, en términos generales es una forma de extinguir dos deudas, hasta el monto de la menor, entre dos o más personas que poseen el carácter de acreedores y deudores recíprocos, por tanto, la autoridad no podría exigir como procedencia de la compensación la presentación de un dictamen mensual con una serie de requisitos mayores a los que prevé la Ley Reglamentaria, máxime, si esta figura tiene como propósito la extinción de los tributos o contribuciones-, so pena de que se extinga dicha facilidad de cobro y pago, a favor del fisco y en perjuicio de la contribuyente (concesionaria).

Así pues, resulta evidente que la regla impugnada es contraria a lo dispuesto en la fracción IV de artículo 15 de la Ley Aduanera pues desnaturaliza la figura de la compensación ahí prevista, perdiendo de vista que esta facilidad de cobro y de pago, se fijó por el legislador a favor de las empresas concesionarias que presten servicios de custodia, almacenaje y manejo de mercancías de comercio exterior en auxilio de las funciones del fisco federal en el rubro aduanero; para que las mercancías que hayan pasado a ser propiedad del fisco federal o que, en su caso, hubiesen sido embargadas por las autoridades aduaneras, y que estén almacenadas en lugares pertenecientes a particulares que tienen concesión para ello por parte del Estado, para realizar ese resguardo hacía particulares; provoca que las citadas empresas se sustituyan en las funciones del fisco federal,

- 229 -

relativas a la custodia de esas mercancías que pasaron a su propiedad, ya sea temporal o definitivamente, pero que se encuentran en sus recintos, sin que tengan el deber de exigir una remuneración material por la prestación de esos servicios a favor del fisco federal, o lo que es lo mismo, que asuman la carga de la prestación del servicio y el costo del mismo a favor de la autoridad estatal. No se debe perder de vista que esta facilidad se fijó por el legislador a favor del Estado y de la concesionaria para la extinción de obligaciones recíprocas pero no para que una de éstas se beneficie a costa de la otra.

Sin embargo, la Ley Aduanera, vigente en el año 2014, en su artículo 15, fracción IV, dispone que el fisco federal pagará a las empresas fiscalizadas que hayan prestado a favor de aquél sus servicios, una cuota igual a la que correspondería pagar si se tratara de un particular, esto a través de la figura jurídica de la compensación de esa cantidad resultante, contra los aprovechamientos que deba pagar la empresa de almacenaje mercantil por la prestación de dichos servicios a particulares.

Esto es, si bien el citado dispositivo legal dispone que la empresa fiscalizada para la prestación de servicios de almacenaje, custodia y manejo de mercancías de comercio exterior a favor del fisco federal, recibirá un pago por ello, esa contraprestación no es material, sino mediante una facilidad de cobro y pago a través de la compensación de esa remuneración contra los aprovechamientos respectivos que deba pagar la citada empresa concesionaria, SIN QUE CON ESTO LA ACTORA ACEPTE O CONSENTA EL HECHO DE QUE DICHO DEPOSITIVO LIMITE EL PAGO DE ESA CONTRAPRESTACIÓN ÚNICAMENTE A TRAVÉS DE LA COMPENSACIÓN Y PROHIBA LA DEVOLUCIÓN, PUES COMO SE REFERIRÁ EN EL SIGUIENTE CONCEPTO DE IMPUGNACIÓN, SE CONSIDERA QUE LA PARTE FINAL DE LA FRACCIÓN IV ALUDIDA TAMBIÉN ES INCONSTITUCIONAL.

Luego entonces, se tiene que el legislador de la Ley Aduanera previó que para el caso de que las empresas fiscalizadas que presten sus servicios de almacenaje, custodia y manejo de mercancías de comercio exterior a favor del fisco federal, no recibirían propiamente una remuneración por ello (como si la tiene respecto de la prestación de dichos servicios a particulares); sin embargo, en atención al auxilio que otorgan al resguardar mercancías a nombre de las autoridades fiscales y/o aduaneras, les concedió el beneficio de compensar la contraprestación que hubiesen recibido de haberse tratado de almacenaje de mercancías a particulares, contra los aprovechamiento que están obligados a pagar por ese rubro.

Al respecto, se dice entonces que las compensaciones constituyen beneficios o medidas fijadas para aligerar la carga contributiva, que operan sobre la cuota a liquidar (cantidad del tributo a pagar, como lo es el de los aprovechamientos) y que el legislador emplea para ajustar el tributo a la realidad económica actual o perseguir la obtención de fines extrafiscales, la cual tiene características desgravatorias.

Sirve de apoyo a lo anterior, el siguiente tesis publicada en el semanario Judicial de la h. Suprema Corte de Justicia de la Nación que es del tenor siguiente:

(...)

En esos términos, la facilidad de la compensación en análisis se origina con motivo de la prestación de servicios de almacenaje, custodia y manejo de mercancías a favor del fisco federal, conforme a lo previsto en el artículo 15, fracción IV, de la Ley Aduanera, vigente en el 2014, el cual se aplicará contra el aprovechamiento determinado por la empresa concesionaria, de acuerdo con lo dispuesto en el citado numeral en su fracción VII, es decir, en principio determinará el valor de sus ingresos en el ejercicio a verificar, resultando así la base gravable, a la cual se le aplicará la tasa que prevé esa legislación, generándose así los aprovechamientos a pagar en ese periodo, sobre el cual puede aplicarse la compensación relativa.

Por lo anterior, resulta claro que la fracción II de la Regla 2.3.8. que nos ocupa, prevé un mecanismo impositivo (presentación de dictamen mensual) que debe aplicar la actora para efectuar la compensación que alude la fracción IV del multicitado artículo 15, con el propósito de reducir el pago de los aprovechamientos que se contemplan en la diversa fracción VIII del mismo numeral, otorgando a ese beneficio una naturaleza diversa a la que realmente le corresponde, lo que a su vez genera un grave estado de indefensión e inseguridad jurídica en perjuicio de mi mandante, pues además, el hecho de que el artículo IV 15 de la Ley Reglamentaria, prohíba la devolución del saldo a favor, hace evidente que la actora en ningún momento podría disponer de las ganancias obtenidas por el servicio prestado al Estado y que éste se las apropie indebidamente al no poder disminuir los costos de esa prestación y el "precio" de éste al 5% que debe enterarse respecto del total cobrado, pues por un lado se limita a acceder a la compensación ante el hecho de la presentación de un dictamen, y por otro, se le prohíbe disponer de los recursos que ya le pertenecen ante la prohibición de solicitar al devolución del saldo a favor generado.

En ese sentido, se considera que la fracción II de regla 2.3.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para 2014, contraviene lo dispuesto en la propia Ley Aduanera, particularmente lo establecido en la fracción IV del artículo 15, en vigor en el 2014, donde se regula de manera específica la naturaleza y el tratamiento correspondiente a este tipo de compensaciones; lo anterior porque en dicha regla se establece que para que sea procedente la compensación de mérito, el recinto fiscalizado deberá de presentar de manera mensual un dictamen con una serie de requisitos so pena de perder su derecho a recibir una contraprestación por servicio prestado, imponiendo con ello una nueva carga para el particular que desnaturaliza por completo la intención del legislador respecto al hecho de que los servicios que preste el recinto fiscalizado a favor del fisco federal deberán ser pagados por este último mediante compensación, y el hecho de que la regla condicione la procedencia de ésta con una nueva obligación, deja a la actora en un grave estado de indefensión, pues seguir con esa línea de pensamiento sería como aceptar que en caso de que no se presente el dictamen o que, a juicio de la autoridad, no cumpla con los requisitos formales, la consecuencia será que la compensación sea improcedente y, por tanto, el recinto no tendrá ganancia alguna del servicio ya prestado.

En virtud de lo anterior, y de conformidad con lo dispuesto por el artículo 51, fracción IV, y 52, fracción V, incisos a) y c), es procedente que se declare la nulidad de la fracción II de la Regla 2.3.8, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, expedida por el Jefe del

- 231 -

Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, en relación a la obligatoriedad impuesta a la actora de presentar un dictamen mensual para que opere la compensación prevista en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, pues como ya se señaló dicha regla desnaturaliza esta figura perdiendo de vista que corresponde a un subsidio o beneficio tributario establecido por el legislador a fin de fomentar o promover el desarrollo económico de las empresas que se dedican a la prestación de servicios de almacenaje, custodia y manejo de mercancías de comercio exterior a particulares, así como en auxilio de funciones de las autoridades aduaneras, lo cual de ninguna manera puede enmarcarse dentro del concepto tradicional de "deuda a cargo del contribuyente y a favor del Estado", resultando indudable la violación al Derecho Humano a la Seguridad Jurídica, en relación con el principio de Legalidad en su esfera de reserva de ley, y al principio de subordinación jerárquica, consagrados en los artículos 16, primer párrafo, 31, fracción IV, y 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por si lo anterior no fuera suficiente, se considera que la fracción II de la regla 2.3.8. de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior vigente para 2014, también es violatoria de lo dispuesto en el artículo 5° Constitucional, en razón de que el hecho de que se prevea como condicionante para acceder a la compensación de mérito, genera una limitación para que la actora tenga acceso a las ganancias ya obtenidas por los servicios prestados, situación que se traduce una retribución injusta, pues si se toma en consideración que la compensación es la única manera de que la actora vea materializada esa retribución.

Lo anterior se afirma, pues si bien es cierto que la fracción IV, del artículo 15 de la Ley Aduanera establece que la ganancias obtenidas por el titular de la concesión cuando preste servicios a favor del Fisco Federal, solo serán mediante compensación, entonces, queda claro que, es por demás excesivo y violatorio del artículo 5° Constitucional, pues el hecho de que la autoridad demandada prevea como condicionante para acceder a la compensación el cumplimiento de la presentación de un dictamen, con ésta limitante resulta claro que la actora no podría acceder a las ganancias que le corresponde, situación que se considera que no es una retribución justa, toda vez que la actora no estaría obteniendo ninguna ganancia, aun cuando el servicio ya fue proporcionado.

Aunado a lo anterior, también se considera que la fracción II de la regla impugnada también es contraria a lo dispuesto en la fracción IX del artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el cual a la letra dispone lo siguiente:

(...)

De lo reproducido, se advierte como derecho de los contribuyentes que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa; sin embargo, es el caso que la opción de pretender acceder a una compensación con la

condicionante de presentar un dictamen, que además será valorado al arbitrio de la autoridad, resulta más onerosa, ociosa, tardía y muchas infructuosa para los contribuyentes que lo que se prevé en la propia Ley Aduanera, toda vez que en términos de la fracción IV del artículo 15 del citado ordenamiento, se establece que las ganancias obtenidas con motivo de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías que se pretende a favor del Físico Federal deberán ser compensadas contra el aprovechamiento causado con motivo de los ingresos obtenidos por la concesión de Recinto Fiscalizado.

Luego entonces, resulta inconcuso el hecho de que a través de la fracción II de la regla general impugnada, se condicione el derecho a la compensación de cantidades que resulten de un saldo a favor por el supuesto previsto en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, indudablemente representa una limitante no solo para que la actora vea materializada su ganancia por el servicio prestado, ya que no podrá disponer de cantidades que conforme a la ley le corresponden, si no que además tendrá que pagar el aprovechamiento que prevé la fracción VII del mismo artículo 15 de la Ley Aduanera, lo que se insiste resulta más oneroso para mi mandante, lo que hace patente la ilegalidad de la regla impugnada, pues resulta claro que ésta contraviene en perjuicio de la accionante lo dispuesto en la fracción IX del artículo 2a de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En conclusión, es importante señalar que al haberse sustentado la resolución contenida en el oficio en el oficio número 110-04-04-2021-0001 de fecha 7 de enero de 2021, emitida por la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4" y, por medio de la cual, se determinó en perjuicio de mi representada un crédito fiscal en cantidad total de \$18,760,005.86 (Dieciocho millones setecientos sesenta mil cinco pesos 86/100 M.N.), en la fracción II de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, entonces, la nulidad de dicha regla debe hacerse extensiva a la resolución del crédito fiscal impugnado, pues queda claro que a pesar de que la actora tiene un beneficio para disminuir el pago de los aprovechamientos causados del 5% de los ingresos brutos obtenidos, a través de la compensación, lejos de poder tener acceso a esta figura, la condicionante que prevé la regla impugnada genera un menoscabo en su patrimonio."

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, manifestando lo siguiente:

"CUARTO.

En el cuarto concepto de impugnación, la parte actora manifiesta medularmente que procede se declare la nulidad de la resolución impugnada en términos del artículo 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo ya que señala que la misma se sustenta en la fracción II, de la Regla 2.3.8., la cual se considera violatoria del Derecho Humano y Garantías de Seguridad Jurídica, en relación con el principio de legalidad en su vertiente de Reserva de Ley, y al Principio de Subordinación Jerárquica consagrada en los artículos 16, primer párrafo, y 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en el artículo 5, Constitucional respecto al Derecho Humano y Garantías de Libertad de Trabajo en su vertiente de retribución justa.

- 233 -

Los argumentos que se refutan resultan ineficaces por infundados para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que la misma se emitió con estricto apego a derecho, cumpliendo con los principios de legalidad y seguridad jurídica que establecen los artículos 38, del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional.

Previo a refutar el concepto de impugnación que nos ocupa, es de precisar a esa H. Sala Fiscal que la regla de carácter general impugnada, no le causan perjuicio alguno a la parte actora, toda vez que las misma, únicamente otorgan mayor seguridad jurídica, respecto a los requisitos con los que deberán de cumplir los contribuyentes lo dispuesto por las leyes secundarias, atendiendo precisamente a la modernidad y exigencia del tiempo actual, lo cual fue el espíritu del constituyente a través de la facultad reglamentaria del Ejecutivo Federal que prevé el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, cuyo objetivo es establecer las disposiciones jurídicas que permitan la exacta observancia de la Ley.

Por lo tanto, es meritorio puntualizar que la regla impugnada no atenta contra los derechos humanos ni contra los principios de seguridad jurídica y legalidad, sino por el contrario se encuentran emitida en estricto apego a los artículos 1, 14 y 16 de nuestra Carta Magna, así como a los Tratados y Acuerdos Internacionales.

En esa tesitura, cabe señalar que el principio de subordinación jerárquica consiste en la exigencia de que el reglamento esté precedido de una Ley, cuyas disposiciones desarrolle, complemente o detalle, de manera que no puede modificar o alterar su contenido, pues tiene como límite natural los alcances de las disposiciones que dan cuerpo y materia a la Ley reglamentada, detallando sus supuestos normativos de aplicación, sin que pueda contener mayores posibilidades o imponer distintas limitantes que las que aquella prevé.

Por lo tanto, el hecho de que la Regla impugnada, en especial lo establecido en su fracción II, establezca los requisitos que deben de cumplir los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacén y custodia de mercancías de comercio exterior para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera, no viola los principios de Reserva de Ley ni Subordinación Jerárquica, pues no rebasa, ni contraviene o va más allá de lo dispuesto en el precepto legal antes citado, esto es, el artículo 15 de la Ley Aduanera. En efecto, cabe precisar que las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior que emite la autoridad administrativa, son actos materialmente legislativos cuyo dictado encuentra fundamento en una cláusula habilitante prevista en la Ley, al tenor de la cual, una autoridad administrativa diversa al titular del Ejecutivo, es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales, cuya finalidad sea pormenorizar lo previsto en una Ley o en un Reglamento, generalmente con el objeto de regular su aplicación.

Es por ello, que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, emite la Resoluciones anuales, que contienen disposiciones de carácter general, tendentes a precisar o detallar la regulación establecida en las Leyes y Reglamentos, que incidan en el ámbito fiscal, para lograr su eficaz aplicación, como en el presente asunto lo es en especial, la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014.

Asimismo, es menester precisar, que la Suprema Corte de Justicia de la Unión, ha establecido los principios a los que se sujetan dichas disposiciones, entre los que se encuentran el de seguridad jurídica, reserva de Ley, reserva complementaria, primacía de la Ley y preferencia reglamentaria; tal y como se desprende del criterio jurídico que se transcribe a continuación:

(...)

Por lo anterior, es evidente que las citada norma no incide en el ámbito reservado a la Ley o reglamento, ni mucho menos van en contra de los actos formal y materialmente legislativos que habilitan su emisión, es decir, la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, ya que se sujeta a los principios de reserva y primacía de la Ley, en la medida en que reflejan la voluntad de la administración pública en ejercicio de sus potestades, con efectos generales.

En esa tesitura, es de precisarse que las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior no regular materias que deben ser normadas en las leyes, y en respecto al principio de primacía de Ley subordinación jerárquica, ya que deben de estar precedida por un ordenamiento legal en el que encuentra su justificación y medida, toda vez que su función se limita a detallar y precisar la regulación correspondiente, y no a corregir disposiciones y procedimientos legales.

Sirve de apoyo a lo anterior, por analogía el siguiente criterio jurídico.

(...)

Bajo esa tesitura, esa H. Sala Fiscal podrá observar que la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, si se encuentran sujeta a los principios de reserva de Ley y subordinación jerárquica, tal y como se desprende de su contenido que a continuación se cita:

(...)

Siendo así las cosas esa H. Sala podrá verificar que el precepto legal antes citado, establece los requisitos que deben de cumplir los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacén y custodia de mercancías de comercio exterior para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera.

- 235 -

Derivado de lo anterior, es importante señalar lo establecido en el artículo 15, de la Ley Aduanera, mismo que para pronta referencia a la letra establece lo siguiente:

(...)

Del precepto legal antes citado, en especial lo establecido en sus fracciones IV y VII, esa H. Sala Fiscal podrá constatar que el mismo establece que los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las autoridades aduaneras para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, así como entre otras con lo siguiente; fracción IV Prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, fracción VII: Pagar en las oficinas autorizadas un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna.

Es por eso, que los requisitos establecidos en la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014 ", no significan que vayan más allá de lo dispuesto en Ley, cuando es evidente que dicho acto general está sujetando su determinación a lo ya previsto legalmente en la Ley Aduanera, respetando así el principio de reserva de Ley.

Resulta aplicable a lo anterior la siguiente tesis:

(...)

De lo anterior, esa H. Sala Fiscal podrá observar que contrario a lo manifestado por la accionante, la regla que nos ocupa no viola el principio de reserva de Ley, esto es, porque no establece un elemento del tributo que debe estar fijado en Ley, como lo es la tasa aplicable a la base gravable, toda vez, que lo que hacen las Reglas es remitir a disposiciones de la propia Ley.

En este sentido, la regla impugnada de ninguna manera vulnera el principio de subordinación jurídica, en virtud de que la misma, se insiste, únicamente establece los requisitos que deben de cumplir los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacén y custodia de mercancías de comercio exterior para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera.

Por lo anterior, se concluye que los requisitos que establece la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, mismos que deben de cumplir los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacén y custodia de mercancías de comercio exterior para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera, de ninguna manera trasgrede el principio de subordinación jerárquica ni de reserva de Ley, ya que dicha Regla no contraviene lo dispuesto por el artículo 15 de la Ley Aduanera, sino que solamente lo complementa a efecto de que los contribuyentes sepan el modo en el que deben de cumplir con sus obligaciones fiscales.

Bajo tales consideraciones, se insiste, la fracción II, de la Regla 2.3.a, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, únicamente prevé los requisitos que deben de cumplir los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacén y custodia de mercancías de comercio exterior para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera, sin que dicha Regla aborde cuestiones novedosas no previstas en la Ley, ni va más allá de la obligación prevista en el artículo 15, de la Ley Aduanera.

Robustece lo anterior, la siguiente Jurisprudencia de la Novena Época; Registro: 166655; Instancia: Pleno; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XXX, Agosto de 2009; Materia(s): Constitucional; Tesis: P./J. 79/2009. Página: 1067, misma que establece lo ulterior:

(...)

En esa tesitura, el principio de reserva de Ley, evita que las reglas de carácter general aborden de manera novedosa materias reservadas en forma exclusiva a las leyes emanadas del Congreso de la Unión, esto es, está prohibido que la Ley delegue el contenido de la materia que tiene por mandato constitucional regular, es decir se establece una limitante a las reglas de carácter general a desarrollar o pormenorizar lo establecido en la norma y que son emitidos en éste caso por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria.

Por su parte, el principio de subordinación jerárquica se vulnera cuando un reglamento contraría una Ley distinta a la que desarrolla, complementa o detalla, con la cual guarda vinculación, situación que no acontece en el caso que nos ocupa, ya que se insiste, la Regla Impugnada no es contraria a lo dispuesto por la Ley de la materia.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia P./J.30/2007, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Mayo de 2007, página 1515, que a la letra expone lo que a continuación se cita:

(...)

En virtud de lo anterior, es dable concluir que la Constitución NO reserva expresamente la regulación del desarrollo de las obligaciones y facilidades

- 237 -

administrativas en materia tributaria, por lo que no existe prohibición algún para que la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, hoy impugnada, establezca los requisitos que deben de cumplir los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacén y custodia de mercancías de comercio exterior para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera, sino todo lo contrario, ya que pormenoriza tal procedimiento, lo cual otorga mayor facilidad a los contribuyentes.

Por lo tanto, resulta evidente que las reglas tienen por objeto facilitar la cabal observancia de las leyes y reglamentos, para lo cual en su caso, pueden establecer señalamientos a los contribuyentes, siempre y cuando no incida en una materia sujeta al principio de reserva de Ley o, vayan más allá de los límites fijados por estos, en observancia de los principios de primacía de la Ley y preferencia reglamentaria; cuestión anterior que es respetada en el caso que nos ocupa en la regla que se controvierte, ya que la misma brinda mayor seguridad a los contribuyentes al indicarles los requisitos que deben de cumplir los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacén y custodia de mercancías de comercio exterior para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera.

Asimismo, es meritorio resaltar a esa H. Sala que por Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, se entiende al conjunto de reglas emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria de conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, a través de las cuales reglamenta la aplicación supletoria que en el caso en concreto es la Ley Aduanera, así como diversas figuras jurídicas previstas en las leyes normativas las cuales tienen carácter de obligatorio, para los contribuyentes, una vez que son publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

En efecto, las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior derivan de la facultad reglamentaria del Ejecutivo de la Federación prevista por el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; facultad que es acogida entre otras por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, con el objetivo de proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia.

De ahí, que una Regla de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior contiene varias disposiciones jurídicas que viene a reglamentar la aplicación de la Ley en lo que esta misma permita y requiera, de ahí que como es el caso la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto

de 2014, viene a complementar lo dispuesto por el artículo 15, de la Ley Aduanera, esto es, proveyendo así a la exacta observancia de la Ley.

Sirve de sustento a lo anterior la tesis V.2o. J/50, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XII, diciembre de 2000, página 1244, que a la letra expone lo siguiente:

(...)

Por lo tanto, la Regla impugnada no contraviene los principios a que alude la actora ya que su fin es esclarecer todo aquello que no esté previsto en la Ley para su exacta aplicación y observancia.

Por último, es de suma importancia establecer que el H. Pleno de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación ha establecido que en materia de legalidad tributaria la reserva de Ley es de carácter relativo, en virtud de que la materia Fiscal no debe ni puede ser regulada en su totalidad por una Ley formal y materialmente legislativa, sino que es suficiente que los elementos esenciales, en este caso de la obligación se describan en ella, para que puedan ser desarrollados en otros ordenamientos de menor jerarquía.

Ello es así, en virtud de que la Ley establece una pauta del contenido para las normas secundarias posteriores, o bien Reglas de Carácter Generales, las cuales no podrán contravenir la norma primaria, sino que constituye un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Luego entonces, es dable concluir que el principio tributario de reserva de Ley es de carácter relativo y aplica únicamente tratándose de los elementos cuantitativos del tributo, como son la tasa o la base, porque en muchas „ocasiones, para cifrar el hecho imponible es indispensable realizar operaciones o acudir a aspectos técnicos.

Por lo tanto la reserva de Ley es de carácter relativa, esto es, es permisible que otras fuentes de la Ley vengan a regular parte de la materia tributaria en virtud de que dicha materia no puede ser regulada en su totalidad por una Ley formal, por lo que es suficiente solo un acto normativo que contenga la normatividad esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y por otro lado, en casos excepcionales, pueden existir normas secundarias, siempre y cuando tales hagan una regulación subordinada y dependiente de la Ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente tesis:

(...)

Por ende, esa H. Sala Fiscal no debe perder de vista, que el Estado, a través de las autoridades competentes, tiene la facultad de determinar los mecanismos para el cálculo de los tributos, como en el caso lo constituye la norma general impugnada, la cual lejos de limitar un derecho establecido en la Ley o de establecer obligaciones distintas a las previstas en la norma que la regula, posibilita a los contribuyentes conocer todos y cada uno de los requisitos con los que deben de cumplir para efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV, y la disminución de gastos a

- 239 -

los que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15, de la Ley Aduanera

Resulta aplicable a lo anterior, la siguiente Jurisprudencia:

(...)

Por lo anterior, es claro advertir que los actos controvertidos por esta vía por la accionante son perfectamente legales, por lo que es de concluirse que la actuación de la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", se encuentra ajustada a derecho.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente jurisprudencia:

(...)

Por todo lo anterior, se concluye que la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, expedida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, no vulnera en perjuicio de la actora principio alguno, por lo que lo procedente es que esa H. Sala reconozca la validez y legalidad de la misma."

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior, los conceptos de impugnación en estudio son por una parte **INOPERANTES** y por otra **INFUNDADOS**, por las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

En primer término, es importante precisar que la accionante está haciendo valer cuestiones relativas a la **inconstitucionalidad e inaplicabilidad** de las Regla 2.3.8, fracción II de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014.

Para ello, resulta conveniente señalar que conforme a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, las autoridades sólo pueden hacer lo que les está permitido por la ley, de tal forma que todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundamentado y motivado.

En esos términos, el principio de legalidad es una expresión particular de la seguridad jurídica que garantiza el orden constitucional, de manera que una norma administrativa de cuya impugnación conoce este Órgano Jurisdiccional, puede contener vicios que afecten su propia legalidad y que radican fundamentalmente en los tópicos siguientes:

a) Aspectos propios de competencia de las autoridades emisoras de las normas generales (competencia subjetiva del emisor de la norma), lo que implica que este Tribunal puede establecer si las normas impugnadas se expidieron o no por autoridad facultada para ello;

b) Aspectos relativos al contenido de las normas impugnadas, es decir, este Tribunal Federal podrá analizar si dichas normas respetan el principio de “reserva de ley”, el cual se traduce en que las normas generales no rebasen los ámbitos de validez de la ley que complementen.

En esos términos, este Tribunal Federal sí puede revisar el contenido de las normas administrativas de observancia general, siempre que esa revisión implique la violación al artículo 16 de la Constitución Federal, cuando se cuestione la competencia del emisor de la norma o si dicha norma respeta el principio de “reserva de ley”, más no cuando se trate de otro tipo de infracciones distintas al tema de legalidad.

Al respecto, resultan aplicables las Jurisprudencias **VII-J-SS-43** y **VII-J-SS-60** emitidas por el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal, cuyos datos de identificación, rubro y contenido son los siguientes:

“TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ES COMPETENTE PARA ANALIZAR LA LEGALIDAD DE LAS REGLAS DE UNA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL.- El artículo 2o., de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir del 1° de enero de 2006, incorporó una regla de procedencia del juicio contencioso administrativo federal consistente en la impugnación de diversas resoluciones administrativas de carácter general que expidan las autoridades en ejercicio de sus facultades, siempre y cuando sean autoaplicativas o cuando el interesado las controvierta en unión del primer acto de aplicación, excluyéndose la competencia del Tribunal para conocer

- 241 -

de los reglamentos y demás normas generales de mayor jerarquía. Por lo que este nuevo sistema de control de la legalidad de normas administrativas de observancia general, permite que puedan impugnarse las Reglas de las Resoluciones Misceláneas Fiscales, en aras de ampliar la tutela de los derechos de índole administrativo que gozan los gobernados.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19228/07-17-03-4/437/11-PL-10-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 7 de septiembre de 2011, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Mónica Guadalupe Osornio Salazar.

(Tesis aprobada en sesión de 12 de octubre de 2011)

Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época. Año I. No. 4. Noviembre 2011. p. 110.”

“PRINCIPIOS DE RESERVA Y PRIMACÍA DE LA LEY. LAS REGLAS DE LAS RESOLUCIONES MISCELÁNEAS FISCALES ESTÁN SUJETAS A ÉSTOS.- Las resoluciones administrativas de carácter general que expidan las autoridades en ejercicio de sus facultades, están sujetas a los principios de reserva y primacía de ley, en la medida en que reflejan la voluntad de la administración pública en ejercicio de sus potestades, con efectos generales. **El principio de reserva de la ley determina que las Resoluciones Misceláneas Fiscales no puede regular materias que deben ser normadas en las leyes;** mientras que **el principio de primacía de la ley, consiste en que la miscelánea fiscal debe estar precedida por un ordenamiento legal en el que encuentra su justificación y medida, toda vez que su función se limita a detallar y precisar la regulación correspondiente, y no a corregir disposiciones y procedimientos legales.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19228/07-17-03-4/437/11-PL-10-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 7 de septiembre de 2011, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Mónica Guadalupe Osornio Salazar.

(Tesis aprobada en sesión de 12 de octubre de 2011)

Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época. Año I. No. 4. Noviembre 2011. p. 110.”

(Énfasis añadido).

Adicionalmente es de indicarse que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto que la emisión de las resoluciones de carácter general referidas en el artículo 33, fracción I, inciso

g) del Código Fiscal de la Federación no solo es permisible sino necesaria, al ser cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al crecimiento de la administración pública, y porque únicamente serán obligatorias si acatan el principio de reserva de ley relativa.

Es decir, se sujetan a que las autoridades administrativas, a través de reglas de carácter general, no establezcan cargas adicionales para los contribuyentes en relación con cualquiera de los elementos de las contribuciones.

Resulta aplicable la jurisprudencia **2a./J. 31/2006**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, Marzo de 2006, Página 234, la cual prescribe lo siguiente:

“CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU ARTÍCULO 33, FRACCIÓN I, INCISO G), VIGENTE A PARTIR DE DOS MIL CUATRO, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo [31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos](#), consiste en que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirvan de base para realizar el cálculo de una contribución. Ahora bien, el artículo [33, fracción I, inciso g\), del Código Fiscal de la Federación](#), al prever que las autoridades fiscales, para el mejor cumplimiento de sus facultades, proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes, para lo cual publicarán anualmente las resoluciones que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento; que podrán publicar aisladamente las disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año y que las resoluciones emitidas que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las que determinen las propias leyes fiscales, no transgrede el mencionado principio constitucional. Lo anterior es así, porque la emisión de tales resoluciones en materia fiscal no sólo es permisible sino necesaria, al ser cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al crecimiento de la administración pública, y porque únicamente serán obligatorias si acatan el principio de reserva de ley relativa, es decir, se sujetan a que las autoridades administrativas, a través de reglas de carácter general, no establezcan cargas adicionales para los contribuyentes en relación con cualquiera de los elementos de las contribuciones, pues de no ser así, no serán observables, siempre y cuando así se determine una vez que se hagan valer los medios de defensa pertinentes y se resuelva lo conducente.

- 243 -

AMPARO EN REVISIÓN 1806/2005. Gasolinera Alfa, S.A. de C.V. 30 de noviembre de 2005. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Paula María García Villegas.

(...)

Tesis de jurisprudencia 31/2006. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del primero de marzo de dos mil seis."

Asimismo, se tiene a la vista el precedente **P. XIV/2002**, sustentado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV, Abril de 2002, Novena Época, Página 9, el cual es del tenor siguiente:

"REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. LAS DICTADAS EN EJERCICIO DE UNA FACULTAD CONFERIDA POR LA LEY A UNA SECRETARÍA DE ESTADO, NO PUGNAN CON EL PRINCIPIO DE DISTRIBUCIÓN DE ATRIBUCIONES ENTRE LOS ÓRGANOS DEL PODER PÚBLICO. El primer párrafo del artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos dispone que "La administración pública federal será centralizada y paraestatal conforme a la ley orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las secretarías de Estado...". De lo anterior se deduce que **las reglas generales administrativas** dictadas en ejercicio de una facultad conferida por una ley expedida por el Congreso de la Unión a una secretaría de Estado **constituyen una categoría de ordenamientos que no son de índole legislativa ni reglamentaria, sino que se trata de cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al acelerado crecimiento de la administración pública**, por lo que su expedición no pugna con el principio de distribución de atribuciones entre los diferentes órganos del poder público. Lo anterior es así, porque los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes, cuya expedición compete al presidente de la República, en términos de lo dispuesto en el artículo 92 de la propia Carta Magna, tienen diferente forma y materia que las reglas citadas, y mientras el Congreso de la Unión no interfiera en la formación de aquellos actos, puede conferir directamente a los secretarios de Estado la atribución de expedir reglas técnico-operativas dentro del campo de una ley específica; de manera que si el otorgamiento de atribuciones por la Norma Fundamental a los diferentes órganos gubernativos no puede extenderse analógicamente a otros supuestos distintos a los expresamente previstos en aquélla, las reglas técnicas y operativas están fuera del ámbito exclusivo del titular del Poder Ejecutivo, al gravitar dentro de la potestad legislativa

del Congreso de la Unión para autorizar su expedición mediante una ley a alguna o varias de las secretarías de Estado y departamentos administrativos, cuya distribución de competencias figura tanto en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, como en las demás leyes que le incumben al Congreso de la Unión.

[AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 40/2001](#). Guillermo Alonso Cisneros. 1o. de octubre de 2001. Mayoría de cinco votos. Ausentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Juventino V. Castro y Castro, Humberto Román Palacios, Olga María del Carmen Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretaria: Ma. Antonieta del Carmen Torpey Cervantes.

(...)

Nota: No es jurisprudencia por no haber obtenido la votación requerida.

(Énfasis añadido).

Precisado lo anterior, tenemos que la accionante manifiesta que la aplicación de las Reglas 1.9.10 y 1.9.17 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2019, emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2017, violan el principio de supremacía constitucional.

Al respecto, resulta pertinente transcribir el contenido del artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, el cual señala:

“Artículo 33. Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

(...)

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

(...)”.

- 245 -

En los términos del artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están obligadas a proporcionar a los contribuyentes asistencia gratuita, para lo cual procurarán publicar anualmente las resoluciones que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; sin embargo, aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores de un año, podrán ser publicadas de manera aislada; asimismo, las disposiciones que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las leyes fiscales.

En ese sentido, la accionante en el presente caso impugna la aludida **Regla 2.3.8., fracción II de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014**, como un acto heteroaplicativo en términos de los artículos 13, fracción I, inciso b) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, mismos que son del contenido literal siguiente:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

“Artículo 13. El demandante podrá presentar su demanda, mediante Juicio en la vía tradicional, por escrito ante la sala regional competente o, en línea, a través del Sistema de Justicia en Línea, para este último caso, el demandante deberá manifestar su opción al momento de presentar la demanda. Una vez que el demandante haya elegido su opción no podrá variarla. Cuando la autoridad tenga este carácter la demanda se presentará en todos los casos en línea a través del Sistema de Justicia en Línea.

Para el caso de que el demandante no manifieste su opción al momento de presentar su demanda se entenderá que eligió tramitar el Juicio en la vía tradicional.

La demanda deberá presentarse dentro de los plazos que a continuación se indican:

I. De **treinta días** siguientes a aquél en el que se dé alguno de los supuestos siguientes:
(...)

b) Hayan iniciado su vigencia el decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general impugnada cuando sea autoaplicativa.

(...)"

(Énfasis añadido).

Del artículo anteriormente transcrito se advierte que procede el juicio contencioso administrativo federal, entre otros, contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando **el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.**

Asimismo, establece que la demanda deberá presentarse dentro de los **treinta días** siguientes a aquél en el que **hayan iniciado su vigencia el decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general impugnada cuando sea autoaplicativa.**

Así, del escrito de demanda se observa que la accionante en su demanda controvirtió como acto impugnado la resolución contenida en el oficio número **110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021**, emitida por la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, del Servicio de administración Tributaria, mediante la cual se le determinó un crédito fiscal en cantidad de **\$18'760,005.86 (dieciocho millones setecientos sesenta mil cinco pesos 86/100 M.N.)**, por concepto de aprovechamientos omitidos, actualizados, recargos y multa por la omisión del aprovechamiento, señalando que en dicho **acto se aplicó por primera vez la Regla 2.3.8., fracción II de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014.**

En esa tesitura la Regla 2.3.8., fracción II de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014, emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, es un ordenamiento que resulta heteroaplicativo, toda vez que contempla situaciones genéricas, que para su individualización es necesario que la autoridad ejerza alguna de las

- 247 -

facultades que las mismas le confieren y la aplique a una persona plenamente identificable y por una situación en particular para que afecte su esfera jurídica, es decir, que se requiere de un acto diverso al de la sola entrada en vigor de la disposición que condicione su aplicación, pues la aplicación jurídica o material de la disposición, en un caso concreto, se halla sometida a la realización de ese evento.

Resulta aplicable al caso la Jurisprudencia número VII-J SS-172, emitido por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, publicado en la Revista de este Órgano Jurisdiccional, Séptima Época, Año IV, número 38, septiembre de 2014, página 62, y que es del tenor siguiente:

"NORMA HETEROAPLICATIVA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 2º DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- Una norma es heteroaplicativa si las leyes o actos con fuerza de Ley respectiva no causan ninguna afectación por su sola expedición, sino que resulta necesario que exista un acto de aplicación para que se concrete un perjuicio. Así, las normas heteroaplicativas son aquellas que para que afecten la esfera jurídica de los gobernados, será necesario que se realice algún acto posterior a la entrada en vigor de las mismas del propio gobernado, de un tercero o de alguna autoridad, es decir, que sus efectos están condicionados a ello y no afectan con su sola entrada en vigor."

Una vez precisado que la Regla impugnada corresponde a un acto heteroaplicativo, resulta pertinente establecer que la accionante se encuentra en posibilidad de impugnar dicha Regla en virtud de que en la resolución impugnada se precisó que **no sería procedente la compensación por los servicios de manejo, almacenaje y custodia que presta la hoy accionante**, resolución que es valorada en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo anterior resultó de conformidad con la fracción II de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2014, en

relación con el artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera.

Es decir, de la resolución impugnada se desprende que la hoy accionante, ***** ***** ***** ***** ***** **** ** ****, al ser un recinto fiscalizado y prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancía de comercio exterior, **cuenta con el derecho de cobrar una cuota igual a la que deban cubrir los particulares por los mismos servicios cuando los preste a la autoridad aduanera**, asimismo deberá cumplir con los requisitos previstos en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014.

Razón por la cual, si en el caso la accionante se encuentra impugnando la **Regla 2.3.8, fracción II de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014**, misma que regula los requisitos para que proceda la compensación a que se refiere la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, resulta claro que la primera aplicación de la mencionada regla **afecta los intereses jurídicos de la demandante**.

Sirve de apoyo a lo anterior, la Jurisprudencia **1a./J. 103/2012 (10a.)**, sostenida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que es del contenido literal siguiente:

“Época: Décima Época
Registro: 2002004
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 2
Materia(s): Constitucional
Tesis: 1a./J. 103/2012 (10a.)
Página: 842

PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, NO TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA POR NO ESTABLECER ESPECÍFICAMENTE EL SUPUESTO DE PROCEDENCIA EN CASO DE IMPUGNAR LA AUTOAPLICACIÓN DE NORMAS DE CARÁCTER GENERAL.

Conforme a esa norma legal, el juicio contencioso administrativo debe promoverse por escrito directamente ante la Sala Regional competente dentro del plazo de 45 días siguientes a aquel en el que: a) **haya surtido**

- 249 -

efectos la notificación de la resolución impugnada, inclusive cuando se controvierta simultáneamente como primer acto de aplicación una regla administrativa de carácter general; y, b) haya iniciado su vigencia el decreto, acuerdo, acto o resolución administrativa de carácter general impugnada cuando sea autoaplicativa. Por su parte, el artículo 2o. del propio ordenamiento legal, establece la procedencia de ese juicio para impugnar actos administrativos de carácter individual, así como las diversas resoluciones administrativas de carácter general que expidan las autoridades en ejercicio de sus facultades, cuando éstas sean contrarias a la ley de la materia, siempre y cuando sean autoaplicativas o cuando el interesado las controvierta en unión del primer acto de aplicación, excluyéndose de la competencia del tribunal a los reglamentos y demás normas generales de mayor jerarquía. En ese orden de ideas, es factible inferir que el legislador no sujetó la procedencia del juicio contencioso administrativo a que el acto de aplicación irreductiblemente provenga de una resolución definitiva a las que se refiere el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo cual adopta la distinción entre normas de individualización condicionada y normas de individualización incondicionada, haciendo más amplia la tutela de los derechos de índole administrativo de que gozan los gobernados, esto es, estableció una regla de oportunidad del juicio contencioso de manera enunciativa y no limitativa, al haber previsto un parámetro general de 45 días como plazo para presentar la demanda de nulidad, incluyendo las hipótesis de impugnación de normas de carácter general autoaplicadas por los gobernados. Por tanto y a pesar de que el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo no establece expresamente el último supuesto referido, es posible concluir que no es contrario a los principios de legalidad y seguridad jurídica, pues los particulares saben a qué atenerse cuando quieren impugnar la autoaplicación de ese tipo de normas.

Amparo directo en revisión 2080/2012. Luis Alfonso Corrales Beltrán. 22 de agosto de 2012. Cinco votos. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alejandro Castañón Ramírez.

Amparo directo en revisión 2038/2012. Armida Mayorga Gómez. 29 de agosto de 2012. Cinco votos. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alejandro Castañón Ramírez.

Amparo directo en revisión 2236/2012. Lorena Guadalupe Ramos Valenzuela. 5 de septiembre de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo directo en revisión 2339/2012. Jorge Arturo Ureta Castro. 5 de septiembre de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Amparo directo en revisión 2256/2012. Carlos Zatarain Mayón. 5 de septiembre de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Tesis de jurisprudencia 103/2012 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veintiséis de septiembre de dos mil doce.

Nota: Esta tesis es objeto de la denuncia relativa a la contradicción de tesis 418/2017, pendiente de resolverse por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación”.

En ese contexto, la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de agosto de 2014, constituye una regla de carácter general en los términos del artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, las cuales tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales, con el fin de lograr su eficaz aplicación.

Por lo anterior, en primer lugar, este Órgano Colegiado considera pertinente establecer que mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, en vigor a partir del día siguiente de su publicación, atento a lo indicado en el artículo Primero Transitorio de dicho decreto, se reformaron y adicionaron, entre otros preceptos constitucionales los artículos 1º y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para quedar como sigue:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

“Artículo 1o. En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

- 251 -

Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes.

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.”

“**Artículo 133.** Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.”

Como se aprecia de los tres primeros párrafos del primer precepto constitucional transcrito se dispone que en los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en dicha Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que la misma Constitución establece; que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia y que todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, y que en consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Asimismo, por lo que hace a los derechos humanos, a partir del 11 de junio del 2011 de conformidad con el Artículo Primero Transitorio del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el día anterior, los jueces de cada Estado están facultados para ejercer el control difuso de constitucionalidad o convencionalidad, entendiendo por control difuso de constitucionalidad, el contraste que se debe de realizar entre la norma inferior y el texto constitucional y, por control difuso de convencionalidad, el contraste que se debe realizar entre la norma inferior y los tratados internacionales, en que el Estado mexicano sea parte.

En ese sentido, debe destacarse que el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece dos principios jurídicos, a saber, a) Supremacía Constitucional, en virtud del cual la Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán Ley Suprema de toda la Unión, y b) precisamente el Control difuso, el cual impone que los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

Relacionado con lo anterior, este Órgano Colegiado considera de suma importancia traer a colación lo dispuesto en la Convención Americana sobre Derechos Humanos, también conocido como Pacto de San José de Costa Rica, de fecha 22 de noviembre de 1969, el cual fue aprobado por el Senado de la República el 18 de diciembre de 1980, entró en vigor para nuestro país a partir del 24 de marzo de 1981 y se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 07 de mayo de ese mismo año.

En dicho tratado internacional se establece en sus artículos 25, apartado 1 y 29, lo siguiente:

“ARTÍCULO 25. Protección Judicial

- 253 -

1. Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.”

“ARTÍCULO 29. Normas de Interpretación

Ninguna disposición de la presente Convención puede ser interpretada en el sentido de:

- a) Permitir a alguno de los Estados Partes, grupo o persona, suprimir el goce y ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en la Convención o limitarlos en mayor medida que la prevista en ella;
- b) Limitar el goce y ejercicio de cualquier derecho o libertad que pueda estar reconocido de acuerdo con las leyes de cualquiera de los Estados Partes o de acuerdo con otra convención en que sea parte uno de dichos Estados;
- c) Excluir otros derechos y garantías que son inherentes al ser humano o que se derivan de la forma democrática representativa de gobierno, y
- d) Excluir o limitar el efecto que puedan producir la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre y otros actos internacionales de la misma naturaleza.”

De lo anterior se desprende que el artículo 25, apartado 1 de la Convención, relativo a la protección judicial, señala que toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la citada Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

Por su parte, el artículo 29 de la Convención, establece una serie de normas de interpretación de las disposiciones previstas en la misma, en el sentido de que no se pueden interpretar de tal manera que permitan a alguno de los Estados partes, grupo o persona, suprimir el goce y ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en la Convención o

limitarlos en mayor medida que la prevista en ella o limiten el goce y ejercicio de cualquier derecho o libertad que pueda estar reconocido de acuerdo con las leyes de cualquiera de los Estados Partes o de acuerdo con otra convención en que sea parte uno de dichos Estados, así como que excluyan otros derechos y garantías que son inherentes al ser humano o que se derivan de la forma democrática representativa de gobierno, y que excluyan o limiten el efecto que puedan producir la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre y otros actos internacionales de la misma naturaleza.

También es importante señalar que el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, el cual fue aprobado por el Senado de la República el 18 de diciembre de 1980 y se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 20 de mayo de 1981, establece en su artículo 5, lo siguiente:

“Artículo 5

1. Ninguna disposición del presente Pacto podrá ser interpretada en el sentido de conceder derecho alguno a un Estado, grupo o individuo para emprender actividades o realizar actos encaminados a la destrucción de cualquiera de los derechos y libertades reconocidos en el Pacto o a su limitación en mayor medida que la prevista en él.

2. No podrá admitirse restricción o menoscabo de ninguno de los derechos humanos fundamentales reconocidos o vigente en un Estado Parte en virtud de leyes, convenciones, reglamentos o costumbres, so pretexto de que el presente Pacto no los reconoce o los reconoce en menor grado.”

En el precepto anteriormente transcrito se establece que ninguna disposición del Pacto podrá ser interpretada en el sentido de conceder derecho alguno a un Estado, grupo o individuo para emprender actividades o realizar actos encaminados a la destrucción de cualquiera de los derechos y libertades reconocidos en el mismo o a su limitación en mayor medida que la prevista en él, así como también establece que no podrá admitirse restricción o menoscabo de ninguno de los derechos humanos fundamentales reconocidos o vigente en un Estado Parte en virtud de leyes, convenciones, reglamentos o costumbres, so pretexto de que el citado Pacto no los reconoce en menor grado.

- 255 -

Una vez precisado lo anterior, se dice que son **inoperantes** los argumentos de la accionante, en virtud de que si bien de conformidad con el artículo 133 de la Constitución Federal, dicha Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión, así como todos los Tratados internacionales que formen parte del sistema jurídico mexicano, lo cierto es que en el caso concreto lo que pretende la demandante es que se determine que la regla 2.3.8., fracción II de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014 es inconstitucional, pues a su juicio, los mismos violan lo dispuesto por los artículos 16 y 81 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que a su consideración la referida regla 2.3.8., fracción II de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, obliga a su representada a presentar un dictamen mensual para acreditar la compensación a que tiene derecho por prestar a la autoridad aduanera en los recintos fiscales, los servicios de manejo, almacenaje y custodia, **siendo que esas cuestiones evidentemente no constituyen un argumento encaminado a referir alguna violación a un derecho fundamental.**

A mayor abundamiento, es menester precisar que si bien el control difuso de la Constitución, así como el control difuso de la convencionalidad se deben ejercer aún de oficio, lo cierto es que **del análisis efectuado por estos Juzgadores a las resoluciones impugnadas no se advierte la violación a algún derecho fundamental protegido**, entendido éstos como aquellos derechos fundamentales del ser humano, a saber, el derecho a la vida, a la integridad personal, a la libertad personal, libertad de conciencia o de religión, libertad de pensamiento y de expresión, derecho de reunión, libertad de asociación, derecho al nombre,

derecho a la nacionalidad, derecho a la propiedad privada, entre otros, así como tampoco limita, suprime o excluye alguno de esos derechos, ello en atención a que la sola mención de que una autoridad violentó derechos, es insuficiente para que, si el juzgador no advierte implícitamente ex officio la transgresión a una de dichas prerrogativas, analice expresamente en la sentencia todos los demás derechos humanos que pudieran resultar relacionados con el caso concreto, debiendo resolver la *litis* conforme al principio *pro persona*, a fin de determinar si el acto reclamado es o no contrario a derecho.

Resulta aplicable a lo anterior la tesis VI.1o.A.5 K (10a.), Décima Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro IV, Enero de 2012, Tomo 5; Pág. 4334, de rubro y texto son los siguientes:

“DERECHOS HUMANOS. EL CONTROL DE CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO QUE ESTÁN OBLIGADOS A REALIZAR LOS JUZGADORES, NO LLEGA AL EXTREMO DE ANALIZAR EXPRESAMENTE Y EN ABSTRACTO EN CADA RESOLUCIÓN, TODOS LOS DERECHOS HUMANOS QUE FORMAN PARTE DEL ORDEN JURÍDICO MEXICANO. A partir de las reformas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de derechos humanos, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, en vigor desde el once del mismo mes y año, y de conformidad con lo sostenido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el expediente varios 912/2010 (caso Radilla Pacheco), los Jueces de todo el sistema jurídico mexicano, en sus respectivas competencias, deben acatar el principio *pro persona*, consistente en adoptar la interpretación más favorable al derecho humano de que se trate, y además, al margen de los medios de control concentrado de la constitucionalidad adoptados en la Constitución General de la República, todos los juzgadores deben ejercer un control de convencionalidad ex officio del orden jurídico, conforme al cual pueden inaplicar una norma cuando ésta sea contraria a los derechos humanos contenidos en la propia Ley Fundamental, en los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte, así como en la jurisprudencia emitida por el Poder Judicial de la Federación y en los criterios de la Corte Interamericana de Derechos Humanos. **Sin embargo, si el Juez no advierte oficiosamente que una norma violente los derechos humanos mencionados, a fin de sostener la inaplicación de aquélla en el caso concreto, dicho control de convencionalidad no puede estimarse que llega al extremo de que el Juez del conocimiento deba oficiosamente comparar y analizar en abstracto en cada resolución, todos los derechos humanos que forman parte del orden jurídico mexicano, puesto que ello haría ineficaz e irrealizable el desarrollo de la función jurisdiccional, en detrimento del derecho humano de acceso a la justicia por parte de los gobernados, con la consecuente afectación que ello significa. Por tanto, la sola mención de que una autoridad violentó derechos humanos en una demanda de garantías, es insuficiente para que, si el juzgador de amparo no advierte**

- 257 -

implícitamente ex officio la transgresión a una de dichas prerrogativas, analice expresamente en la sentencia todos los demás derechos humanos que pudieran resultar relacionados con el caso concreto, debiendo resolver la litis conforme al principio pro persona, a fin de determinar si el acto reclamado es o no contrario a derecho.”

(Énfasis Añadido)

Es decir, la accionante pierde de vista que esta Sala sólo está obligada a aplicar el control difuso de la Constitucionalidad y de la Convencionalidad, el cual se debe ejercer siempre, en un plano de contraste entre un artículo, norma o la Ley, contra un derecho fundamental previsto en la propia Constitución, en alguna Ley o Tratado en el que el Estado Mexicano sea parte, acudiendo en todo momento a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer límites a su ejercicio.

Por lo tanto, en virtud de que la demandante está haciendo valer cuestiones relativas a la inconstitucionalidad de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, que se traduce en el denominado control concentrado, en el que sólo los órganos del Poder Judicial de la Federación pueden llevarlo a cabo, pues su finalidad estriba en dilucidar si conforme al planteamiento jurídico que le es propuesto, la actuación de una autoridad o el contenido de un precepto se ajusta o no con las disposiciones que consagra la Carta Magna, en aras de la preservación del principio de supremacía constitucional, de ahí que este Órgano Colegiado carece de competencia para pronunciarse, pues como ya se señaló ello se encuentra reservado a los Tribunales Judiciales Federales.

Resulta aplicable a lo anterior, la **Jurisprudencia** 2a./J. 16/2014 (10a.), Décima Época, emitida por la Segunda Sala de la Suprema

Corte de Justicia de la Nación, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, Página: 984, cuyo rubro y texto, son los siguientes:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 10. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de **control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes**, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que **el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales** y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control

- 259 -

difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.”

(Énfasis Añadido)

Por lo que, resulta necesario observar el contenido del artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera vigente al 2014, así como la regla **2.3.8, fracción II de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2014:**

LEY ADUANERA

“**Artículo 15.** Los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las autoridades aduaneras para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, así como con lo siguiente:

...

IV. Prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, sin que en caso alguno el espacio que ocupen estas mercancías exceda del 20% de la capacidad volumétrica de almacenaje. Por estos servicios se cobrará una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales. El pago de la cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución.

Cuando las mercancías no sean retiradas por causas imputables a las autoridades aduaneras, el servicio no se cobrará al particular afectado y la contraprestación no cobrada se podrá compensar contra el citado aprovechamiento.

...”

**REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO
EXTERIOR PARA 2014.**

“2.3.8. Para los efectos de los artículos 14-B y 15 de la Ley, los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con lo siguiente:

...

II. Para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV y la disminución de gastos a que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15 de la Ley, las personas morales que hayan obtenido autorización o concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, podrán efectuar la compensación o disminución siempre que presenten mensualmente un dictamen por cada concesión o autorización, elaborado por contador público registrado en los términos del artículo 52, fracción I del Código. El dictamen contendrá la siguiente información:

a) Para la compensación contra el aprovechamiento:

1. Cuota que por los citados servicios cubren los particulares, salvo que sea superior a la prevista en la LFD por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad en los recintos fiscales, supuesto en el que se considerará la cuota que fije la citada ley (cuotas vigentes en el momento de la prestación de servicios).
2. Fecha a partir de la cual la mercancía queda en depósito ante el recinto fiscalizado, con motivo de su embargo por las autoridades aduaneras, por virtud de que pasa a propiedad del Fisco Federal o en la que se envía y recibe de la aduana.
3. En su caso, fecha en que las mercancías son retiradas. No procederá la compensación de las cuotas derivadas del almacenamiento de mercancías cuyo retiro del recinto fiscalizado fue autorizado y éstas no son retiradas por causas imputables a los particulares.
4. Importe total por la prestación de los servicios, considerando las cuotas vigentes y el lapso de prestación de los servicios.
5. Descripción de las mercancías, señalando los datos que permitan identificarlas incluso su peso, volumen o número, además de los elementos que permiten al recinto fiscalizado calcular el costo de los servicios.
6. Adjuntar al dictamen copia de los documentos que soporten la información referida, sin los cuales carecerá de valor alguno.

b) Para la disminución contra el aprovechamiento:

1. Programa autorizado por el SAT en el que se identifiquen expresamente las obras a realizar, adjuntando plano en el que se ubiquen las oficinas administrativas de la aduana o sus instalaciones complementarias y las obras que se realizarán dentro de las mismas, señalando las etapas y plazos en los que se realizarán las obras y su valor unitario y total en moneda nacional y sin IVA.
2. Acta levantada por autoridades del SAT, en la que se haga constar la obra realizada, etapa y periodo, así como valor unitario y total, acorde con el programa autorizado y en la que además conste la entrega y recepción a satisfacción de las autoridades.

- 261 -

3. La disminución de los importes que correspondan a la obra contra los aprovechamientos, precisando disminuciones parciales y saldos pendientes.

4. Adjuntar al dictamen copia de los documentos que soporten la información referida, sin los cuales carecerá de valor alguno.

c) Resumen de la información contenida en la fracción II, incisos a) y b) de la presente regla, presentados por el contribuyente en el que se señalará: saldo final de cantidades a compensar y disminuir según el último dictamen, cantidad dictaminada en el mes, cantidad a compensar y disminuir en el mes y el saldo pendiente de compensar y disminuir para el mes siguiente.

El contribuyente manifestará expresamente en el dictamen que no existen cantidades contra las cuales compensar o disminuir en el periodo sujeto a dictamen en el resumen de la información señalado en la fracción II, inciso c) de la presente regla, cuando así corresponda.

El dictamen descrito en la presente regla es distinto al realizado sobre los estados financieros de la empresa y se emitirá en cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, en términos del artículo 52 del Código, sin que resulte aplicable lo dispuesto en el artículo 52-A del citado ordenamiento.”

(Énfasis añadido)

De lo transcrito, se advierte que los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, cobrarán una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales, pago que únicamente se efectuará mediante **compensación contra el aprovechamiento, sin que dé lugar a devolución.**

Asimismo, para poder efectuar la **compensación**, o disminución se deberá presentar mensualmente un dictamen por cada concesión o autorización, elaborado por contador público registrado en los

términos del artículo 52, fracción I del Código, dictamen que contendrá la siguiente información:

➤ **Para la compensación contra el aprovechamiento:**

1. Cuota que por los citados servicios cubren los particulares.
2. Fecha a partir de la cual la mercancía queda en depósito ante el recinto fiscalizado, con motivo de su embargo por las autoridades aduaneras, por virtud de que pasa a propiedad del Fisco Federal o en la que se envía y recibe de la aduana.
3. En su caso, fecha en que las mercancías son retiradas. No procederá la compensación de las cuotas derivadas del almacenamiento de mercancías cuyo retiro del recinto fiscalizado fue autorizado y éstas no son retiradas por causas imputables a los particulares.
4. Importe total por la prestación de los servicios.
5. Descripción de las mercancías.
6. Adjuntar al dictamen copia de los documentos que soporten la información referida.

➤ **Para la disminución contra el aprovechamiento:**

1. Programa autorizado por el SAT en el que se identifiquen expresamente las obras a realizar.
2. Acta levantada por autoridades del SAT, en la que se haga constar la obra realizada, etapa y periodo, así como valor unitario y total, acorde con el programa autorizado y en la que además conste la entrega y recepción a satisfacción de las autoridades.
3. La disminución de los importes que correspondan a la obra contra los aprovechamientos, precisando disminuciones parciales y saldos pendientes.
4. Adjuntar al dictamen copia de los documentos que soporten la información referida.

- 263 -

➤ Resumen del saldo final de cantidades a compensar y disminuir según el último dictamen, cantidad dictaminada en el mes, cantidad a compensar y disminuir en el mes y el saldo pendiente de compensar y disminuir para el mes siguiente.

El contribuyente manifestará expresamente en el dictamen que no existen cantidades contra las cuales compensar o disminuir en el periodo sujeto a dictamen en el resumen de la información señalado en la fracción II, inciso c) de la regla en cuestión, cuando así corresponda.

No obstante lo anterior, es de señalar que la accionante, se encuentra obligada al cumplimiento de lo establecido en el artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera, el cual refiere que los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior cobrarán una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, **cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales, pago que únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento**, sin que dé lugar a devolución.

Por su parte, la regla 2.3.8, fracción II, establece que fin de realizar la compensación prevista en el artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera, se deberá presentar mensualmente un **dictamen** por cada concesión o autorización, elaborado por contador público registrado, dictamen que contendrá entre otras, la información relativa a las cuotas de

los servicios, la fecha a partir de la cual la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal, el importe total por la prestación de servicios

Por lo que el argumento de la accionante deviene completamente de **infundado**, ya que este Órgano Colegiado, **advierde que el dictamen a que hace referencia la fracción II de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior, no constituye un requisito excesivo para que proceda la compensación a que tienen derecho** los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, **puesto que el mismo sirve para que la autoridad aduanera cuente con certeza jurídica de la cantidad efectiva a compensar.**

En este sentido, como quedó anteriormente establecido, las Reglas Generales de Comercio Exterior, **tienen por objeto facilitar la cabal observancia de las leyes y reglamentos, para lo cual en su caso, pueden establecer señalamientos a los contribuyentes**, o bien a los procedimientos de la autoridad, siempre y cuando no incida en una materia sujeta al principio de reserva de ley o, vayan más allá de los límites fijados por estos, en observancia de los principios de primacía de la ley y preferencia reglamentaria; cuestión anterior que es respetada en el caso que nos ocupa.

En ese contexto, el argumento de la accionante respecto a que se están estableciendo requisitos excesivos que obstaculizan la compensación a que tiene derecho la hoy demandante por prestar servicios de manejo, almacenaje y custodia es **infundado**, puesto que en la Regla General de Comercio Exterior, impugnada, únicamente se establecen los requisitos documentales para que se efectúe la compensación, **por lo que si en este caso, la contribuyente pretende que el cobro por la prestación a la autoridad aduanera de los servicios de manejo, almacenaje y custodia sea compensado contra el aprovechamiento, deberá cumplir con los requerimientos que solicita la autoridad a fin de que ésta determine si la cantidad señalada por la contribuyente es la idónea..**

- 265 -

Por lo anteriormente expuesto, del análisis efectuado a la fracción II de la regla de 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, no se advierte que por la aplicación del mismo, la autoridad se encuentre estableciendo requisitos excesivos para que la contribuyente, hoy accionante ***** se encuentre imposibilitada para recibir mediante compensación el pago derivado de la prestación de servicios a la autoridad aduanera, de manejo, almacenaje y custodia de la mercancía de comercio exterior, en razón de que el objeto que tiene la fracción II de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, es informar al contribuyente que deberá presentar un dictamen emitido por un perito contable registrado con especificaciones relativas a los montos a compensar, así como al tipo de servicio prestado, para efecto de efectuar la compensación.

Para lo cual, la regla 2.3.8 de las Reglas de Comercio Exterior de 2014, tiene por objeto facilitar la cabal observancia de las leyes y reglamentos, estableciendo señalamientos a los contribuyentes, o bien a los procedimientos de la autoridad.

Sin que de tal obligación se advierta que dicho precepto vaya en contra de la Constitución o bien, en contra de alguna otra disposición legal; ello es así, ya que contrario a lo aducido por la demandante, no se encuentra estableciendo requisitos excesivos para percibir el pago por la prestación a la autoridad aduanera de sus servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancía de comercio exterior.

Finalmente, de lo anteriormente expuesto, se tiene que en el presente caso **sí es aplicable** el artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera

y a la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de comercio Exterior de 2014 a la esfera jurídica de la accionante.

De ahí que resulte **infundado e inoperante** lo argumentado por la accionante.

OCTAVO. REITERACIÓN PARCIAL DEL CONSIDERANDO SEXTO DE LA SENTENCIA DE 4 DE ENERO DEL 2022, EN LA PARTE QUE QUEDÓ INTOCADA POR EL TRIBUNAL DE ALZADA Y CUMPLIMIENTO DE EJECUTORIA). de conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los Magistrados integrantes de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior proceden al estudio y resolución del concepto de impugnación identificado como **TERCERO** del escrito inicial de demanda, en el que el accionante hizo valer los argumentos siguientes:

“**TERCERO.**- Es procedente que se declare la nulidad de la resolución que se controvierte, en términos de lo dispuesto en los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues la misma contraviene lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior se afirma, pues como se desprende del oficio de 7 de enero de 2021 que se impugna, la autoridad demandada afirmó que mi mandante efectuó compensaciones en cantidad de \$ 8,071,801.00 (OCHO MILLONES SETENTA Y UN MIL OCHOCIENTOS UN PESOS 001100 M.N.), señalando una omisión a lo dispuesto en la regla 2.3.8, fracción II, inciso a) de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para el ejercicio 2014, que la autoridad determinó en no darle ningún valor a la compensación con cumplir con los requisitos de dictamen.

Para acreditar la ilegalidad planteada, conviene traer a colación lo advertido por la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada, lo cual se reproduce a continuación:

(...)

De lo anterior, resulta claro que la autoridad demandada determinó que las compensaciones efectuadas por la actora respecto al aprovechamiento del 5% causado que se contempla en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera, eran improcedentes en razón de que en los dictámenes que tenía obligación de presentar el contador público registrado, no se especificó ni se aportaron las pruebas necesarias que acreditaran si los servicios fueron prestados por el manejo, almacenaje y custodia de

- 267 -

mercancías de comercio exterior que fueron embargadas o si estas ya eran propiedad del fisco federal.

Con el objeto de dar claridad a los argumento que se exponen en el presente concepto de impugnación, se considera oportuno traer a colación el contenido de los dispositivos legales que la autoridad fiscal dejó de observar al momento de emitir la resolución impugnada, siendo éstos los siguientes;

(...)

De la transcripción anterior, las personas morales que cuenten con la autorización o concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, ofrecerán estos servicios a la autoridad en dos supuestos: 1) sobre mercancías embargadas por autoridades aduaneras y; 2) sobre aquella mercancías que hayan pasado a ser propiedad del fisco federal.

(...)

Se tiene de lo anterior que causan abandono a favor del Fisco Federal, las mercancías que se encuentren ante depósito en la aduana en los siguientes supuestos: i) tres meses en exportación, II) tres días cuando sean explosivos, inflamables, contaminantes, radioactivas o corrosivas, así como perecederas, de fácil descomposición y animales vivos y; iii) dos meses en los demás casos, una vez transcurridos estos plazos las autoridades aduaneras notificarán a los propietarios o consignatarios que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mercancías y de no hacerlo pasarán a ser propiedad del Fisco Federal.

Del análisis de los artículos en comento, observamos que éstos no indican el momento en que una mercancía pasa a ser Propiedad del Fisco Federal, ya que son las autoridades aduaneras las encargadas de dar aviso a los propietarios o consignatarios que cuentan con quince días para retirar las mercancías, dejando a un lado del procedimiento antes indicado a entes como mi representada cuya función es dar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, pues del referido procedimiento no se aprecia que en algún momento tengan elementos para conocer el momento en que las autoridades aduaneras deciden notificar a los propietarios el abandono de las mercancías.

Luego entonces, en el caso específico, cumplidos los plazos señalados en el artículo 29, es decir, una vez que las mercancías causaron abandono a favor del Fisco Federal, mi mandante carece de elementos para conocer el momento en que las autoridades aduaneras notifican a los propietarios sobre el abandono, pues no se prevé una notificación coordinada y paralela, lo que es más, ni siquiera se contempla la existencia de una notificación a mi mandante de ese acto, siendo entonces imposible calcular los 15 días con los que cuentan para retirar sus mercancías y por ende señalar cuando pasan a ser propiedad del Fisco Federal.

Expuesto lo anterior, para acreditar las ilegalidades advertidas por mi mandante, conviene dividir el presente Concepto de Impugnación de la siguiente manera:

A) Inicialmente, es de señalarse que se considera ilegal la determinación de la demandada al considerar que lo dictámenes eran improcedentes y que por ello no era procedente la compensación del aprovechamiento de mérito, ya que en ninguna parte de la resolución impugnada la autoridad revisora hace un pronunciamiento claro y específico, ni mucho menos un cálculo respecto a los plazos que debió de considerar mi representada para fijar el costo del servicio por los servicios prestados a favor del Fisco Federal.

Lo anterior es así, pues si a consideración de la demandada, no existe controversia respecto el momento en que una mercancía pasa a propiedad del fisco o causa abandono, entonces no se debió limitar a señalar que el dictamen de mi mandante era incorrecto y que por ello eran improcedentes las compensaciones efectuadas, si no que, en todo caso, devino hacer el cálculo en los términos que considerara procedente y en su momento determinar las presuntas diferencias generadas entre el cálculo determinado por mi mandante en los dictámenes de mérito y lo que ésta consideraba que debía ser aplicado como monto de la compensación, en razón del cálculo realizado, pues se insiste, el hecho de que el error -a dicho propio de la autoridad- sea respecto al cómputo de los plazos aludidos no debería tener como consecuencia la nulidad de toda la compensación, sino, in extremis, la determinación de diferencias.

Sumando, si la autoridad pretende no darle valor a los dictámenes presentados por mi representada bajo el argumento que los mismos no cumplían con los requisitos de forma, como lo son la supuesta omisión señalada, de incluir los avisos de abandono en los dictámenes mensuales, entonces no habría forma de que la misma autoridad pudiera realizar un cálculo correcto respecto de aquellas mercancías. Lo anterior resulta incluso ridículo, no solo porque si se incluyeron los avisos de abandono en los dictámenes, sino porque iría en contra de los intereses de mi representada al prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de forma indefinida pero sin la oportunidad cobrar por esos servicios a los particulares o poder compensar el aprovechamiento con la autoridad.

Aunado a lo anterior, es importante hacer notar a esa Sala del conocimiento, que para el desarrollo de los dictámenes que nos ocupan, la labor de mi representada incluyó la revisión de las constancias de adjudicación de las mercancías (las que pasaron a propiedad del SAE y de aquellas objeto de destrucción), en donde se hicieron constar que las mercancías que se encuentran en depósito, ya cumplieron con el requisito del artículo 32 de la Ley Aduanera, es decir, que la autoridad aduanera ya le ha sido notificado al propietario o consignatario de la mercancía (mediante estrados y/o correo certificado) y transcurridos los plazos pasaron a propiedad del fisco federal, lo anterior, toda vez que, dado que la autoridad aduanera ya ejerció facultades sobre esas mercancías, se sobre entiende que se dio cumplimiento del artículo 32, que de fondo supone que la mercancía ya es propiedad a fisco federal.

Aunado a lo expuesto, del análisis que esa Sala del conocimiento se sirva realizar a la resolución impugnada, podrá advertir que en ninguna parte de dicha documental se contempla ningún dispositivo legal que la autoridad demandada haya invocado y del que se desprenda de manera clara cuándo los titulares de una concesión de recinto fiscalizado tienen conocimiento del momento en que las autoridades notifican a los

- 269 -

particulares que sus mercancías han pasado al supuesto de abandono que contempla el artículo 29 de la Ley Aduanera y, por ende, poder realizar el mencionado cálculo para determinar las mercancías que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal.

De igual forma, la autoridad demandada erróneamente señala que mi representada si podía conocer la fecha en que las mercancías pasaron a ser propiedad del fisco federal, citando como ejemplo un oficio de transferencia de mercancías, sin embargo es omisa en señalar que no todas las mercancías tienen el mismo destino y por ende no se puede incluir a la totalidad de las mercancías en oficios de transferencia.

Es decir, que de las mercancías que han sido notificadas a la autoridad en abandono y de las cuales han pasado a propiedad del fisco federal únicamente pueden salir del recinto en los siguientes supuestos:

- a. Puestas a disposición del Instituto para Devolver al Pueblo lo Robado (INDEP) antes Servicio de Administración y Enajenación de Bienes (SAE) por tratarse de mercancías susceptibles para donación, venta o enajenación;
- b. Instruidas para destruirlas por tratarse de mercancías en mal estado, en descomposición y/o que no son susceptibles para su enajenación; o bien,
- c. Para su donación a cualquier otra autoridad distinta a la aduanera por tratarse de su competencia (por ejemplo, SEDENA en el caso de armas; Casa de Moneda cuando la mercancías se trata de papel moneda, etc.).

Siendo que para estos supuestos no se conoce la fecha exacta en que pasaron a ser propiedad del fisco federal, por lo que la autoridad no puede pretender que citando únicamente las mercancías que se mencionan en los oficios de transferencia, se haga un cálculo respecto de todas las demás mercancías que no forman parte de la transferencia, es decir respecto a las demás mercancías que pueden entrar en los supuestos mencionados en el párrafo anterior.

Así pues, si la autoridad arguye que mi representada cometió un error en el cálculo de la compensación sobre el aprovechamiento del 5% ya referido, dado que debió de incluir dentro del dictamen que exige la regla 2.3.8, la fecha en la que las mercancías pasaron a ser propiedad del Fisco Federal, entonces, de conformidad con lo dispuesto en la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, debió de señalar el fundamento legal que contemple el momento en que cualquier recinto fiscalizado es conocedor del momento que se le notifica a los particulares el abandono de las mercancías.

En suma, no solo existen violaciones al principio de seguridad jurídica en perjuicio de mi representada, sino que la resolución que se combate es ilegal debido a que no cumple con los requisitos previstos en el artículo 16 constitucional, recogido, a su vez, en el artículo 38, fracción IV Código Fiscal de la Federación, en función a que fue omisa en fundamentar y

motivar cual es el precepto legal que contempla el momento exacto en el que los recintos fiscalizados son conocedores del momento en que la autoridad aduanera da aviso a los propietarios de la mercancía que esta ha pasado a abandono. Por el contrario, la hoy demandada únicamente se limita a señalar un error en el cálculo para la compensación contra el aprovechamiento, sin mayor profundización al respecto.

Si lo anterior no fuese suficiente para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, es importante señalar que, suponiendo sin conceder que el cálculo para el aprovechamiento realizado por mi representada fuera erróneo en los términos planteados por la demandada, no debe de pasar inadvertido que la actora SÍ realizó una compensación contra el aprovechamiento del ejercicio 2014 por \$8,071,801.00 (ocho millones, setenta y un mil ochocientos un pesos 00/100 M.N.), cantidad que ha sido cerciorada y reconocida por la misma autoridad demandada, razón por la cual, lo que debió acontecer es que la demandada especificara que la cantidad de \$8,071,801.00 (Ocho millones, setenta y un mil ochocientos un pesos 00/100 M.N.) debía de ser trasladada al saldo a favor de la actora, pues no se debe perder de vista que las cantidades a compensar provienen de las ganancias obtenidas por mi mandante como parte de los servicios prestados a favor del fisco federal, y en ese sentido, al resultar improcedente la compensación, en aplicación del principio de seguridad jurídica, la demandada debió de especificar de manera clara y concreta el destino de esos recursos que son propiedad de mi representada, pues el hecho de que dicha cantidad se quede sin un destino deja en un grave estado de indefensión a mi mandante.

En efecto, no se debe perder de vista que la premisa de la que parte la autoridad, es que los dictámenes presentados por mi mandante durante el ejercicio 2014, no son procedentes y, por lo tanto, carecen de valor alguno, sin embargo, aún suponiendo que los dictámenes no fueran procedentes, la autoridad en primer lugar debió de regresar a la esfera patrimonial de la actora la cantidad inicialmente compensada, pues el hecho de no especificar el destino de dichos recursos sería tanto como que la autoridad hiciera el cobro por segunda ocasión de un aprovechamiento ya compensando, pues el primer pago del aprovechamiento fue el que mi mandante realizó en su debido tiempo y forma durante todo el ejercicio 2014, dentro de los quince días a aquel mes que le correspondía el pago, tal y como lo establece la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera, y el segundo derivados del cálculo que supuestamente señala la autoridad, sobre aprovechamientos omitidos por la cantidad de \$8,074,749.46 (Ocho millones setenta y cuatro mil setecientos cuarenta y nueve pesos 46/100 M.N.).

En resumen, resulta absurda e insostenible la posición de la autoridad demandada al pretender hacer un cobro doble sobre el aprovechamiento, desconociendo el entero que mi representada efectuó en tiempo y hacer un cobro doble del aprovechamiento, sobre todo si el origen de la compensación es la ganancia que por derecho le corresponde a mi representada con motivo de los servicios proporcionados al mismo Estado.

Por último, no debe pasar inadvertido que la autoridad aduanera contravino en perjuicio de la actora lo dispuesto en el artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el cual establece de manera medular, que las actuaciones de la autoridades fiscales deben ser lo menos onerosas para los particulares, situación que mínimamente fue contemplada por la autoridad fiscal, pues de haberlo hecho, hubiera considerado la naturaleza del entero del aprovechamiento del 5% revisado, así como el objeto y origen de la compensación. Ello, en el entendido de que el pago del aprovechamiento se realiza mediante la compensación que se genera por

- 271 -

los servicios que el recinto fiscalizado proporciona la Fisco Federal, y con base en esta circunstancia, inicialmente determinar si mi mandante contaba con saldo a favor para cubrir el supuesto aprovechamiento omitido, y no así determinar un crédito fiscal.

Por lo antes expuesto, se considera que la resolución impugnada es contraria a lo dispuesto en la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 2° de la Ley Federal de Derechos al Contribuyente en relación con los artículos 14 y 16 Constitucionales, lo que hace patente la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

B) Ahora, en el supuesto sin conceder, que esa Sala del conocimiento considere que la actuación de la autoridad fiscal fue ajustada a derecho, se solicita que en aplicación del control difuso, se analice la inconstitucionalidad de los artículos 15, 29 y 32 de la Ley Aduanera vigentes para 2014, pues como se podrá advertir de la transcripción hecha a dichos dispositivos, se observará que los mismos son omisos en señalar al responsable de cubrir al pago de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, en el periodo comprendido en el momento en que las mismas han causado abandono y el momento en que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal, lo que genera en perjuicio de la actora una violación a su sus Derechos Humanos y Garantías de

Libertad de Trabajo y el Principio de Seguridad Jurídica consagrados en los artículos 5° y 16 de nuestra Carta Magna, respectivamente.

En efecto, de los dispositivos en comento, no solo no se tiene certeza del momento exacto en que las mercancías de comercio exterior han pasado a ser propiedad del Fisco Federal, sino también se desconoce el responsable de cubrir el pago de los servicios una vez que estos causan abandono y hasta que pasan a ser propiedad de la autoridad.

Así pues, se considera que dichos artículos son inconstitucionales pues no otorgan certeza jurídica a mi mandante, respecto al momento que se prestara el servicio al Fisco Federal y, en su caso, el pago respectivo, pues hay que recordar que este tipo de servicio está condicionando al cumplimiento de otros dos supuestos, a saber, que las mercancías almacenadas sean embargadas por la autoridad aduanera y; ii) cuando las mercancías pasen a propiedad de esta autoridad.

En ese sentido, resulta claro que las porciones normativas en comento no prevén de manera clara y específica los supuestos a partir de los cuales, se puede considerar que inicia el plazo para el cobro del servicio de manejo, almacenaje y custodia.

En relación a lo anterior, resulta innegable la inconstitucionalidad de los artículos señalados, pues incluso nuestro H. Poder Legislativo el 29 de junio de 2018, reformó de manera sustancial el artículo 15 de la Ley Aduanera, siendo que en la parte que interesa, esto es la fracción IV, se reformó y adicionó lo siguiente:

(...)

Por su parte, dentro de la iniciativa para la reforma en comento, la cual es visible en la Gaceta Parlamentaria año XXI, número 4969-111, martes 20 de febrero de 2018, el Legislador contempló la procedencia de la reforma, en razón de lo siguiente:

(...)

De lo anterior, resulta claro que los artículos 15: 29, 32, vulneran el artículo 16 Constitucional, en razón de que no existe certeza jurídica de los plazos en los que se iniciará a cobrar el servicio que se preste al fisco federal cuando sucedan algunos de los dos supuestos ya expuestos, tan es así, que en el año 2018 el Poder Legislativo consideró que el artículo en comento, en específico, la fracción IV no previa de manera clara los plazos y términos en que procedía la compensación contra el aprovechamiento, en razón del servicio que se presta en favor de la autoridad aduanera.

Por lo anterior, es de señalarse que para que existiera un debido respeto a la seguridad jurídica de la actora en su carácter de recinto fiscalizado, los artículos referidos vigentes para el 2014, debía de contemplar, por lo menos, los supuestos que prevé la reforma de la fracción IV del aludido artículo, misma que fue publicada el 29 de junio de 2018, pues solo de esta manera, mi mandante estaría en posibilidad de conocer y tener certeza de los plazos y términos para cobrar al fisco federal los servicios prestados por el manejo, almacenaje y custodia de mercancías cuando estas pasen a propiedad de la autoridad aduanera, o sean embargadas por ésta.

Por todo lo anterior, al no considerarse en los artículos que nos ocupa, de manera específica los supuestos para determinar el inicio del servicio que se presta a la autoridad aduanera, es claro que quedará al arbitrio de ésta el momento, a conveniencia, de determinar cuándo inicia el cómputo del plazo en que se prestó el servicio y, por tanto, fijar el precio causado por éste, situación que evidentemente transgrede la esfera jurídica y patrimonial de que la actora y, por ende, se genera una contravención a lo dispuesto en el artículo 1º, 50, y 16 de nuestra Carta Magna.

En mérito de lo expuesto y ante la evidente falta de fundamentación y motivación y, en su caso, la aplicación de artículos inconstitucionales, lo procedente en el presente asunto es que se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, al contravenirse lo dispuesto en la fracción IV del artículo 38 del Código Fiscal, en relación con los artículos 1º, 5º, y 16 de nuestra Carta Mana.”

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, manifestando lo siguiente:

“TERCERO.

En el tercer concepto de impugnación, la parte actora manifiesta medularmente que es procedente que se declare la nulidad de la resolución impugnada en términos del artículo 51 y 52 de la Ley Fedérela de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues señala que la mismo contraviene lo dispuesto en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación.

- 273 -

Lo anterior es así, por las siguientes consideraciones:

a) Manifiesta que es ilegal la determinación de la autoridad al considerar que los dictámenes eran improcedentes y que por ello no era procedente la compensación del aprovechamiento de mérito, ya que señala que en ninguna parte de la resolución impugnada la autoridad hace un pronunciamiento claro y específico, ni mucho menos un cálculo respecto a los plazos que debió de considerar la actora para fijar el costo por los servicios prestados a favor del fisco federal, manifestando de igual manera que si la autoridad señaló que la actora cometió un error en el cálculo de la compensación sobre el aprovechamiento del 5% ya referido, ya que debió de incluir dentro del dictamen que exige la regla 2.3.8 la fecha en la que las mercancías pasaron a ser propiedad del Fisco Federal, señala que de conformidad con el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación debió de señalar el fundamento legal que controle el momento en que cualquier recinto fiscalizado es conocedor del momento que se le notifica a los particulares el abandono de las mercancías.

Manifestando de igual manera que si la autoridad determinó la improcedencia de la compensación de aprovechamiento que nos ocupa, debió de trasladar dicha ganancia al saldo a favor de la actora.

b) Solicita que en aplicación del control difuso de constitucionalidad, se analice la inconstitucionalidad de los artículos 15, 29, y 32, de la Ley Aduanera vigente para 2014, ya que señala que los mismos son omisos en señalar al responsable de cubrir al pago de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, en el periodo comprendido en el momento en que las mismas han causado abandono y el momento en que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal, manifestando que con ello causa perjuicio a la actora a sus Derechos Humanos y Garantías de Libertad de Trabajo y el Principio de Seguridad Jurídica consagrados en los artículos 5 y 16 Constitucionales, (es importante precisar que en cuanto a lo que se refiere a este punto, esta representación fiscal lo refutara conjuntamente con lo manifestado por la actora en los conceptos de impugnación marcados como quinto y sexto).

Los argumentos que se refutan resultan ineficaces por infundados para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que la misma se emitió con estricto apego a derecho, cumpliendo con los principios de legalidad y seguridad jurídica que establecen los artículos 38, del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional.

Lo anterior es así, ya que lo manifestado por la parte actora en cuanto a que es ilegal la determinación de la autoridad al considerar que los dictámenes eran improcedentes y que por ello no era procedente la compensación del aprovechamiento de mérito, ya que señala que en ninguna parte de la resolución impugnada la autoridad hace un pronunciamiento claro y específico, ni mucho menos un cálculo respecto a los plazos que debió de considerar la actora para fijar el costo por los servicios prestados a favor del fisco federal, manifestando de igual manera que si la autoridad señaló que la actora cometió un error en el cálculo de la

compensación sobre el aprovechamiento del 5% ya referido, ya que debió de incluir dentro del dictamen que exige la regla 23.8 la fecha en la que las mercancías pasaron a ser propiedad del Fisco Federal, señalando que de conformidad con el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación debió de señalar el fundamento legal que contemple el momento en que cualquier recinto fiscalizado es conocedor del momento que se le notifica a los particulares el abandono de las mercancías, deviene de ineficaz por infundado.

Lo anterior es así, ya que tal y como se demostró en la resolución impugnada, los argumentos de la accionante no son suficientes para acreditar que las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad de \$8,071,801 00, fueron calculadas correctamente y realizadas en estricto apego a derecho, ya que tal y como lo señaló mi representada, y contrario a lo Manifestado por la actora, la Ley Aduanera en su artículo 32, si especifica claramente el momento en que la mercancía pasa a propiedad del fisco federal, y dicha situación se presenta cuando las autoridades aduaneras, notifican personalmente a los propietarios o consignatarios de las mercancías, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mismas, previa comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, así como del pago de los créditos fiscales causados y que, de no haberlo, se entenderá que han pasado a propiedad del Fisco Federal, es decir, una vez fenecido el plazo de 15 días, el cual se computara a partir de que surte efectos la notificación del oficio correspondiente de conformidad con el artículo 135, del Código Fiscal de la Federación, tal y como se demuestra a continuación:

(...)

En ese sentido, se tiene que lo manifestado por la actora en el sentido de que desconoce el momento en el que la autoridad aduanera notifica a los propietarios sobre el abandono de la mercancía, señalando que es imposible calcular los 15 días con los que cuenta para retirar y en su caso cuando pasan a propiedad del fisco federal, afirmando que el único momento que tiene certeza para el cálculo de la compensación es a partir de que la mercancía causa abandono de conformidad con el artículo 29, de la Ley Aduanera, aunado a ello señala que para el desarrollo de los dictámenes se llevó a cabo la revisión de las constancias de adjudicación de las mercancías, es decir, las que pasaron a propiedad del entonces SAE, o aquellas objeto de destrucción, en donde se hizo constar que las mercancías que se encontraban en depósito, ya cumplieron con el requisito del artículo 32, de la Ley Aduanera, resulta ineficaz por infundado.

Toda vez que de la revisión que esa H. Sala realice a la documentación presentada por la actora durante el transcurso de la visita domiciliaria y en específico a la adjunta en los dictámenes elaborados por su contador público registrado, podrá observar que antes de que la actora obtuviera las constancias de adjudicación tuvo conocimiento del momento en el que la mercancía en abandono paso a propiedad del fisco federal, toda vez que la aduana al solicitar mediante diverso oficio la transferencia de la referida mercancía al entonces Servicio de Enajenación y Administración de Bienes, remitió copia de dicho documento al titular del recinto fiscalizado el cual acusó de recibido, y en dichos oficios se precisa de manera clara y precisa la fecha en la que la mercancía pasó a propiedad del fisco federal, tal y como se demuestra a continuación:

(...)

- 275 -

De las digitalizaciones que anteceden, queda plenamente demostrado que la accionante si contaba con la documentación necesaria para que el Contador Público Registrado, realizara el cálculo correcto de las cuotas por los servicios de manejo, almacenaje y custodia para efectos de la compensación a partir de que las mercancías fueron embargadas por la autoridad aduanera o para el presente caso cuando pasaron a propiedad del fisco federal tal como lo establece la regla 2.3.8, primer párrafo, fracción II, inciso a). numeral 2, de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para el ejercicio 2014, y no a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29, de la Ley Aduanera, es decir, en el momento que la mercancía causó abandono, por lo tanto, se confirma que el cálculo es erróneo y por tanto no sería procedente la compensación.

En ese mismo sentido, respecto a lo manifestado por la actora, de que en todo momento dio cumplimiento a la fracción II, inciso a). numeral 6 de la regla 2.3.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para el ejercicio 2014, ya que los dictámenes contienen todos los documentos que soportan la información contenida en estos, deviene de ineficaz por infundado, toda vez que tal y como se dio a conocer en la Última Acta Parcial, de la revisión a los dictámenes que realizó mi representada, observó que la parte actora no presentó los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación, documentos donde se soporta que la mercancía pasó propiedad del fisco federal, por lo tanto se reitera lo señalado por la autoridad demandada en el acto impugnado, esto es, que dichos dictámenes carecen de valor alguno.

Ahora bien, en cuanto a lo manifestado por la parte actora en el sentido de que la autoridad demandada no se debió de limitar en cuanto a señalar que el dictamen de la actora era erróneo y que por ello no eran procedentes las compensaciones realizadas, sino que también debió de realizar el cálculo en los términos que consideraba procedentes y en su momento determinar las presuntas diferencias, deviene de ineficaz por infundado, ya que en primer puto, es de indicarle a esa H. Sala que el motivo de la improcedencia de la compensación de aprovechamiento realizada por la actora no lo fue un mal cálculo como dolosamente lo pretende hacer creer la actora, sino así porque los dictámenes presentados en la revisión que nos ocupa no cumplieron con todos y cada uno de los requisitos señalados en la fracción II, de la Regla 2.3.8., de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigente para el año 2014, misma que se transcribe a continuación:

(...)

Por lo cual se tiene que lo manifestado por la actora en cuanto a que la autoridad se encontraba obligada a realizar los cálculos correctos y señalar las diferencias detectadas, resulta ineficaz, ya que dicho argumento resulta ser una simple manifestación sin sustento alguno, ya que del simple análisis que esa H. Juzgadora realice la mismo, podrá verificar que mi contraria no sustenta su dicho en base a algún precepto legal, o criterio

jurídico que ordene que el actuar de la autoridad debe de ser como lo señala la actora.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente jurisprudencia:

(...)

Ahora bien, en cuanto a lo manifestado por la actora en el sentido de que si la autoridad determinó la improcedencia de la compensación de aprovechamiento que nos ocupa, debió de trasladar dicha ganancia al saldo a favor de la actora deviene de ineficaz por infundado.

Lo anterior es así, ya que en primer punto es importante señalar a esa H. Sala que de acuerdo a lo establecido en el artículo 3, del Código Fiscal de la Federación, los aprovechamientos son los ingresos que el estado obtiene por la utilización o explotación de servicios públicos, así mismo se consideran aprovechamientos los ingresos derivados de financiamientos y los que obtengan los organismos descentralizados que no tengan la naturaleza de derechos.

Es decir, son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

En ese sentido, una vez aclarado lo que es un aprovechamiento de conformidad con lo establecido en el artículo 3, del Código Fiscal de la Federación, es importante remitirnos al primer párrafo del artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, mismo que regula el derecho a las devoluciones que tienen los contribuyentes, mismo que para pronta referencia a la letra establece lo siguiente:

(...)

Del precepto legal antes citado, se tiene que los contribuyentes tendrán derecho a la devolución de las contribuciones realizadas, ya sean que las mismas se hayan hecho como pago de lo indebido o que se causen derivado del pago de los impuestos indirectos como un saldo a favor, es decir dicho ordenamiento legal no establece de manera alguna que los contribuyentes tengan derecho alguno a la devolución de los aprovechamientos generados a favor del estado, ya que el precepto legal antes citado hace referencia a la devolución de contribuciones.

Entendiéndose como contribuciones las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les designe, como impuestos, derechos o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de tributos en razón de la imposición unilateral por parte del ente público, esto de conformidad con lo establecido en el artículo 2, del Código Fiscal de la Federación, mismo que para pronta referencia a la letra establece lo siguiente:

(...)

De lo anterior se observa la ineficacia de lo manifestado por la parte actora, ya que pretende de manera por demás infundada que se le devuelva como saldo a favor un importe que no se encuentra considerado en el artículo 22, del Código Fiscal de la Federación.

Por todo lo anterior, es importante precisar a esa H. Sala que el actuar de la autoridad se llevó a cabo conforme a derecho, cumpliendo en todo

- 277 -

momento con todos y cada uno de los requisitos previstos en los artículos 14 y 16 Constitucionales y 38 del Código Fiscal de la Federación, ya que, de conformidad con lo dispuesto por el último precepto legal antes señalado, para que una resolución administrativa se encuentre debidamente fundada y motivada, se deben cumplir únicamente con los siguientes requisitos:

(...)

Del precepto legal transcrito se aprecia que, a efecto de que los actos de la autoridad sean considerados legales y apegados a derecho, es necesario que los mismos consten por escrito, que contenga lugar y fecha de su emisión, la autoridad que lo emite y ostentar la firma del funcionario competente para su emisión, así como señalar los motivos y fundamentos en los que se basó para su emisión, requisitos que fueron cabalmente cumplidos por la autoridad, esto es, la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", al momento de emitir el acto impugnado en el presente concepto de impugnación, ya que reúne todos los requisitos del mencionado dispositivo, circunstancia que esa H. Sala podrá apreciar de la simple lectura y análisis que realice al acto impugnado.

Apoya nuestros argumentos, los siguientes criterios jurisprudenciales:

(...)

Aunado a lo anterior, esa H. Juzgadora no debe pasar por alto que para cumplir con la garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 Constitucional y, concretamente, la parte relativa a la debida fundamentación y motivación, se debe cumplir con:

b) La existencia de una norma legal que atribuya a favor de la autoridad, de manera nítida, la facultad para

actuar en determinado sentido, así como el despliegue de la actuación en la forma precisa y exacta en que lo disponga la ley, es decir, ajustándose escrupulosa y cuidadosamente a la norma legal en la cual encuentra su fundamento la conducta desarrollada. (fundamentación).

b) Con la existencia constatada de los antecedentes fácticos o circunstancias de hecho que permitan colegir con claridad que sí procedía aplicar la norma correspondiente, que justifique con plenitud el que la autoridad haya actuado en determinado sentido y no en otro (motivación).

En ese orden de ideas, queda demostrado que mi representada cumplió en todo momento con la garantía de legalidad contenida en el primer párrafo, del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la autoridad demandada citó en la resolución impugnada todos y cada uno de los motivos y fundamentos que la llevaron a realizar el acto impugnado, esto con el fin de que la accionante tenga la posibilidad de conocer el carácter de la autoridad que lo dictó, máxime, mi representada

cumplió en todo momento con todos y cada uno de los requisitos establecidos en el precepto legal antes citado, tal y como se demuestra a Continuación:

(...)

Finalmente, es de indicar a esa H. Sala que en el presente asunto mi contraparte alega que la resolución impugnada es ilegal, por una indebida fundamentación y motivación, sin embargo, la demandante fue omisa en ofrecer a esa H. Sala los elementos probatorios y razonamientos jurídicos con lo que acredite que el acto controvertido no se ajusta a derecho, respecto a tales cuestiones.

Sirviendo de sustento, la Tesis VI.3o.A. J/38, sustentada por el TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Septiembre de 2004, visible en la página 1666, que es del tenor siguiente:

(...)

En efecto, los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles (de aplicación supletoria de la materia contenciosa administrativa federal por disposición del artículo 1 de la ley de la materia) establecen:

(...)

Como se observa de conformidad con los artículos 81 y 82 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, la carga probatoria en un juicio recae sobre el que afirma un hecho; por lo tanto, si La actora manifiesta en su escrito de demanda que la resolución impugnada se encuentra afectada de nulidad, es dicha parte en el juicio a la que le recae la carga procesal, y si no ofrece las pruebas adecuadas sus argumentos serían simples afirmaciones que no destruye la presunción de Legalidad del acto de autoridad en controversia, de conformidad con los aludidos preceptos normativos.

En tales consideraciones debe prevalecer la presunción de legalidad de la que gozan las resoluciones de autoridad en. términos de lo dispuesto por los artículos 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 68 del Código Fiscal de la Federación, al señalar lo siguiente:

(...)

En este contexto, quien tenga una presunción de Legalidad a su cargo no está obligado a probar, porque siendo esa presunción, juris tantum, es decir, que admite prueba en contrario, el que la contradice es quien debe rendir algún medio de prueba a fin de desvirtuar dicha presunción.

Apoya lo anterior, el siguiente criterio que establece:

(...)

De lo anterior, se puede concluir fácilmente que en el juicio contencioso administrativo federal, la parte actora está obligada a probar su acción y la parte demandada sus excepciones, aunado que si la accionante impugna una resolución administrativa, debe desvirtuar la presunción de legalidad con la que se encuentra revestida tal actuación, lo que no sucede cuando se niega lisa y llanamente determinado hecho, momento en el cual, el actor

- 279 -

revierte la carga de la prueba a la autoridad, situación que no aconteció en el caso a estudio, ya que mi contraria en ningún momento negó lisa y llanamente determinado hecho y en consecuencia, la accionante es la que se encuentra obligada a probar que la resolución impugnada se emitió en contravención a las normas legales que la regulan.

Lo que en el presente caso no ocurrió, toda vez que la accionante se limita a realizar diversas manifestaciones respecto a la indebida fundamentación y motivación de la resolución impugnada, pero sin señalar la parte de la misma que cause el agravio, el precepto o preceptos jurídicos que indebidamente se dejaron de aplicar o se aplicaron inadecuadamente y los argumentos lógico-jurídicos con los que se pretende demostrar la razón de su dicho; si se combate la motivación de dicha resolución bastará que se acredite la falsedad de los hechos que la apoyaron, su apreciación equivocada o la carencia de adecuación de los mismos a los supuestos contemplados en las normas invocadas, pues la falta de algunos de estos elementos hace lógica y jurídicamente imposible su estudio, por lo que, deben considerarse inoperantes.”

Una vez que han sido conocidos los argumentos de las partes, los suscritos Magistrados integrantes de la Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior de este Tribunal, estiman que el concepto de impugnación en estudio resulta **PARCIALMENTE FUNDADO**, por las consideraciones de hecho y derechos siguientes:

La **Litis** en el presente considerando se constriñe en determinar si resulta ilegal que la autoridad demandada considerara **improcedentes** las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad total de **\$8'071,801.00**, por no cumplir con lo previsto en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, relativo a la fecha en que la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal.

Así, toda vez que la demandante aduce que el acto controvertido no se encuentra debidamente fundado y motivado, es menester señalar que conforme a los artículos 16 de la Constitución

Federal y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, todo acto de molestia que invada la esfera jurídica de los gobernados debe reunir, entre otros requisitos, los de motivación y fundamentación, en el sentido de señalar los hechos, causas y circunstancias inmediatas que se tomaron en consideración para emitirlo, así como los preceptos legales aplicables al caso, de manera que exista adecuación entre los hechos expresados y las normas que se aplicaron, tal y como se desprende de su contenido, que a la letra preceptúan:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

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

(...)”.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

“Artículo 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

(...)

IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.

(...)”

(Énfasis añadido).

Sirve de apoyo la Jurisprudencia VI.2o.J/43 de la Novena Época del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo III, de marzo de 1996, página 769, cuyo rubro y texto rezan:

- 281 -

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. La debida fundamentación y motivación legal, deben entenderse, por lo primero, la cita del precepto legal aplicable al caso, y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.”

De igual forma, resulta aplicable la **jurisprudencia** aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en abril de 1993, de la Octava Época, visible a página 43, que se transcribe a continuación:

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

Precisado lo anterior, estos Juzgadores estiman oportuno imponerse de los **fundamentos y motivos** relativos a la **determinación de aprovechamientos omitidos**, que dieron origen a la resolución recurrida,

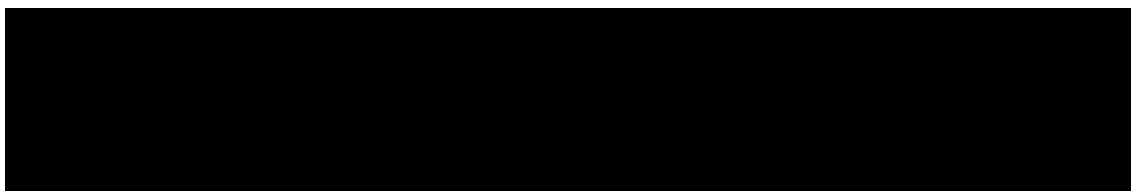
contenida en el oficio número **110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021**, misma que obra agregada en autos de foja 496 a 511, la cual es valorada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y de la cual se advierte medularmente lo siguiente:

➤ Con el objeto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracciones III y IV y segundo párrafo, 43, 44, 45, 46 y 52-A, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación, Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4" de la Administración Central de Operaciones Especiales de Comercio Exterior de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria emitió la orden de visita domiciliaria número **IDD1900001/19**, contenida en el oficio número **110-04-04-00-00-2019-446 de 29 de julio de 2019**, dirigida al Representante legal de la contribuyente ******* ***** ***** ***** ***** ** ***, (antes ******* ** ***** ** ***** ***** ***** ** ***), con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras a que esta afecto como sujeto directo en materia del aprovechamiento señalado en el artículo 15, primer párrafo, fracciones IV y VII de la Ley Aduanera, y comprobar el cumplimiento de sus obligaciones derivadas de la concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje, y custodia de mercancías de comercio exterior en términos del artículo 15, de la Ley Aduanera, así como efectuar la verificación de la legal propiedad, posesión, importación, tenencia o estancia en el país de las mercancías de procedencia extranjera que se encontraban en su domicilio, establecimiento o local y el cumplimiento de las regulaciones o restricciones no arancelarias y normas oficiales mexicanas que correspondan, respecto al ejercicio fiscal comprendido el **1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014**.

- 283 -

➤ Derivado de lo anterior, se levantó Acta parcial de Inicio de fecha 30 de julio de 2019, a folios del **IDD1900001/19/01** al **IDD1900001/19/010** previo citatorio del día anterior y habiéndose cumplido con todos los requisitos de identificación tanto de los visitadores, el compareciente y los testigos de asistencia designados por él, se procedió a realizar el recorrido físico e inspección ocular del domicilio fiscal en el que se actuó, donde no se encontró mercancía de procedencia extranjera, asimismo, los visitadores actuantes solicitaron la información y documentación relacionada con el ejercicio sujeto a revisión, misma que fue presentada de forma parcial por el compareciente.

➤ Durante el desarrollo de la visita domiciliaria **IDD1900001/19**, personal adscrito a la Administración de Operaciones Especiales de Comercio Exterior "4", se constituyó legalmente en el domicilio fiscal de la contribuyente visitada, a efecto de levantar diversas actas en términos del artículo 46, primer párrafo, fracciones y IV del Código Fiscal de la Federación, solicitando en todo momento la presencia del representante legal de la contribuyente *****
** ****, y entregadas al compareciente, como se indica a continuación:



➤ Mediante oficio número **110-04-04-2020-1638 de 07 de mayo de 2020**, notificado la fecha de su emisión mediante buzón tributario, la autoridad le requirió al representante legal de la contribuyente *****
y a los órganos de dirección de dicha persona moral, para que se presentaran a las oficinas de la autoridad a fin de dar a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, acorde con lo previsto en el antepenúltimo párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

➤ En atención a lo anterior, el **5 de junio de 2020**, se apersonó el **C. ******* en su carácter de representante legal de la referida contribuyente ante la autoridad, al cual se le dieron a conocer los hechos u omisiones detectados durante la visita domiciliaria afecta a la orden **IDD1900001/19**, contenida en el oficio número **110-04-04-00-00-2019-446**, lo cual se hizo constar en Acta circunstanciada de la misma fecha.

➤ El día **16 de junio de 2020**, personal adscrito a esta Administración, levanto la **Última Acta Parcial**, en la cual se dieron a conocer a la contribuyente los hechos u omisiones detectados durante el desarrollo de la visita domiciliaria, haciéndose constar que la citada contribuyente contaba con un plazo de veinte días hábiles para presentar las pruebas y alegatos tendientes a desvirtuar los hechos u omisiones señalados por la autoridad en la referida acta, precisando que derivado del análisis a las documentales exhibidas por la contribuyente, se advirtió que la contribuyente *****
***** efectuó compensaciones durante el ejercicio 2014 en cantidad de **\$8'071,801.00 (ocho millones setenta y un mil ochocientos un pesos 00/100 M.N.)** de conformidad con el artículo 15, primer párrafo, fracción IV de la Ley Aduanera y para efectos de aplicar la compensación, la contribuyente debió cumplir con lo establecido en la regla 2.3.8,

- 285 -

primer párrafo, fracción II, inciso a) de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, vigentes para el ejercicio de 2014, esto es **presentar mensualmente un dictamen por cada concesión o autorización, elaborado por un contador público registrado** en los términos del artículo 52, fracción I del Código Fiscal de la Federación, **dictamen que deberá contener entre otras, la información relativa a la fecha a partir de la cual la mercancía queda en depósito ante el recinto fiscalizado, con motivo de su embargo por las autoridades aduaneras, por virtud de que PASEN A PROPIEDAD DEL FISCO FEDERAL.**

Del análisis efectuado por la autoridad demandada a la información presentada por la contribuyente, determinó que la misma no dio cumplimiento total de los requisitos establecidos en la regla 2.3.8, fracción II, inciso a) de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, vigentes para el ejercicio de 2014, toda vez que la fecha inicial para computar el periodo del almacenaje fue **incorrecto** ya que el contador de la contribuyente tomó este dato del periodo por el que se causaron las cuotas por los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías que fueron embargadas por la autoridad aduanera y que pasaron a propiedad del fisco federal, esto es, **la fecha a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29 de la Ley Aduanera (la fecha en la que causó abandono)**, siendo que se debió tomar en consideración la fecha en la que la mercancía **pasó a propiedad del Fisco Federal.**

Asimismo, de la revisión a la información que obra en el sistema institucional denominado “*sistema de control de bienes*”, se corroboró que las fechas **no corresponden a las señaladas en su dictamen, por lo que se presumió que el cálculo es erróneo y por tanto no sería procedente la compensación.**

Finalmente, se advirtió que el contador público registrado fue omiso en anexar la totalidad de la documentación que soportara la información asentada en los dictámenes, como lo es el aviso de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación del mismo, **llegando a la conclusión de que los dictámenes carecen de valor para los efectos que fueron emitido.**

➤ Conforme lo anterior, dentro del plazo legal otorgado en la última Acta Parcial, con fecha **14 de julio de 2020**, el **C. ******* *********, en su carácter de representante legal de la contribuyente ******* ***** ***** ***** *******, presentó escrito en control de gestión de la Administración General de Auditoria de Comercio Exterior, registrado con el folio **07446**, por medio del cual formuló diversos alegatos y ofreció pruebas a fin de desvirtuar las observaciones dadas a conocer por la autoridad.

➤ El **17 de julio de 2020** la autoridad se constituyó en el domicilio fiscal de la contribuyente visitada, con el objeto de levantar el **Acta Final** en términos del artículo 46, fracción VI del referido Código, a través de la cual informó a la contribuyente, entre otros hechos, que las pruebas y alegatos presentados ante la autoridad, se valorarían en la resolución definitiva a fin de salvaguardar su garantía de audiencia.

- 287 -

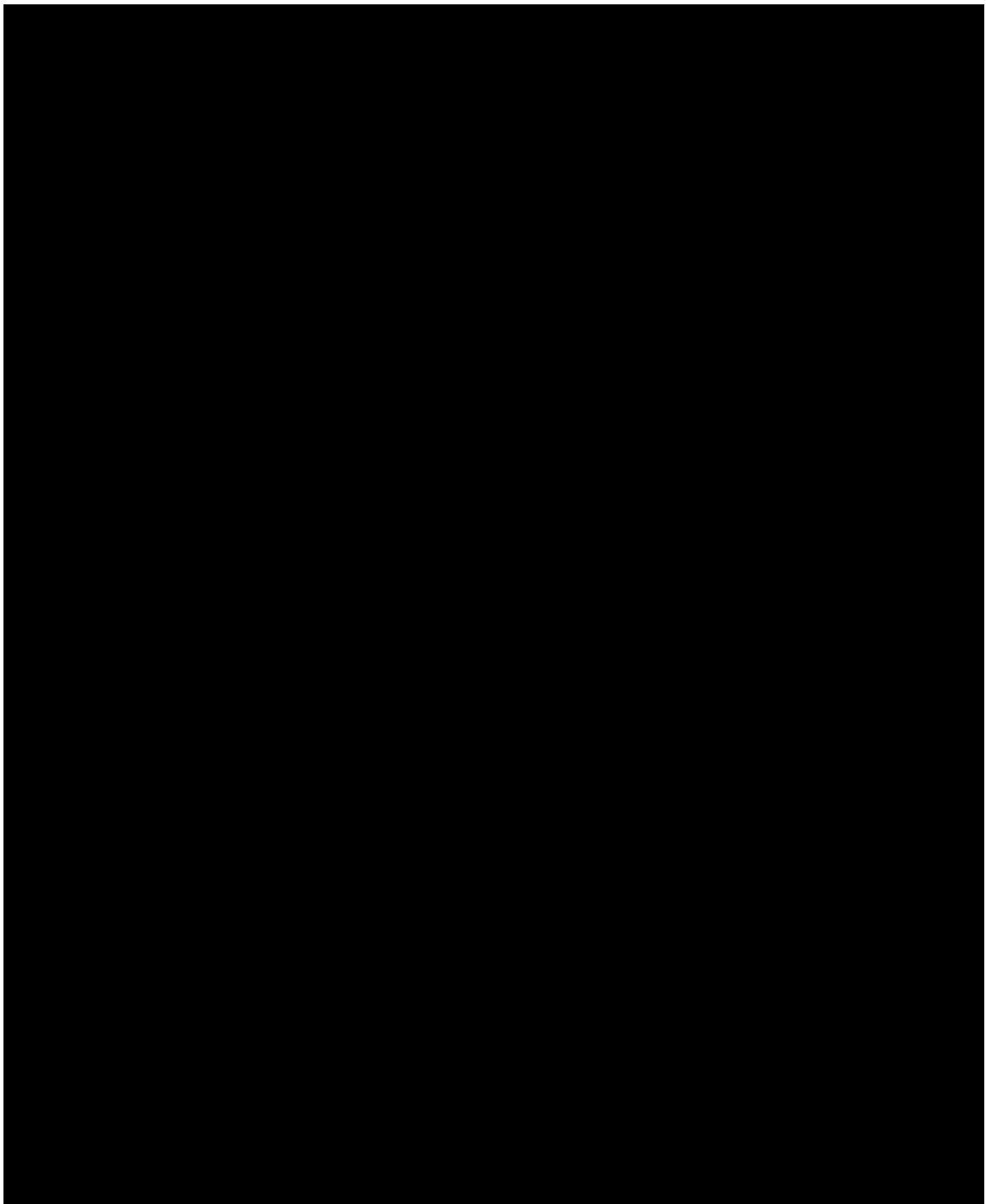
➤ La autoridad demandada al valorar las pruebas y alegatos, respecto de las compensaciones efectuadas durante el ejercicio de 2014, determinó siguiente:

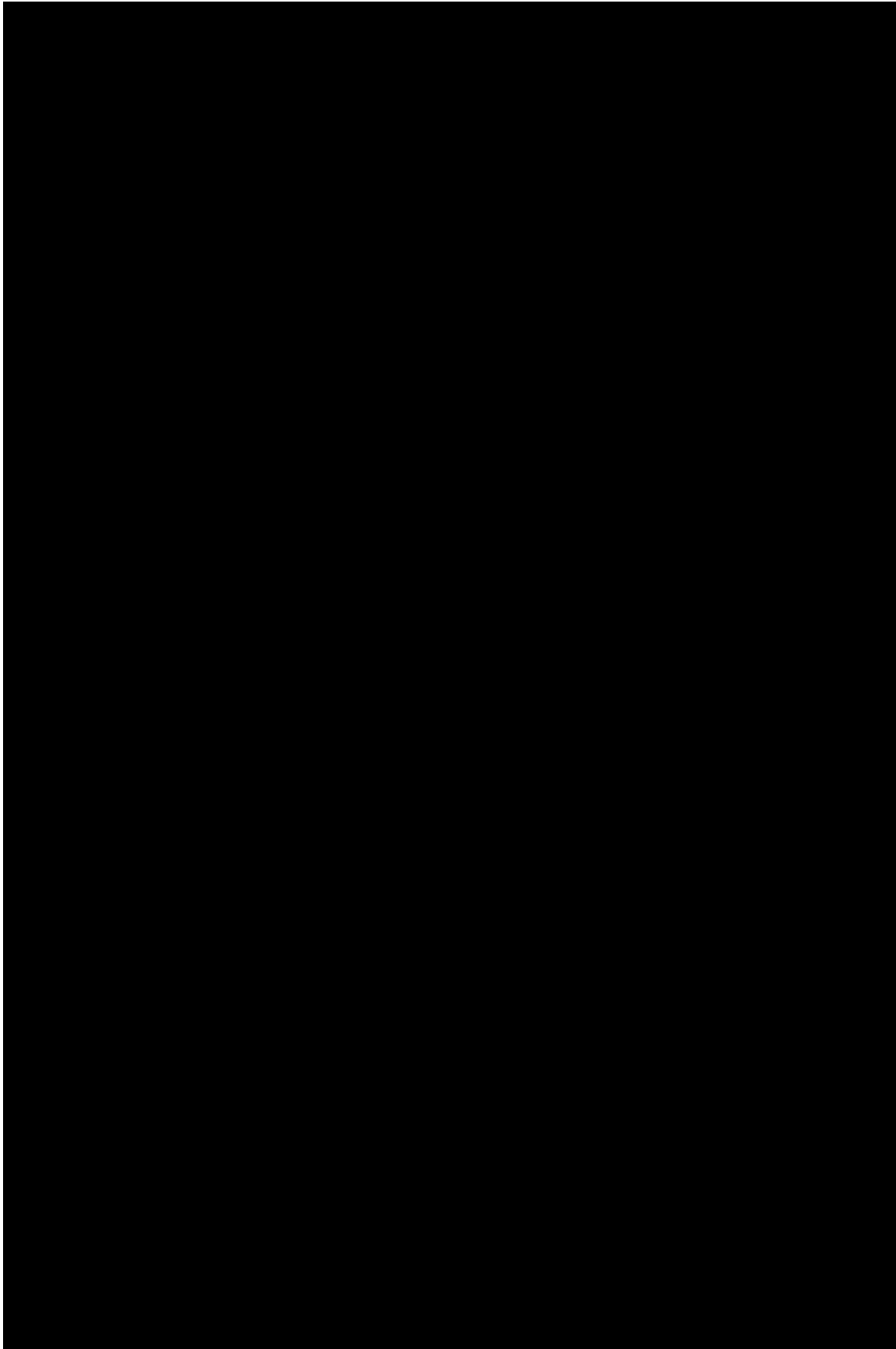
La contribuyente sostuvo que desconocía el momento en que las autoridades aduaneras notifican a los propietarios sobre el abandono, siendo imposible calcular los 15 días con los que cuenta para retirar sus mercancías y por ende señalar cuando pasan a propiedad del Fisco Federal, de igual forma, sostuvo que la autoridad fue omisa en precisar cuál fue a documentación que supuestamente no se anexó a los referidos dictámenes.

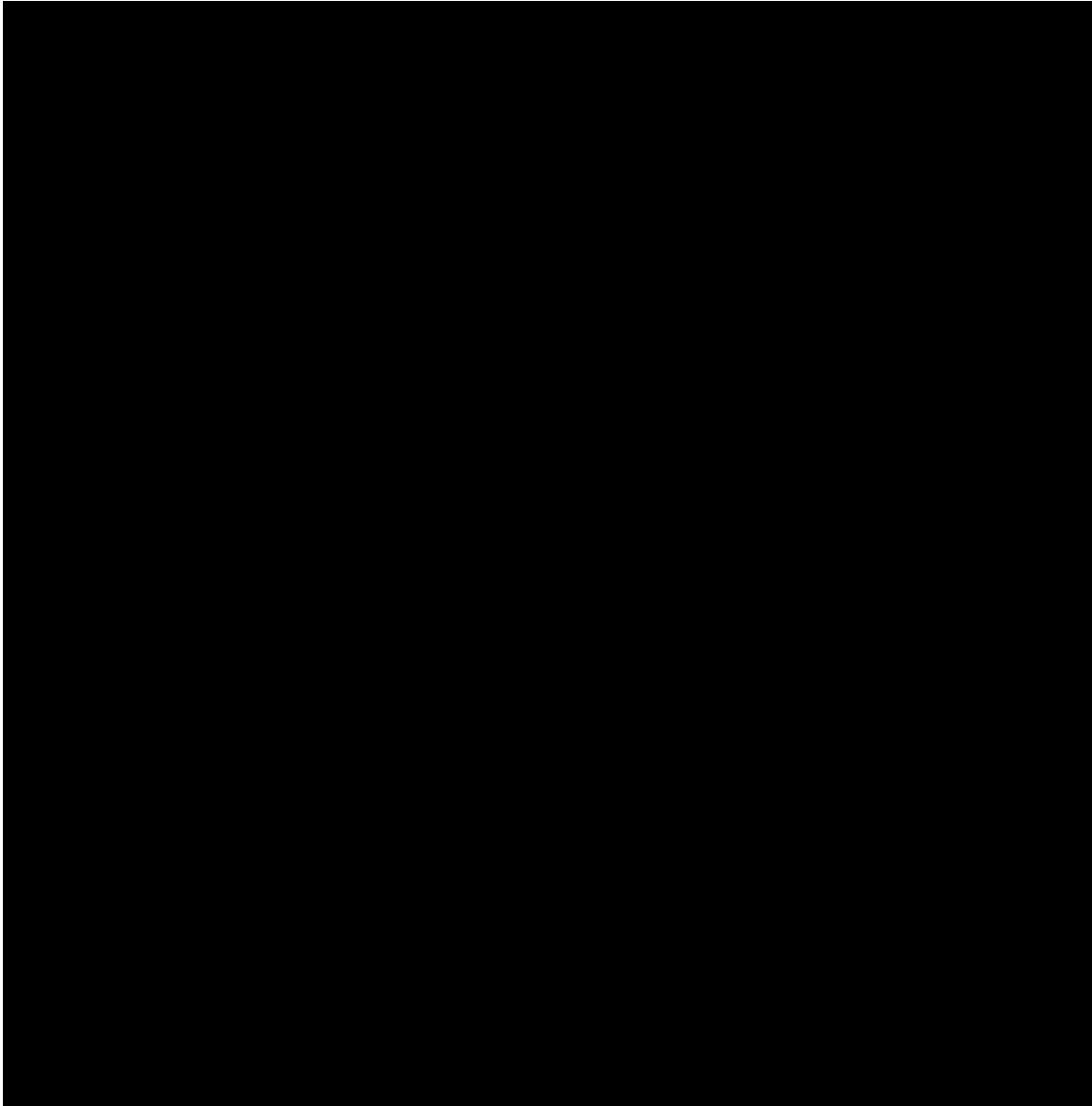
En atención a lo anterior, la autoridad precisó que el artículo 32 de la Ley Aduanera, especifica claramente el momento en que la mercancía pasa a propiedad del Fisco Federal, lo cual ocurre cuando ese notifica personalmente a los propietarios o consignatarios de las mercancías que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mismas, previa comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, así como del pago de los créditos fiscales causados y **que de no hacerlo, se entenderá que pasan a propiedad del Fisco Federal.**

Sin embargo, de la información presentada por la contribuyente durante la visita domiciliaria, se conoció que antes de obtener las constancias de adjudicación, la contribuyente tuvo conocimiento del momento en el que la mercancía en

abandono pasó a propiedad del fisco federal, toda vez que la aduana al solicitar mediante oficio la transferencia del entonces Servicio de Enajenación y Administración de Bienes, remitió copia de dicho documento al Titular del Recinto Fiscalizado, el cual acusó de recibo y en dichos oficios se especificó de manera clara y precisa la fecha en que la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal, ejemplificando tal situación con un oficio, el cual es del tenor siguiente:







Por lo anterior, la contribuyente sí contaba con la documentación necesaria para que el Contador Público Registrado, realizara el cálculo correcto de las cuotas por los servicios de manejo, almacenaje y custodia para efectos de la compensación a partir de que las mercancías fueron embargadas por la autoridad aduanera o para el presente caso cuando **pasaran a propiedad del Fisco Federal**, tal como lo establece la regla 2.3.7, primer párrafo, fracción II, inciso a) de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior vigentes al 2014 y no a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29 de la Ley Aduanera, es decir en el momento en que la mercancía causó abandono, por

2.3.8, primer párrafo, fracción II, inciso a) de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, vigentes para el ejercicio de 2014, esto es, **presentar mensualmente un dictamen por cada concesión o autorización, elaborado por un contador público registrado en los términos del artículo 52, fracción I del Código Fiscal de la Federación, dictamen que deberá contener entre otras, la información relativa a la fecha a partir de la cual la mercancía queda en depósito ante el recinto fiscalizado, con motivo de su embargo por las autoridades aduaneras, por virtud de que PASEN A PROPIEDAD DEL FISCO FEDERAL.**

Una vez precisado lo anterior se estima pertinente remitirnos al contenido del artículo **15, fracción IV de la Ley Aduanera vigente al 2014**, así como de la regla 2.3.8 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014, los cuales son del contenido literal siguiente:

“**Artículo 15.** Los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las autoridades aduaneras para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, así como con lo siguiente:

...

IV. Prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, sin que en caso alguno el espacio que ocupen estas mercancías exceda del 20% de la capacidad volumétrica de almacenaje. Por estos servicios se cobrará una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales. El pago de la cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución.

Cuando las mercancías no sean retiradas por causas imputables a las autoridades aduaneras, el servicio no se cobrará al particular afectado y la contraprestación no cobrada se podrá compensar contra el citado aprovechamiento.

...”

REGLAS DE CARÁCTER GENERAL EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR PARA 2014.

- 293 -

“2.3.8. Para los efectos de los artículos 14-B y 15 de la Ley, los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con lo siguiente:

...

II. Para los efectos de la compensación a que se refiere la fracción IV y la disminución de gastos a que se refiere la fracción VII, segundo párrafo del artículo 15 de la Ley, las personas morales que hayan obtenido autorización o concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, podrán efectuar la compensación o disminución siempre que presenten mensualmente un dictamen por cada concesión o autorización, elaborado por contador público registrado en los términos del artículo 52, fracción I del Código. El dictamen contendrá la siguiente información:

a) Para la compensación contra el aprovechamiento:

1. Cuota que por los citados servicios cubren los particulares, salvo que sea superior a la prevista en la LFD por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad en los recintos fiscales, supuesto en el que se considerará la cuota que fije la citada ley (cuotas vigentes en el momento de la prestación de servicios).

2. Fecha a partir de la cual la mercancía queda en depósito ante el recinto fiscalizado, con motivo de su embargo por las autoridades aduaneras, por virtud de que pasa a propiedad del Fisco Federal o en la que se envía y recibe de la aduana.

3. En su caso, fecha en que las mercancías son retiradas. No procederá la compensación de las cuotas derivadas del almacenamiento de mercancías cuyo retiro del recinto fiscalizado fue autorizado y éstas no son retiradas por causas imputables a los particulares.

4. Importe total por la prestación de los servicios, considerando las cuotas vigentes y el lapso de prestación de los servicios.

5. Descripción de las mercancías, señalando los datos que permitan identificarlas incluso su peso, volumen o número, además de los elementos que permiten al recinto fiscalizado calcular el costo de los servicios.

6. Adjuntar al dictamen copia de los documentos que soporten la información referida, sin los cuales carecerá de valor alguno.

b) Para la disminución contra el aprovechamiento:

1. Programa autorizado por el SAT en el que se identifiquen expresamente las obras a realizar, adjuntando plano en el que se ubiquen las oficinas administrativas de la aduana o sus instalaciones complementarias y las obras que se realizarán dentro de las mismas, señalando las etapas y plazos en los que se realizarán las obras y su valor unitario y total en moneda nacional y sin IVA.

2. Acta levantada por autoridades del SAT, en la que se haga constar la obra realizada, etapa y periodo, así como valor unitario y total, acorde con el programa autorizado y en la que además conste la entrega y recepción a satisfacción de las autoridades.

3. La disminución de los importes que correspondan a la obra contra los aprovechamientos, precisando disminuciones parciales y saldos pendientes.

4. Adjuntar al dictamen copia de los documentos que soporten la información referida, sin los cuales carecerá de valor alguno.

c) Resumen de la información contenida en la fracción II, incisos a) y b) de la presente regla, presentados por el contribuyente en el que se señalará: saldo final de cantidades a compensar y disminuir según el último dictamen, cantidad dictaminada en el mes, cantidad a compensar y disminuir en el mes y el saldo pendiente de compensar y disminuir para el mes siguiente.

El contribuyente manifestará expresamente en el dictamen que no existen cantidades contra las cuales compensar o disminuir en el periodo sujeto a dictamen en el resumen de la información señalado en la fracción II, inciso c) de la presente regla, cuando así corresponda.

El dictamen descrito en la presente regla es distinto al realizado sobre los estados financieros de la empresa y se emitirá en cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, en términos del artículo 52 del Código, sin que resulte aplicable lo dispuesto en el artículo 52-A del citado ordenamiento.”

(Énfasis añadido)

De lo transcrito, se advierte que los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, cobrarán una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales, pago que únicamente se efectuará mediante **compensación contra el aprovechamiento, sin que dé lugar a devolución.**

Asimismo, para poder efectuar la **compensación**, o disminución se deberá presentar mensualmente un dictamen por cada

- 295 -

concesión o autorización, elaborado por contador público registrado en los términos del artículo 52, fracción I del Código, dictamen que contendrá la siguiente información:

➤ **Para la compensación contra el aprovechamiento:**

1. Cuota que por los citados servicios cubren los particulares.
2. **Fecha a partir de la cual la mercancía queda en depósito ante el recinto fiscalizado, con motivo de su embargo por las autoridades aduaneras, por virtud de que pasa a propiedad del Fisco Federal o en la que se envía y recibe de la aduana.**
3. En su caso, fecha en que las mercancías son retiradas. No procederá la compensación de las cuotas derivadas del almacenamiento de mercancías cuyo retiro del recinto fiscalizado fue autorizado y éstas no son retiradas por causas imputables a los particulares.
4. Importe total por la prestación de los servicios.
5. Descripción de las mercancías.
6. **Adjuntar al dictamen copia de los documentos que soporten la información referida.**

En ese sentido, la accionante para demostrar que calculó debidamente la compensación conforme al artículo 14, fracción IV de la Ley Aduanera y conforme a la regla 2.3.8 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014, puesto que no tiene conocimiento de la fecha en la que las mercancías pasaron a propiedad del Fisco Federal, **ofreció la prueba pericial en materia contable.**

Por lo que, estos Magistrados estiman que para resolver la *Litis* efectivamente planteada, es necesario valorar dicha prueba pericial ofrecida en el presente juicio, a fin de crear convicción respecto a la cuestión a dilucidar, para lo cual se hace indispensable analizar de manera previa la naturaleza de la prueba pericial y su valoración.

Bajo esa premisa, la prueba pericial en estricto sentido, consiste en una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación.

En ese contexto, no se debe perder de vista que la prueba pericial cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapen a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del juzgador sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente.

Luego, los dictámenes periciales rendidos en el presente juicio, son medios probatorios que consisten en las opiniones emitidas por terceros denominados peritos, con el objeto de asesorar a este Juzgador en el esclarecimiento del punto controvertido, para crear una convicción o certeza ajustada a la verdad, a fin de dirimir justamente el litigio que nos atañe.

- 297 -

No obstante, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado, esto significa que la claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y se puedan adoptar; su firmeza es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad.

Así, acorde a los razonamientos expuestos y atento a lo dispuesto en el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, estos Juzgadores proceden a valorar conforme a su prudente arbitrio las respuestas dadas por los peritos de las partes, respecto de los cuestionamientos formulados por la accionante, como se sostiene en la Jurisprudencia siguiente:

“Época: Novena Época
Registro: 181056
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XX, Julio de 2004
Materia(s): Civil
Tesis: I.3o.C. J/33
Página: 1490

PRUEBA PERICIAL, VALORACIÓN DE LA SISTEMAS. En la valoración de las pruebas existen los sistemas tasados o legales y pruebas libres, o de libre convicción. Las pruebas legales son aquellas a las que la ley señala por anticipado la eficacia probatoria que el juzgador debe atribuirles. Así, el Código de Comercio en sus artículos 1287, 1291 a 1294, 1296, 1298 a 1300, 1304 y 1305, dispone que la confesión judicial y extrajudicial, los instrumentos públicos, el reconocimiento o inspección judicial y el testimonio singular, hacen prueba plena satisfechos diversos requisitos; que las actuaciones judiciales, los avalúos y las presunciones legales hacen prueba plena, y que el documento que un litigante presenta, prueba plenamente en su contra. Por otra parte, las pruebas de libre convicción son las que se fundan en la sana crítica, y que constituyen las reglas del correcto entendimiento humano. En éstas interfieren las reglas de la lógica con las reglas de la experiencia del Juez, que contribuyen a que pueda

analizar la prueba con arreglo a la sana razón y a un conocimiento experimental de las cosas. Esos principios se encuentran previstos en el artículo 402 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, al establecer que los medios de prueba aportados y admitidos serán valorados en su conjunto por el juzgador, atendiendo a las reglas de la lógica y de la experiencia, exponiendo cuidadosamente los fundamentos de la valoración jurídica y de su decisión. De modo que salvo en aquellos casos en que la ley otorga el valor probatorio a una prueba, el Juez debe decidir con arreglo a la sana crítica, esto es, sin razonar a voluntad, discrecionalmente o arbitrariamente. Las reglas de la sana crítica consisten en su sentido formal en una operación lógica. Las máximas de experiencia contribuyen tanto como los principios lógicos a la valoración de la prueba. En efecto, el Juez es quien toma conocimiento del mundo que le rodea y le conoce a través de sus procesos sensibles e intelectuales. La sana crítica es, además de la aplicación de la lógica, la correcta apreciación de ciertas proposiciones de experiencia de que todo hombre se sirve en la vida. Luego, es necesario considerar en la valoración de la prueba el carácter forzosamente variable de la experiencia humana, tanto como la necesidad de mantener con el rigor posible los principios de la lógica en que el derecho se apoya. **Por otra parte, el peritaje es una actividad humana de carácter procesal, desarrollada en virtud de encargo judicial por personas distintas de las partes del proceso, especialmente calificadas por su experiencia o conocimientos técnicos, artísticos o científicos y mediante la cual se suministran al Juez argumentos y razones para la formación de su convencimiento respecto de ciertos hechos, también especiales, cuya percepción o cuyo entendimiento escapa a las aptitudes del común de la gente y requieren esa capacidad particular para su adecuada percepción y la correcta verificación de sus relaciones con otros hechos, de sus causas y de sus efectos o, simplemente, para su apreciación e interpretación. Luego, la peritación cumple con una doble función, que es, por una parte, verificar hechos que requieren conocimientos técnicos, artísticos o científicos que escapan a la cultura común del Juez y de la gente, sus causas y sus efectos y, por otra, suministrar reglas técnicas o científicas de la experiencia especializada de los peritos, para formar la convicción del Juez sobre tales hechos y para ilustrarlo con el fin de que los entienda mejor y pueda apreciarlos correctamente. Por otra parte, en materia civil o mercantil el valor probatorio del peritaje radica en una presunción concreta, para el caso particular de que el perito es sincero, veraz y posiblemente acertado, cuando es una persona honesta, imparcial, capaz, experta en la materia de que forma parte el hecho sobre el cual dictamina que, además, ha estudiado cuidadosamente el problema sometido a su consideración, ha realizado sus percepciones de los hechos o del material probatorio del proceso con eficacia y ha emitido su concepto sobre tales percepciones y las deducciones que de ellas se concluyen, gracias a las reglas técnicas, científicas o artísticas de la experiencia que conoce y aplica para esos fines, en forma explicada, motivada, fundada y conveniente. Esto es, el valor probatorio de un peritaje depende de si está debidamente fundado. La claridad en las conclusiones es indispensable para que aparezcan exactas y el Juez pueda adoptarlas; su firmeza o la ausencia de vacilaciones es necesaria para que sean convincentes; la lógica relación entre ellas y los fundamentos que las respaldan debe existir siempre, para que merezcan absoluta credibilidad. Si unos buenos fundamentos van acompañados de unas malas conclusiones o si no existe armonía entre aquéllos y éstas o si el perito no parece seguro de sus conceptos, el dictamen no puede tener eficacia probatoria. Al Juez le corresponde apreciar estos aspectos intrínsecos de la prueba. No obstante ser una crítica menos difícil que la de sus fundamentos, puede**

- 299 -

ocurrir también que el Juez no se encuentre en condiciones de apreciar sus defectos, en cuyo caso tendrá que aceptarla, pero si considera que las conclusiones de los peritos contrarían normas generales de la experiencia o hechos notorios o una presunción de derecho o una cosa juzgada o reglas elementales de lógica, o que son contradictorias o evidentemente exageradas o inverosímiles, o que no encuentran respaldo suficiente en los fundamentos del dictamen o que están desvirtuadas por otras pruebas de mayor credibilidad, puede rechazarlo, aunque emane de dos peritos en perfecto acuerdo. Por otra parte, no basta que las conclusiones de los peritos sean claras y firmes, como consecuencia lógica de sus fundamentos o motivaciones, porque el perito puede exponer con claridad, firmeza y lógica tesis equivocadas. Si a pesar de esta apariencia el Juez considera que los hechos afirmados en las conclusiones son improbables, de acuerdo con las reglas generales de la experiencia y con la crítica lógica del dictamen, éste no será conveniente, ni podrá otorgarle la certeza indispensable para que lo adopte como fundamento exclusivo de su decisión, pero si existen en el proceso otros medios de prueba que lo corroboren, en conjunto podrán darle esa certeza. Cuando el Juez considere que esos hechos son absurdos o imposibles, debe negarse a aceptar las conclusiones del dictamen.

(Énfasis añadido).

De igual forma sirve de apoyo la Jurisprudencia II-J-96, aprobada por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, publicada en su revista segunda época, año III, No. 19, correspondiente al mes de julio de 1981, página 123, cuyo texto dice:

"PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN CONFORME AL ARTÍCULO 221 FRACCIÓN I) DEL CÓDIGO FISCAL.- De acuerdo con el numeral citado, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación calificarán el valor probatorio de los dictámenes periciales según las circunstancias. Lo anterior quiere decir que si se da el caso de que el dictamen presentado por el perito de la actora y el del perito de las autoridades, difieran y, en consecuencia, se requiera de un tercer peritaje en discordia, y éste coincida, ya con el de la actora, ya con el de la autoridad, no por esto la Sala juzgadora deberá inclinarse necesariamente por los dos peritajes coincidentes, sino que podrá basarse en el único peritaje que difiera, sí a su juicio, y en atención a las circunstancias del caso, éste es el único que aborda y resuelve las cuestiones técnicas que se plantearon. En efecto, de acuerdo con el artículo citado las Salas de este Tribunal al examinar las pruebas periciales ofrecidas por las partes deberán hacer uso de su prudente arbitrio y atender a las circunstancias del Caso, a efecto de otorgarles el valor probatorio respectivo, pues la coincidencia de dos opiniones periciales frente a una tercera, aún cuando esta tercera

corresponda al perito de alguna de las partes, no demuestra necesariamente que las primeras sean acertadas y la segunda equivocada, pues la razón no es de índole cuantitativa, sino que debe sostenerse por sus propios fundamentos."

(Énfasis añadido).

Así, acorde a las anteriores Jurisprudencias, en relación con el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el procedimiento para la valoración de la prueba pericial ofrecida por las partes es el siguiente:

En una primera instancia, se calificará la idoneidad de los profesionistas que las expresaron; ya que de ello dependerá la convicción que puedan generar en estos Juzgadores.

En segundo término, se analizarán los dictámenes rendidos por el perito señalado por la accionante y el señalado por la autoridad demandada.

En tercer término, se calificarán las preguntas formuladas por la oferente de la prueba para determinar su idoneidad para la acreditación de los extremos pretendidos por la demandante.

Una vez concluido lo anterior, se realizará el análisis específico de las respuestas aportadas por los peritos de las partes, para así efectuar el pronunciamiento que conforme a derecho corresponda.

C) CALIFICACIÓN DE LOS PERITOS.

En primer lugar, se estima necesario calificar la idoneidad de los profesionistas que la desahogaron, ya que de ello dependerá la convicción que puedan generar en este Órgano Colegiado, para lo cual, resulta pertinente precisar que la prueba pericial ofrecida por la parte accionante versa sobre la materia contable.

- 301 -

Primeramente, el *********, perito propuesto por la parte accionante en materia contable, quien se identificó ante esta Sala Especializada, mediante la cédula profesional número *********, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que la acredita con la Licenciatura en Contaduría, al haber dado cumplimiento con los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En segundo término, la *********, perito propuesto por la autoridad demandada en materia contable, quien se identificó ante esta Sala Especializada, mediante la cédula profesional número *********, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que lo acredita con la Licenciatura en Contaduría, al haber dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En tercer lugar, el **C. *******, perito propuesto por este Órgano Jurisdiccional en materia contable, quien se identificó mediante la cédula profesional número *********, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, que acredita la Licenciatura como Contador Público, al haber dado cumplimiento a los requisitos establecidos en la Ley Reglamentaria del Artículo 5 Constitucional en Materia de Profesiones y su Reglamento.

En este sentido, este Órgano Jurisdiccional estima que los referidos profesionistas cuentan con los conocimientos necesarios para

rendir una opinión calificada en la materia probatoria que nos ocupa, esto es, en materia contable.

D) ANÁLISIS DE LOS DICTÁMENES RENDIDOS POR LOS PERITOS y C) CALIFICACIÓN DE LAS PREGUNTAS.

A efecto de calificar la idoneidad de las preguntas, es necesario precisar la **Litis a dilucidar en relación con los hechos controvertidos, que en el presente consiste en:** determinar si resulta ilegal que la autoridad demandada considerara improcedentes las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad total de \$8'071,801.00, por no cumplir con lo previsto en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, relativo a la fecha en que la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal.

Por tanto, se valora la pericial en materia **contable**, ofrecida por la parte accionante, por considerar que se surte la idoneidad de la misma, ya que en el presente asunto se tratan cuestiones en materia **contable**, respecto de las cuales este Órgano Jurisdiccional no tiene conocimientos técnicos especializados en dicha rama técnica; luego entonces, para dilucidar la cuestión planteada, es necesario la remisión a la opinión del profesionista acreditado en la materia antes mencionada, con los conocimientos técnicos necesarios que proporcionen mayores elementos de convicción al Juzgador sobre los hechos o circunstancias relevantes en el asunto, a fin de adquirir certeza sobre ellos; valoración que se ajustará al contenido del artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el 43 del mismo ordenamiento, que disponen que la valoración de la prueba pericial queda al prudente arbitrio del Juzgador.

Ahora bien, es de señalarse que en el presente asunto la parte accionante formuló el cuestionario para el desahogo de la prueba pericial en materia contable, mismo que obra agregado en autos a fojas 160 y 161; **cuestionario que no fue ampliado por la autoridad demandada**; por lo

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

4. Deberá indicar, en caso de existir transferencias con los clientes referidos en el numeral anterior, si éstas se encuentran debidamente registradas e integradas en la contabilidad de la actora.

5. Que diga el perito, si de autos se desprenden Certificados Fiscales Digitales (facturas) emitidos por la actora por los servicios prestados a los clientes ya referidos.

6. Dirá el perito, si de autos se desprende la naturaleza de las siguientes cuentas contables registradas en la contabilidad de la actora.

***** "*****"
***** "***** ** *****"
***** "***** * *****"
***** "***** ** ***** ** *****"
***** "***** ** ***** ** *****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "*****"
***** "***** **"
***** "***** *****"
***** "***** *****"

7. Dirá el perito, el cálculo que corresponde a los ingresos de las cuentas contables descritas en el numeral anterior y si se desprende alguna relación comercial con los clientes ya señalados.

8. Dirá el perito, la naturaleza de los aprovechamientos.

- 305 -

9. Determinará el perito, la naturaleza del aprovechamiento que se prevé en la fracción VII del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014.

10. Determinará el perito, las obligaciones a las que está sujeta la actora de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014.

11. Deberá indicar el perito, Cómo se integra la retribución a la que tiene derecho la actora por los servicios prestados al Fisco Federal.

12. Que diga el perito, si en la contabilidad de la actora se encuentran registrados los servicios prestados al Fisco Federal, de conformidad con el servicio que se contempla en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

13. Deberá indicar el perito, si en los registros contables de la actora se diferencian los servicios prestados en razón de la concesión de Recinto Fiscalizado -y los demás servicios prestados a los particulares.

14. Deberá indicar el perito, si dé las constancias de autos, se desprende si los servicios prestados a las personas morales referidas en la pregunta 3 del presente cuestionario, forman parte de los que ampara la concesión de -mérito o forman parte de otra actividad de la actora.

15. Señalará el perito, los requisitos y obligaciones que tenía que cumplir la actora para acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para 2014.

16. Que diga el perito, si de conformidad con la regla 2.3.8. vigente para 2014, la actora presentó el dictamen referido Para efectos de acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

17. Qué diga el perito, si resultó correcto que la autoridad demandada rechazara el dictamen presentado por la actora para efectos de la compensación aludida.

18. Determinará el perito de las constancias que obran en autos, cuál es el plazo que la autoridad consideró Como abandono y cuál para determinar que las mercancías pasaron a propiedad del Fisco Federal.

19. Determinará el perito con base en las constancias que obran en autos, cuál fue la mecánica que utilizó la autoridad para calcular el supuesto aprovechamiento omitido por la actora.

20. Que diga el perito, si resultó correcto que la demandada considerara como ingreso acumulable para la base gravable del aprovechamiento aludido los montos ya compensados por la actora.

21. Que diga el perito, si de las constancias que integran el expediente en que se actúa, se desprende alguna cantidad que constituya saldo a favor de la actora por los servicios prestados de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

22. Determinará el perito, si de autos se desprende el saldo a favor de la actora para el ejercicio fiscal 2014 respecto a los servicios prestados de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

23. Que diga el perito, cuál debió haber sido el destino de la cantidad que se tuvo por no compensada, siendo que la misma ya era propiedad de la actora.

- 307 -

24. Determinará el perito la metodología empleada para resolver el presente cuestionario.

25. Determinará el perito las documentales que tuvo a la vista para la elaboración del dictamen respectivo.

26. Emitirá el perito sus conclusiones.

Una vez precisado lo anterior, a consideración de esta Cuarta Sala Regional Metropolitana, las preguntas efectuadas en los numerales **8, 11, 16, 17, 19, 21, 22 y 23** del cuestionario ofrecido por la parte accionante; son idóneas para resolver la *Litis* planteada en el presente asunto.

Una vez precisado lo anterior, a fin de evaluar y asignar la fuerza probatoria de los citados dictámenes, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a hacer el pronunciamiento siguiente:

Se observa que los dictámenes rendidos por los peritos de las partes cumplen con los parámetros de idoneidad, tiempo, forma, así como el señalamiento del sustento doctrinal; asimismo, los peritos al contestar la pregunta número 24, señalaron la metodología empleada en su dictamen, así como el material y/o documentación con que fue elaborado.

Lo anterior en una primera evaluación implicaría que tales dictámenes proporcionan a este Cuerpo Colegiado los elementos que en forma integral le pueden generar convicción; sin embargo, hay que tener en consideración las características del caso en particular.

Ahora bien, de la confronta de los dictámenes no se puede advertir la existencia de una variación en los parámetros empleados para valorar la materia de dicha prueba o que se haya desbordado en sus apreciaciones y consecuentemente en sus conclusiones, lo que permite inferir que existe disenso (en algunas respuestas) entre los dictámenes presentados por los peritos de la parte accionante con el presentado por la perito de la autoridad demandada, ello se encuentra dentro de la esfera de debate que dichos profesionales abordaron con base en los mismos planteamientos y lineamientos.

Por lo anterior, se puede concluir que, al tratarse de la opinión técnica de expertos en materia contable, los conocimientos que poseen los autorizan en este caso de manera suficiente, **para ser considerados en la resolución del presente problema.**

Por ello, se puede aseverar que tales opiniones reúnen los requisitos mínimos para ser tomados en cuenta al dilucidar el presente asunto, pues proporcionan los elementos básicos para estimar que dichas opiniones se aproximan en forma razonable a informar (convincientemente) el criterio de esta Sala.

Bajo este contexto, se procede a analizar las respuestas dadas por peritos a las preguntas efectuadas en los numerales **8, 11, 16, 17, 19, 21, 22 y 23** del cuestionario ofrecido por la parte accionante; las cuales se precisan a continuación:

PERICIAL EN MATERIA CONTABLE:

Perito de la accionante

8. Dirá el perito, la naturaleza de los aprovechamientos.

En términos del CFF, los aprovechamientos tienen la naturaleza de ingreso para el Estado por las actividades de derecho

- 309 -

público que recibe en forma de recargos, sanciones, gastos de ejecución, indemnización o cuotas compensatorias, multas por infracciones, intereses moratorios, entre otros, en términos de lo establecido en el artículo 3 del antes mencionado CFF, el cual a la letra señala lo siguiente:

"Artículo 3o.- Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los aprovechamientos por concepto de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias que no sean de carácter fiscal, podrán ser destinados a cubrir los gastos de operación e inversión de las dependencias encargadas de aplicar o vigilar el cumplimiento de las disposiciones cuya infracción dio lugar a la imposición de la multa, cuando dicho destino específico así lo establezcan las disposiciones jurídicas aplicables."

11. Deberá indicar el perito, Cómo se integra la retribución a la que tiene derecho la actora por los servicios prestados al Fisco Federal.

La retribución a la que tiene derecho la actora por los servicios prestados al Fisco Federal corresponde a una cuota igual a la que deben cubrir los particulares siempre que no sea superiora a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, en términos de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, la cual señala lo siguiente:

"ARTICULO 15. Los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las

autoridades aduaneras para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, así como con lo siguiente:

...

IV. Prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, sin que en caso alguno el espacio que ocupen estas mercancías exceda del 20% de la capacidad volumétrica de almacenaje. Por estos servicios se cobrará una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales. El pago de la cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución.

Cuando las mercancías no sean retiradas por causas imputables a las autoridades aduaneras, el servicio no se cobrará al particular afectado y la contraprestación no cobrada se podrá compensar contra el citado aprovechamiento.”

De lo anterior se desprende que *****
***** podrá cobrar una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios o en su defecto será por el valor que indique la Ley Federal de Derechos cuando preste servicios en los recintos fiscales a la autoridad aduanera por las mercancías que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal.

Cabe señalar que el pago de dicha cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento de la concesión o autorización para prestar los servicios de recinto fiscalizado.

16. Que diga el perito, si de conformidad con la regla 2.3.8. vigente para 2014, la actora presentó el dictamen referido para efectos de acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

Confirmando que la actora presentó el dictamen referido para efectos de acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera referidos en la regla 2.3.8 de la Reglas Generales de Comercio Exterior para 2014.

Derivado de lo anterior es que ***** cuenta con el saldo a favor que se menciona en la pregunta 21 anterior del presente peritaje.

23. Que diga el perito, cuál debió haber sido el destino de la cantidad que se tuvo por no compensada, siendo que la misma ya era propiedad de la actora.

De conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la ley aduanera el pago de la cuota a la que se tiene derecho a cobrar únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución por lo que el remanente del mismo se podrá compensar contra los aprovechamientos respectivos de *****

Perito de la autoridad

8. Dirá el perito, la naturaleza de los aprovechamientos.

De conformidad con el artículo 3 del Código Fiscal de la Federación los aprovechamientos son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

11. Deberá indicar el perito, Cómo se integra la retribución a la que tiene derecho la actora por los servicios prestados al Fisco Federal.

De conformidad con el artículo 15, primer párrafo, fracción IV de la Ley Aduanera, para efectos del pago de la cuota por prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de la mercancía embargada por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento, sin que dé lugar a devolución, como a continuación se transcribe.

"Artículo 15.- Los particulares que obtengan concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, deberán cumplir con los lineamientos que determinen las autoridades aduaneras para el control, vigilancia y seguridad del recinto fiscalizado y de las mercancías de comercio exterior, así como con lo siguiente:

- 313 -

(...)

IV. Prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, sin que en caso alguno e/ espacio que ocupen estas mercancías exceda del 20% de la capacidad volumétrica de almacenaje. Por estos servicios se cobrará una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales. El pago de la cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución.

Cuando las mercancías no sean retiradas por causas imputables a las autoridades aduaneras, el servicio no se cobrará al particular afectado y la contraprestación no cobrada se podrá compensar contra el citado aprovechamiento.

La compensación señalada en esta fracción aplicará a partir de la fecha en que la autoridad aduanera haga del conocimiento al recinto fiscalizado que la mercancía queda bajo su custodia y hasta que le notifique su liberación al propietario, donatario o consignatario, en los supuestos siguientes:

- a) Tratándose de mercancía que haya pasado a propiedad del Fisco Federal, hasta que deba ser retirada por el Servicio de Administración y Enajenación de Bienes.
- b) Cuando las mercancías sean retiradas por los asignatarios o donatarios, quienes contarán para tales efectos con un plazo de hasta diez días, contado a partir de la firma del acta de asignación o donación, tratándose de las mercancías de las que disponga el Servicio de Administración Tributaria.
- c) En la fecha que se instruya al recinto fiscalizado la destrucción de las mercancías.

En los casos anteriores, los servicios generados a partir de que las mercancías se encuentren a disposición del propietario, donatario o consignatario, o a partir de la fecha en que deban ser retiradas por el Servicio de Administración y Enajenación de Bienes, serán a cargo de éstos, cuya cuota se cobrará conforme a lo dispuesto en el primer párrafo de esta fracción, sin que sean objeto de compensación.

Para efectos de esta fracción, se entiende que las mercancías se encuentran a disposición del Servicio de Administración y Enajenación de Bienes, una vez transcurridos sesenta días a partir de que las autoridades aduaneras soliciten la transferencia de las mercancías de conformidad con lo establecido en la Ley Federal para la Administración y Enajenación de Bienes del Sector Público, debiendo hacer del conocimiento al recinto fiscalizado de la fecha en que se realizó dicha solicitud, plazo en el cual deberá efectuarse su retiro acorde a lo previsto en la mencionada Ley, por lo que la compensación no podrá extenderse del referido plazo de tres meses, debiendo cesar en la fecha en que se realice el retiro de la mercancía o concluido dicho plazo, lo que suceda primero.

No podrá ser objeto de compensación el almacenamiento, manejo y custodia de mercancías objeto de procedimientos competencia de autoridades distintas de la aduanera.”

16. Que diga el perito, si de conformidad con la regla 2.3.8. vigente para 2014, la actora presentó el dictamen referido para efectos de acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

De la revisión a la información y documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la contribuyente ***** se observó que sí se presentaron los dictámenes de conformidad con la regla 2.3.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para 2014, como a continuación se relacionan:

17. Que diga el perito, si resultó que la autoridad demandada rechazara el dictamen presentado por la actora para efectos de la compensación aludida.

De la revisión a la información y documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la contribuyente ***** se observó que los dictámenes mensuales elaborados por el contador público registrado de la contribuyente no dieron cumplimiento al total de los requisitos establecidos en la regla 2.3.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para 2014, por los siguientes motivos:

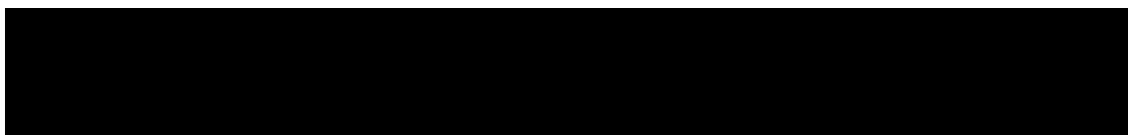
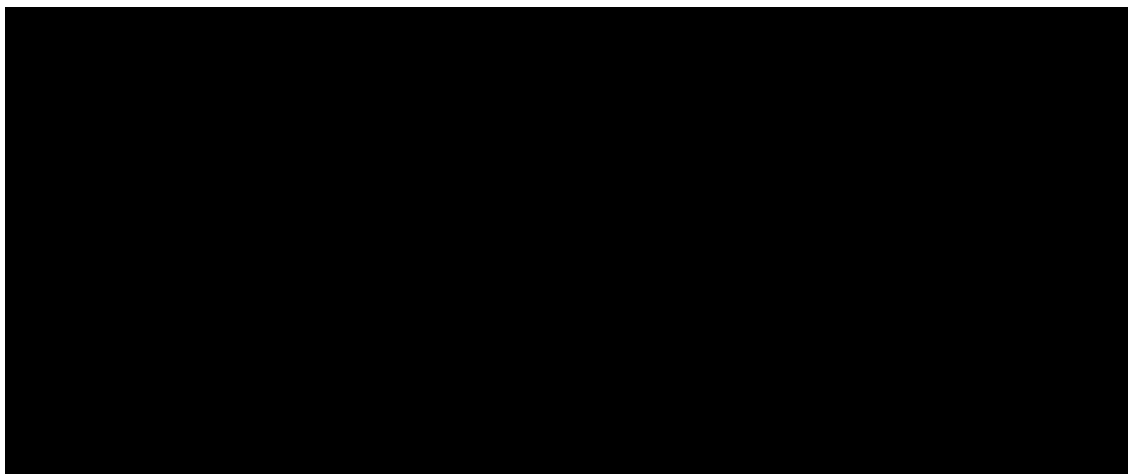
- La fecha inicial establecida para computar el periodo del almacenaje es incorrecta ya que se tomó el dato de la fecha a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29 de la Ley Aduanera, es decir, en el momento en que la mercancía causó abandono de conformidad con en el artículo 29 de la Ley Aduanera, sin embargo, el artículo 32 de la Ley Aduanera, especifica claramente el momento en que la mercancía pasa a propiedad del fisco federal, y dicha situación se presenta cuando las autoridades aduaneras, notifican personalmente a los propietarios o consignatarios cíc las mercancías, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mismas, previa comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y

restricciones no arancelarias, así como del pago de los créditos fiscales causados y que, de no hacerlo, se entenderá que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal, es decir, una vez fenecido el plazo de quince días hábiles otorgado, el cual se computa a partir de que surte efectos la notificación del oficio correspondiente.

- Así mismo se observó que el contador público registrado fue omiso en anexar la totalidad de la documentación que soportara la información asentada en los dictámenes, siendo omisa en presentar los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación del mismo, llegando a la conclusión de que los dictámenes carecen de valor para los efectos que fueron emitidos.

21. Que diga el perito, si de las constancias que integran el expediente en que se actúa, se desprende alguna cantidad que constituya saldo a favor de la actora por los servicios prestados de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

De la revisión a la información y documentación presentada por la contribuyente ***** en las declaraciones informativas de aprovechamientos mensuales del ejercicio 2014, se observó que declara saldos pendientes de compensar, sin embargo, esta autoridad no tiene la certeza si el cálculo de dichos saldos es correcto, toda vez que se trataría de compensaciones de ejercicios anteriores que esta autoridad no revisó, como a continuación se detalla:

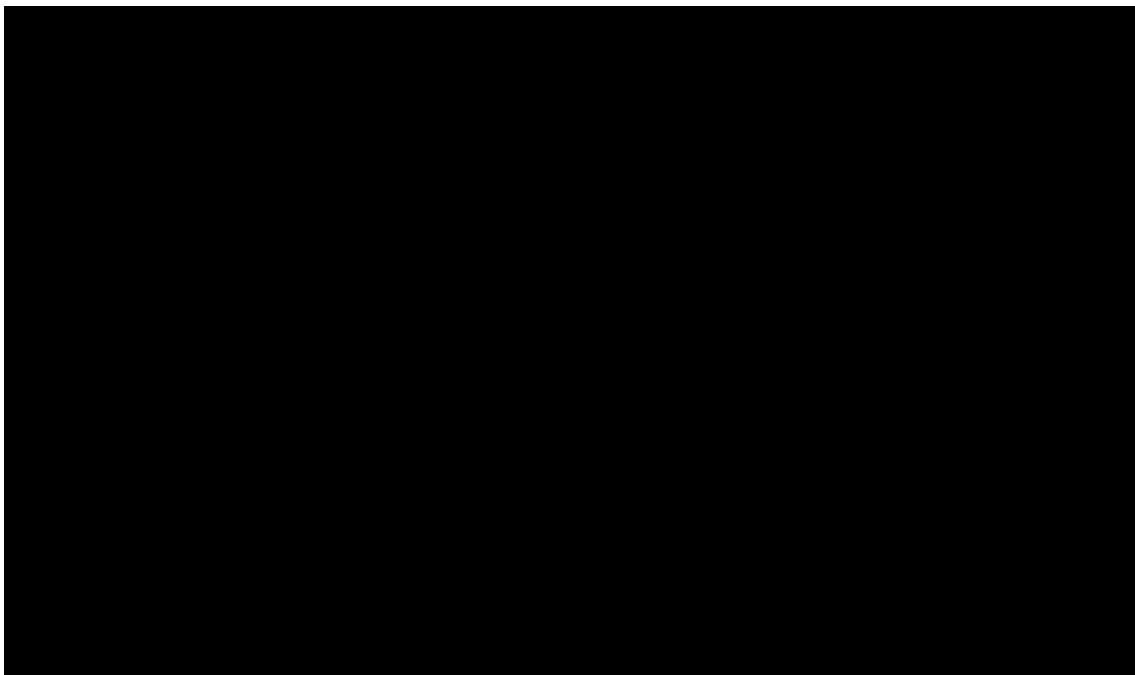


22. Determinará el perito, si de autos se desprende el saldo a favor de la actora para el ejercicio fiscal 2014 respecto a

- 317 -

los servicios prestado de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

De la revisión a la información y documentación presentada por la contribuyente ***** en las declaraciones informativas de aprovechamientos mensuales del ejercicio 2014, se observó que la contribuyente declaró una cantidad de \$8,071,801.00 (Ocho millones setenta y un ochocientos un pesos 00/100 M.N.) por concepto de compensación que derivó del manejo, almacenaje y custodia de la mercancía que pasó a propiedad del Fisco Federal, sin embargo, dicha compensación no se considera valida como saldo a favor de la contribuyente, en razón de que fue aplicada indebidamente ya que no dio cumplimiento a lo establecido en la regla 23.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para 2014, en relación al cómputo del almacenaje que realizó incorrectamente, toda vez que tomó como fecha inicial cuando la mercancía causó abandono y no cuando pasó a propiedad del Fisco Federal.



23. Que diga el perito, cuál debió haber sido el destino de la cantidad que se tuvo por no compensado, siendo que la misma ya era propiedad de la actora.

En relación con la pregunta anterior, se reitera que la compensación en cantidad de \$8,071,801.00 (Ocho millones setenta y un mil ochocientos un peso 00/100 M.N.) fue aplicada indebidamente por la contribuyente toda vez que no dio cumplimiento a lo establecido en la regla 2.3.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para 2014, por lo que, al no considerarse válida dicha compensación, la contribuyente deberá proceder a efectuar el pago de los aprovechamientos considerando los ingresos brutos totales por los meses de enero de 2014 a noviembre de 2014, a una tasa del 5% de conformidad con el artículo 15, fracción VII de la Ley Aduanera.

Ahora bien, estos Juzgadores estiman oportuno conocer las respuestas dadas por el **perito tercero** en materia contable, nombrado por esta Sala en el presente juicio, a las preguntas **8, 11, 16, 17, 21, 22 y 23.**

Perito tercero

8. Dirá el perito, la naturaleza de los aprovechamientos.

A mi leal saber y entender de las leyes fiscales, los aprovechamientos tienen la naturaleza de ingresos por parte del estado de derecho público distintos de las contribuciones.

Anexo Artículo 3 CFF. para su pronta referencia.

“Artículo 3o.- Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los aprovechamientos por concepto de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias que no sean de carácter fiscal, podrán ser destinados a cubrir los gastos de operación e inversión de las dependencias encargadas de aplicar o vigilar el cumplimiento de las disposiciones cuya infracción dio lugar a la imposición de la multa, cuando dicho destino

- 319 -

específico así lo establezcan las disposiciones jurídicas aplicables.

Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.”

11. Deberá indicar el perito, Cómo se integra la retribución a la que tiene derecho la actora por los servicios prestados al Fisco Federal.

A mi leal saber y entender de las leyes fiscales, la retribución a la que tiene derecho la actora por los servicios prestados al Fisco Federal, de acuerdo a la Ley Aduanera en su fracción IV es que se cobrara una cuota igual a la que deben cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la ley federal de derechos por mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales.

Dicho artículo menciona que el pago de la cuota será efectuada únicamente como compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, es decir un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías en el mes inmediato anterior.

Anexo Artículo 15 LA. -para su pronta referencia en la pregunta 9.-

16. Que diga el perito, si de conformidad con la regla 2.3.8. Vigente para 2014, la actora presentó el dictamen referido para efectos de acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

Dentro del estudio del expediente, observe que la actora presentó el dictamen referido para efectos de acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, de conformidad con la regla 2.3.8. Vigente para 2014, de los siguientes meses y fechas. (Ver hoja de trabajo)

17. Que diga el perito, si resultó correcto que la autoridad demandada rechazara el dictamen presentado por la actora para efectos de la compensación aludida.

A mi leal saber y entender del estudio del expediente, no puedo decir si es correcto o no que la autoridad demandada rechazará el dictamen presentado por la actora para efectos de la compensación aludida, de la sociedad *****. , ya que sobre la interpretación de la Leyes Fiscales y demás Leyes aplicables al presente peritaje, corresponderá al TFJA, resolver sobre el criterio que debe prevalecer.

21. Que diga el perito, si de las constancias que integran el expediente en que se actúa, se desprende alguna cantidad que constituya saldo a favor de la actora por los servicios prestados de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

RESPUESTA: Del estudio del expediente y análisis a las “DECLARACIONES INFORMATIVAS DE APROVECHAMIENTOS”, del periodo enero a diciembre del ejercicio 2014, se puede observar que el actor declara “SALDO PENDIENTE DE COMPENSAR Y/O DISMINUIR AL FINAL DEL PERIODO”, además declara INGRESOS POR MANEJO DE MERCANCIAS E INGRESOS POR ALMACENAJE Y CUSTODIA, conceptos mencionados en artículo 15 de la Ley Aduanera fracción IV, es decir servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal.



EXPEDIENTE: 203/21-EC1-01-5

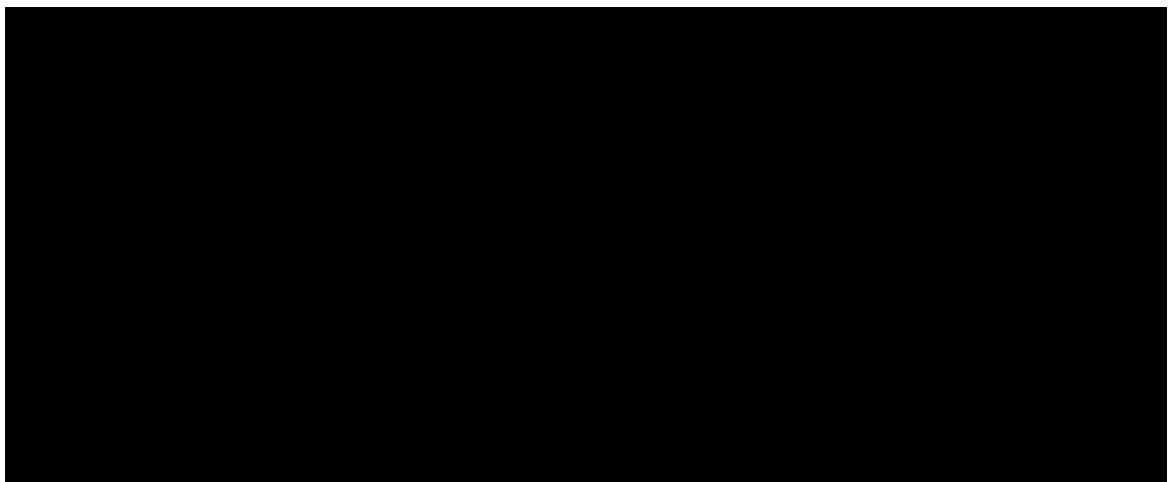
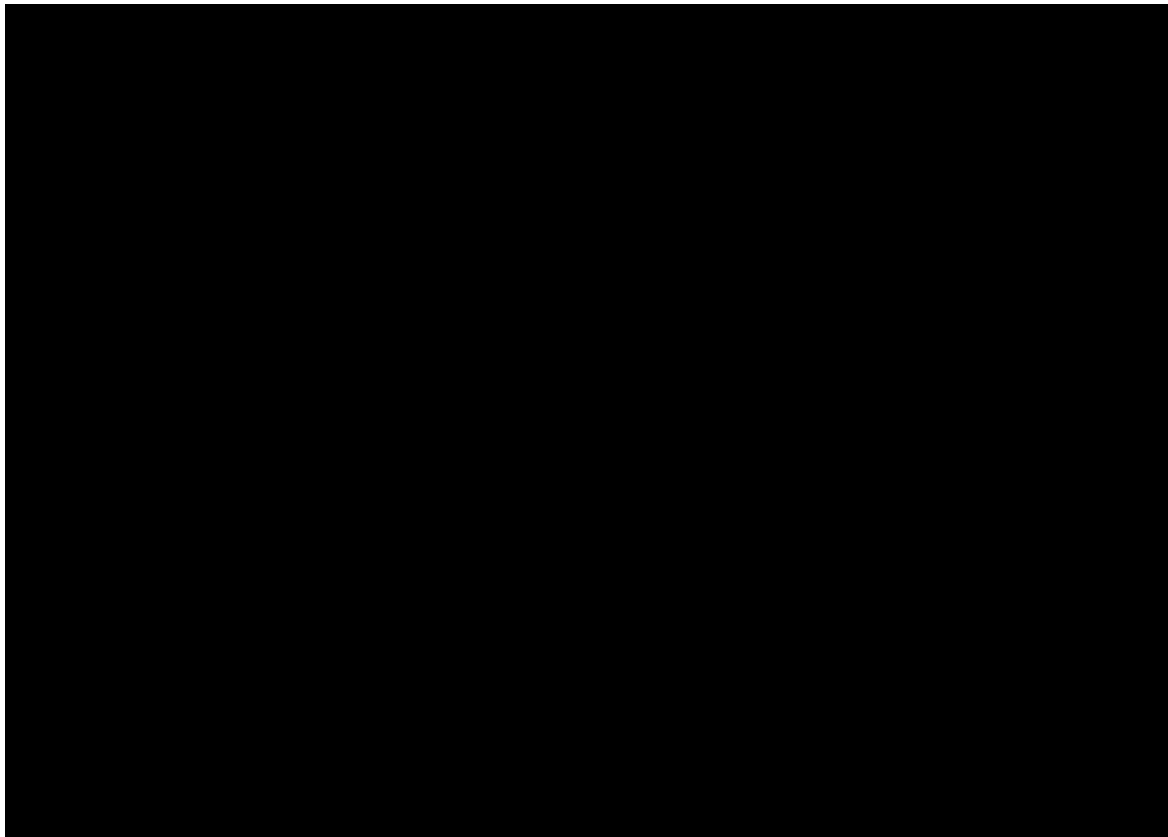
CUMPLIMIENTO DE
EJECUTORIA: D.A. 179/2022

ACTORA: *****

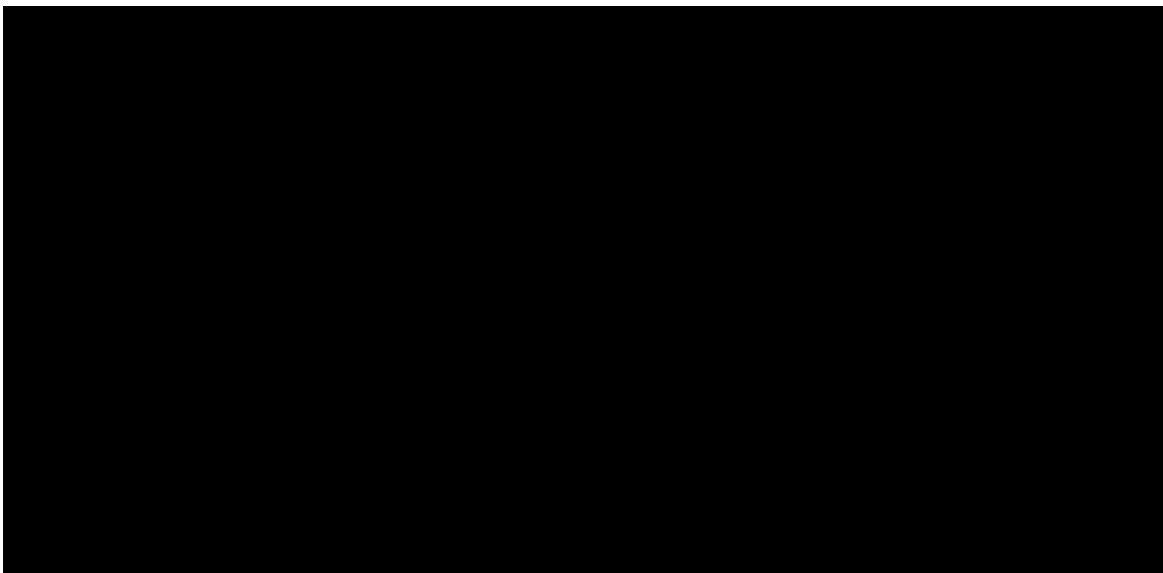
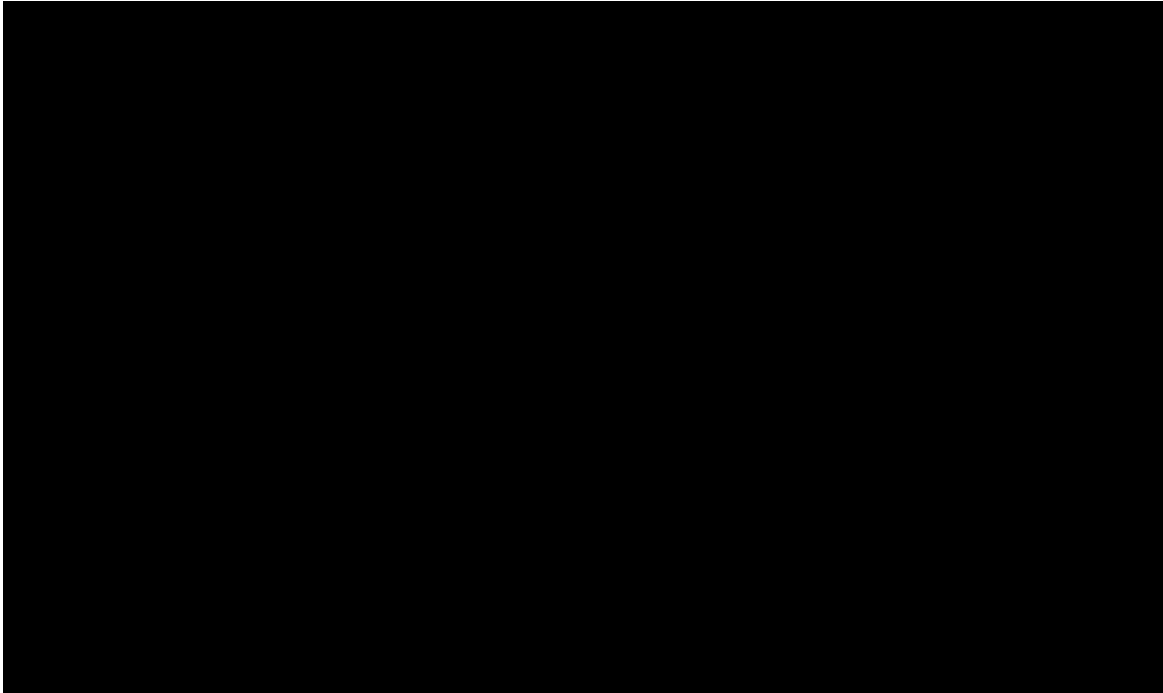


- 321 -

Ejemplo consultado del periodo Enero 2014, con fecha de presentación 25/02/2014.



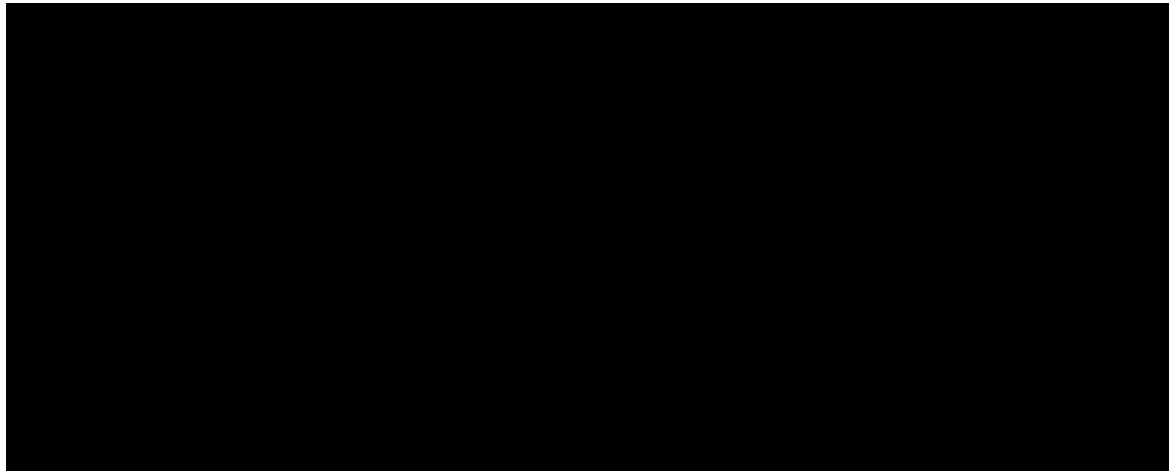
Ejemplo consultado del periodo Diciembre 2014, con fecha de presentación 28/01/2015.



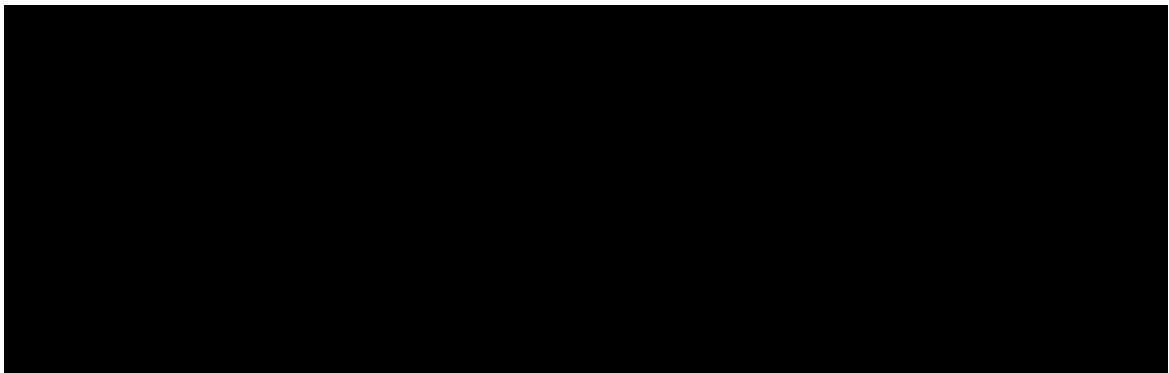
Sin embargo, este perito no tiene certeza de la determinación de estos saldos a favor, ya que dentro del expediente no se integra como se constituye.

22. Determinará el perito, si de autos se desprende el saldo a favor de la actora para el ejercicio fiscal 2014 respecto a los servicios prestados de conformidad con la fracción IV del artículo 15 de la ley Aduanera.

RESPUESTA: Del estudio del expediente y análisis a las "DECLARACIONES INFORMATIVAS DE APROVECHAMIENTOS", del periodo enero a diciembre del ejercicio 2014, se puede observar que el actor declara lo siguiente: "CANTIDAD QUE SE COMPENSA Y/O DISMINUYE EN EL PERIODO", por las siguientes cantidades y meses:



Ejemplo consultado del periodo Diciembre 2014 de “CANTIDAD QUE SE COMPENSA Y/O DISMINUYE EN EL PERIODO”, con fecha de presentación 28/01/2015.



Además declara en diciembre “SALDO PENDIENTE DE COMPENSAR POR MERCANCIAS EMBARGADAS POR LA AUTORIDAD ADUANERA O QUE HAYAN PASADO A PROPIEDAD DEL FISCO FEDERAL” en cantidad de 36,363,073 y en “SALDO PENDIENTE DE COMPENSAR Y/O DISMINUIR AL FINAL DEL PERIODO” la cantidad de 35,877,233, conceptos mencionados en artículo 15 de la Ley Aduanera fracción IV, es decir servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal.

Sin embargo, este perito no tiene certeza de la determinación de estos saldos a favor, ya que dentro del expediente no se integra como se constituye

23. Que diga el perito, cual debió haber sido el destino de la cantidad que se tuvo por no compensada, siendo que la misma ya era propiedad de la actora.

A mi leal saber y entender de las leyes fiscales, el pago de la cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución, por lo que desconozco cual debió haber sido el destino de la cantidad que se tuvo por NO compensada.

Contablemente, lo podría llevar a una cuenta de gastos denominada "NO deducibles" y/o a gastos "Impuestos deducibles"

Fundamento legal artículo 15 de la Ley Aduanera en Fracción IV y VII.

"IV. Prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, sin que en caso alguno el espacio que ocupen estas mercancías exceda del 20% de la capacidad volumétrica de almacenaje. Por estos servicios se cobrará una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, cuando los preste la autoridad aduanera en los recintos fiscales. El pago de la cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, sin que dé lugar a devolución.

VII. Pagar en las oficinas autorizadas un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías en el mes inmediato anterior, sin deducción alguna. El pago deberá efectuarse mensualmente dentro de los primeros quince días del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago.

De los aprovechamientos determinados mensualmente, podrán disminuirse los gastos efectuados por las obras que se realicen en las oficinas administrativas de la aduana y sus instalaciones complementarias, conforme a los programas que autorice el Servicio de Administración Tributaria, sin que pueda disminuirse el impuesto al valor agregado trasladado por la realización de dichas obras. Así mismo, podrá disminuir de dicho aprovechamiento las cantidades que aporten al fideicomiso

- 325 -

constituido para el mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras."

Bajo este contexto, del contenido de los dictámenes periciales en materia **contable**, rendidos por los peritos de las partes se procede al análisis de las respuestas dadas por dichos especialistas a las preguntas efectuadas en el cuestionario ofrecido por la parte accionante, desprendiéndose medularmente lo siguiente:

PERITO DE LA ACCIONANTE

- Los aprovechamientos tienen la naturaleza de ingresos para el Estado por las actividades de derecho público que recibe en forma de recargos, sanciones, gastos de ejecución, indemnización o cuotas compensatorias, multas por infracciones, intereses moratorios, entre otros.
- La contribuyente ***** podrá cobrar una cuota igual a la que deban cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios, pago que se realizará únicamente mediante compensación.
- La accionante **sí presentó un dictamen** para efectos que procediera la compensación, el cual cumplía con los requisitos establecidos en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014.
- La contribuyente cuenta con un saldo a favor en cantidad de **\$34'877,233.00**, al haber cumplido con las reglas de

compensación establecidas en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

PERITO DE LA AUTORIDAD

➤ Los aprovechamientos son los ingresos que percibe el estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos desconcentrados y las empresas de participación estatal.

➤ Para efectos del pago de la cuota por prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de la mercancía embargada por las autoridades aduaneras o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, únicamente se efectuaran mediante compensación contra el aprovechamiento, sin que dé lugar a devolución.

➤ La contribuyente **sí presentó los dictámenes** de conformidad con la regla 2.3.8. de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014, sin embargo, los mismos **no dieron cumplimiento total a los requisitos establecidos en dicha regla, puesto que la fecha inicial para computar el periodo del almacenaje es incorrecta ya que se tomó el dato de la fecha a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29 de la Ley Aduanera, es decir, en el momento en que la mercancía causó abandono de conformidad con en el artículo 29 de la Ley Aduanera, sin embargo, el artículo 32 de la Ley Aduanera, especifica claramente el momento en que la mercancía pasa a propiedad del fisco federal,** y dicha situación se presenta cuando las autoridades aduaneras, notifican personalmente a los propietarios o consignatarios cíc

- 327 -

las mercancías, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mismas, previa comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, asimismo, el perito contable registrado fue omiso en adjuntar la totalidad de la documentación que soportara la información asentada en los dictámenes.

➤ La contribuyente declaró saldos pendientes de compensar, sin embargo, no cuenta con la certeza de que el cálculo de dichos saldos sea el correcto.

➤ La compensación en cantidad de **\$8'071,801.00** declarada por la contribuyente, que derivó del manejo, almacenaje y custodia de la mercancía que pasó a propiedad del Fisco Federal, sin embargo dicha compensación **no se considera valida como saldo a favor en razón de que fue aplicada indebidamente, ya que no cumplió con lo establecido en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014, toda vez que tomó como fecha inicial cuando la mercancía causó abandono y no cuando pasó a propiedad del Fisco Federal.**

Ahora bien, en primer término, cabe precisar que el dictamen rendido por el perito tercero designado por esta Sala para el desahogo de la prueba pericial en materia **contable** ofrecida por la accionante en el presente juicio, cumple con los parámetros de idoneidad, tiempo y forma, pero no así respecto a la metodología y sustento doctrinal, ni con lo relativo al estándar y el material adicional.

Por otro lado, por lo que hace al material anexo, hay que considerar que el dictamen sí señala los medios de que se valió y los elementos que tomó en cuenta para emitir su opinión, lo que de alguna forma deja ver el sustento de sus conclusiones.

Por lo que, al tratarse de la opinión técnica de un experto en la materia **contable**, los conocimientos que posee lo autorizan en este caso de manera suficiente, para ser considerados en la resolución del presente problema. Aunado a que dicho perito tercero designado por esta Sala se encuentra inscrito en el Registro de Peritos del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; asimismo, en el presente juicio se identificó con la cédula profesional número ***** expedida por la Secretaría de Educación Pública que la acredita como Contador Público.

Por ello, se puede aseverar que las opiniones expresadas por el perito tercero designada en el presente juicio, reúnen los requisitos mínimos para ser tomados en cuenta al dilucidar el presente asunto, pues proporcionan los elementos básicos para estimar que dichas opiniones se aproximan en forma razonable a informar (convincentemente) el criterio de esta Sala.

En razón de lo anterior, de las transcripciones antes efectuadas del dictamen rendido por el perito tercero designado, se desprende que dicho perito precisó lo siguiente:

- Los aprovechamientos tienen la naturaleza de ingresos por parte del Estado de derecho público distintos de las contribuciones.
- La retribución a que tiene derecho la contribuyente se integra del cobro de una cuota igual a la que deben cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida

- 329 -

en la Ley Federal de Derechos por mismos servicios, cuando los presente la autoridad aduanera en los recintos fiscales, cuota que será efectuada **únicamente** como compensación contra el aprovechamiento, es decir, un aprovechamiento del 5% de la totalidad de los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías en el mes inmediato anterior.

➤ La contribuyente **presentó 12 dictámenes correspondientes a cada mes del año, para acceder a la compensación** que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera en relación con la regla 2.3.8. de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014.

➤ Como perito en materia contable, **no cuenta con conocimientos para determinar si es correcto o no que la autoridad demandada rechazara los dictámenes presentados por la contribuyente, puesto ello implicaría la interpretación de las Leyes Fiscales.**

➤ El contribuyente declaró saldos pendientes de compensar y/o disminuir al final del periodo correspondientes al servicio de manejo, almacenaje y custodia de las mercancías embargadas por las autoridades aduanera o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, sin embargo, **no existe certeza de la determinación de los saldos a favor, ya que dentro del expediente no se integró como se constituye.**

➤ Del estudio y análisis a las “DECLARACIONES INFORMATIVAS DE APROVECHAMIENTOS”, del periodo

enero a diciembre del ejercicio 2014, el actor declaró “CANTIDAD QUE SE COMPENSA Y/O DISMINUYE EN EL PERIODO”, correspondiente a 2014, precisando que la cantidad a compensar sería de **\$8’071,801.00**, asimismo, declaró para el mes de diciembre “SALDO PENDIENTE DE COMPENSAR POR MERCANCIAS EMBARGADAS POR LA AUTORIDAD ADUANERA O QUE HAYAN PASADO A PROPIEDAD DEL FISCO FEDERAL” en cantidad de 36,363,073 y en “SALDO PENDIENTE DE COMPENSAR Y/O DISMINUIR AL FINAL DEL PERIODO” la cantidad de **\$35,877,233.00**, sin embargo, **no tiene certeza de la determinación de los saldos a favor, ya que dentro del expediente no se integra como se constituye.**

➤ El pago de la cuota únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción IV del artículo 15, de la Ley Aduanera, sin que dé lugar a devolución, para lo cual, el perito tercero no cuenta con conocimientos del destino de la cantidad que se tuvo por no compensada, sin embargo, contablemente lo podría llevar a una cuenta de gastos **no deducibles** y/o a gastos **impuestos deducibles**.

En razón de lo anterior, estos Juzgadores advierten que los peritos de las partes como el **perito tercero designado por esta Sala coinciden**, en que los aprovechamientos tienen la naturaleza de ingresos por parte del Estado de derecho público distintos de las contribuciones, asimismo, que la retribución a que tiene derecho la contribuyente se integra del cobro de una cuota igual a la que deben cubrir los particulares siempre que no sea superior a la cuota establecida en la Ley Federal de Derechos por mismos servicios, cuando los presente la autoridad aduanera en los recintos fiscales, cuota que será efectuada **únicamente** como compensación contra el aprovechamiento.

- 331 -

Ahora bien, el **perito de la accionante, el perito de la autoridad demandas, así como el perito designado por esta Sala, también son COINCIDENTES** en referir que la contribuyente **SÍ** presentó 12 dictámenes correspondientes a cada mes del año, para acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera en relación con la regla 2.3.8. de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014.

Sin embargo, el **perito de la autoridad demandada** precisó que dichos dictámenes **no dieron cumplimiento total a los requisitos establecidos en dicha regla**, puesto que **la fecha inicial para computar el periodo del almacenaje es incorrecta** ya que se tomó el dato de la fecha a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29 de la Ley Aduanera, es decir, en el momento en que la mercancía causó abandono de conformidad con en el artículo 29 de la Ley Aduanera, sin embargo, el artículo 32 de la Ley Aduanera, especifica claramente **el momento en que la mercancía pasa a propiedad del fisco federal**, y dicha situación se presenta cuando las autoridades aduaneras, notifican personalmente a los propietarios o consignatarios cíc las mercancías, que ha transcurrido el plazo de abandono y que cuentan con quince días para retirar las mismas, previa comprobación del cumplimiento de las obligaciones en materia de regulaciones y restricciones no arancelarias, asimismo, el perito contable registrado fue omiso en adjuntar la totalidad de la documentación que soportara la información asentada en los dictámenes.

Ahora bien, el perito tercero **NO se pronunció respecto a si los dictámenes cumplían con los requisitos previstos en la regla 2.3.8. de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014,**

precisando que no cuenta con conocimientos para determinar si es correcto o no que la autoridad demandada rechazara los dictámenes presentados por la contribuyente, **puesto ello implicaría la interpretación de las Leyes Fiscales.**

En ese sentido, es importante reiterar que, la **Litis** en el presente considerando se constriñe en determinar si resulta ilegal que la autoridad demandada considerara **improcedentes** las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad total de **\$8'071,801.00**, por no cumplir con lo previsto en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, relativo a la fecha en que la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal.

De lo que se advierte que, **los motivos** que tuvo la autoridad demandada para desestimar los dictámenes correspondientes a cada mes del año 2014, para acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera en relación con la regla 2.3.8. de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014, fueron los siguientes:

- Que la parte actora incurrió en un error al determinar **la fecha inicial para computar el periodo del almacenaje es incorrecta** ya que se tomó el dato de la fecha a partir del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29 de la Ley Aduanera, es decir, en el momento en que la mercancía causó abandono de conformidad con en el artículo 29 de la Ley Aduanera, sin embargo, el artículo 32 de la Ley Aduanera, especifica claramente **el momento en que la mercancía pasa a propiedad del fisco federal.**
- Que la actora no dio cumplimiento a la fracción II, inciso a), numeral 6 de la regla 2.3.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para el ejercicio 2014, ya que los dictámenes **no contienen todos**

- 333 -

los documentos que soportan la información contenida en estos, toda vez que tal como se dio a conocer en la Última Acta Parcial, de la revisión a los dictámenes se observó que **no presentó los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación**, documentos donde se soporta que la mercancía pasó propiedad del fisco federal, por lo tanto se reitera que dichos dictámenes carecen de valor alguno.

Por lo que, tal y como lo concluye el perito tercero designado por esta Sala, determinar si resultó legal o no que la actora considerara **improcedentes** las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad total de **\$8'071,801.00**, toda vez que los dictámenes presentados por la actora no cumplieron con lo previsto en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, relativo a la fecha en que la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal; **se trata de una interpretación de leyes.**

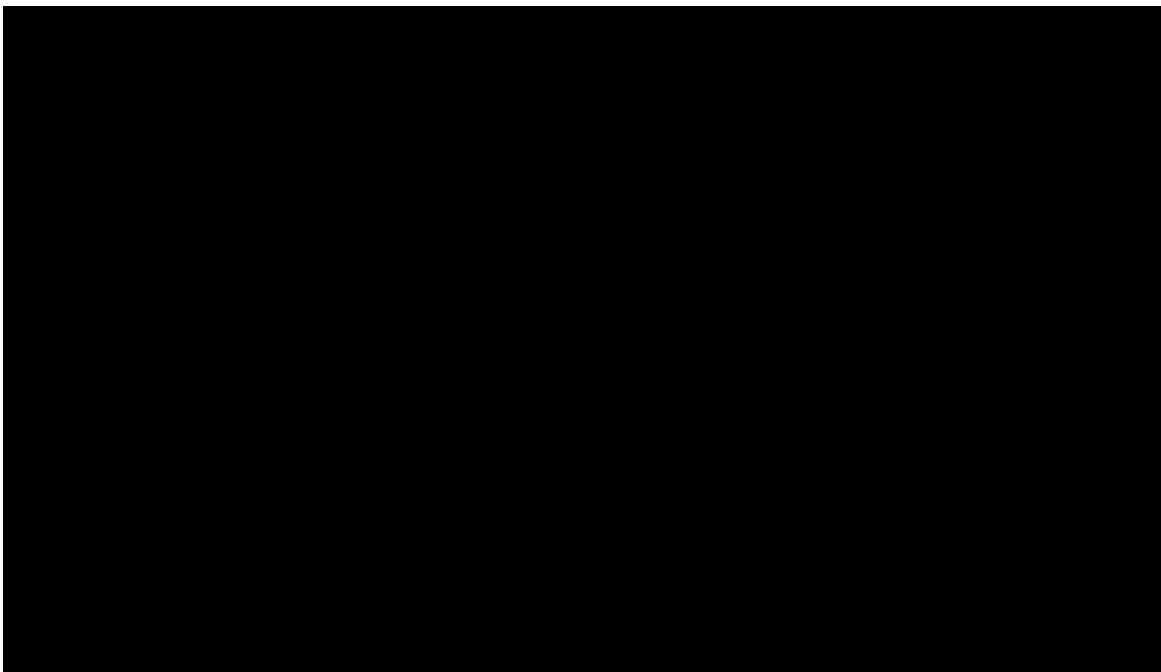
Bajo ese orden de ideas, **este Órgano Colegiado, estima que con la prueba pericial en materia contable, la impetrante de derecho únicamente logra acreditar que sí presentó 12 dictámenes correspondientes a cada mes del año 2014, para acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera en relación con la regla 2.3.8. de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior de 2014.**

En ese sentido y, conforme a la legislación aplicable, este Órgano Colegiado procede a determinar si el hecho de que la parte actora incurriera en una inexactitud al señalar **la fecha inicial** para computar el periodo del almacenaje, toda vez que, se tomó el dato de la fecha a partir

del día siguiente en que se consumaron los plazos establecidos en el artículo 29 de la Ley Aduanera, es decir, **en el momento en que la mercancía causó abandono** de conformidad con en el artículo 29 de la Ley Aduanera, siendo que el artículo 32 de la Ley Aduanera, establece que es en el momento en que la mercancía **pasa a propiedad del fisco federal**, y que los dictámenes no contuvieran **todos los documentos que soportan la información contenida en estos**, es decir, **los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación**, resultan suficiente para considerar **improcedentes** los 12 dictámenes correspondientes a cada mes del año 2014, presentados por la actora.

Al respecto, la accionante referente que no tenía forma alguna de saber la fecha en la cual las mercancías de comercio exterior pasaron a propiedad del fisco federal; sin embargo, tal argumento resulta **infundado**.

Se dice lo anterior, en razón de que la autoridad demandada dentro de la resolución impugnada, la cual es valorada en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, precisó que el entonces Servicio de Enajenación y Administración de Bienes le remitió copia de documentos a través de los cuales se advierte la fecha en que la mercancía de comercio exterior pasó a propiedad del Fisco Federal, tal y como se advierte a continuación:



a efecto de que procediera la compensación a que tiene derecho la contribuyente por prestar servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, de conformidad con el artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera.

No obstante, la imprecisión/error en que incurre la parte accionante respecto a la **fecha inicial para computar el periodo del almacenaje**, resulta **insuficientes** para desestimar por completo los dictámenes presentados por la actora.

En efecto, si bien los dictámenes presentados por la hoy accionante **no cumplen con uno de los requisitos previstos en la regla 2.3.8., fracción II, inciso a) de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014**, toda vez que no se tomó en consideración para el cálculo de la compensación del aprovechamiento la fecha en la que las mercancías pasaron a propiedad del Fisco Federal sino equívocamente la fecha en que las mercancías causaron abandono a favor del fisco federal.

Lo cierto es que, tal imprecisión únicamente repercute en el **cálculo** de la compensación del aprovechamiento, no así en la **procedencia** de la compensación solicitada; por lo que, la autoridad demandada estuvo en aptitud de realizar el ajuste respectivo respecto de la **fecha inicial para computar el periodo del almacenaje** y recalcular el monto correspondiente de **la compensación del aprovechamiento**.

Pese a lo determinado en párrafos inmediatos anteriores, lo cierto es que, la parte actora **también no dio cumplimiento** a la fracción II, inciso a), numeral 6 de la regla 2.3.8 de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para el ejercicio 2014, ya que los dictámenes **no contienen todos los documentos que soportan la información contenida en estos**, es decir, **los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación**, siendo que tal omisión **sí** repercute directamente en la procedencia de la de la compensación efectuada por la parte actora.

- 337 -

Ahora bien, la parte actora refiere que **sí** se incluyeron los avisos de abandono en los dictámenes; sin embargo, es omisa en acreditar ante este Órgano Colegiado que efectivamente sí adjuntó a los **12 dictámenes correspondientes a cada mes del año, para acceder a la compensación** que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación, incluso en el presente juicio no ofreció como prueba las referidas documentales y, con base en el cuestionario propuesto por la actora para el desahogo de la prueba pericial en materia contable ofrecida por ésta, tampoco formuló reactivo alguno tendiente a dilucidar si la actora adjuntó o no a los dictamen presentados las documentales que la autoridad determinó que no se habían acompañado.

Por lo que, la sola manifestación de la parte accionante de que sí adjuntó a las 12 dictámenes correspondientes a cada mes del año, para acceder a la compensación que se prevé en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, los avisos de abandono, el oficio de notificación de abandono y el acuse de notificación, es **insuficiente** para tener por acreditada tal cuestión.

Consecuentemente, la parte actora no logra desvirtuar los motivos y fundamentos que tuvo la autoridad demandada para considerar **improcedentes** las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad total de **\$8'071,801.00**, por no cumplir con lo previsto en la regla 2.3.8 de las Reglas Generales de Comercio Exterior de 2014, relativo a la fecha en que la mercancía pasó a propiedad del Fisco Federal; por lo que, tal determinación se encuentra ajustada a

derecho.

Finalmente, en relación a los argumentos de la actora en los que refiere lo siguiente:

“ ...

Si lo anterior no fuese suficiente para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, es importante señalar que, suponiendo sin conceder que el cálculo para el aprovechamiento realizado por mi representada fuera erróneo en los términos planteados por la demandada, no debe de pasar inadvertido que la actora Sí realizó una compensación contra el aprovechamiento del ejercicio 2014 por \$8,071,801.00 (ocho millones, setenta y un mil ochocientos un pesos 00/100 M.N.), cantidad que ha sido cerciorada y reconocida por la misma autoridad demandada, razón por la cual, lo que debió acontecer es que la demandada especificara que la cantidad de \$8,071,801.00 (Ocho millones, setenta y un mil ochocientos un pesos 00/100 M.N.) debía de ser trasladada al saldo a favor de la actora, pues no se debe perder de vista que las cantidades a compensar provienen de las ganancias obtenidas por mi mandante como parte de los servicios prestados a favor del fisco federal, y en ese sentido, al resultar improcedente la compensación, en aplicación del principio de seguridad jurídica, la demandada debió de especificar de manera clara y concreta el destino de esos recursos que son propiedad de mi representada, pues el hecho de que dicha cantidad se quede sin un destino deja en un grave estado de indefensión a mi mandante.

...”

De ahí que los argumentos formulados por la accionante resulten **infundados**.

Lo anterior es así, toda vez que, si bien, el perito de la parte actora refiere que cuenta con un saldo a favor en cantidad de **\$34'877,233.00**, al haber cumplido con las reglas de compensación establecidas en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

- 339 -

Lo cierto es que, tanto el perito de la autoridad demandada, así como el perito tercero designado por esta Sala, fueron **COINCIDENTES** en referir que la actora declaró saldos pendientes de compensar, **sin embargo, no cuenta con la certeza de que el cálculo de dichos saldos sea el correcto**, ya que dentro del expediente no se integra como se constituye.

En ese sentido, cabe precisar que no es materia de litis en el presente juicio determinar si la actora cuenta o no con un saldo a favor y la procedencia del mismo; máxime que la parte actora tampoco ofrece prueba alguna que acredite la integración del saldo a favor que refiere poseer.

No obstante lo anterior, le asiste la razón a la parte actora al referir que, al resultar improcedentes las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad total de **\$8'071,801.00**, la demandada **debió especificar el destino de dichos recursos que son propiedad de la actora.**

Finalmente, en relación a los argumentos de la actora en los que solicita que se realice el ejercicio del control difuso constitucional de los artículos 15, 29 y 32, de la Ley Aduanera, a juicio de los Magistrados integrantes de la Cuarta Sala Regional Metropolitana, **no se surten los requisitos para realizar el ejercicio del control difuso de constitucionalidad como lo solicita la actora, en virtud que los argumentos planteados, no advierten claramente elementos mínimos que posibiliten su análisis.**

Debe precisarse, que hasta el 10 de junio de 2011, los tribunales integrantes del Poder Judicial de la Federación sostuvieron que

conforme al sistema de competencias establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, era facultad reservada al Poder Judicial de la Federación, el análisis de la constitucionalidad o no de las disposiciones legales, así como hacer la interpretación directa de los preceptos constitucionales, excluyendo de esa competencia a cualquier otro órgano jurisdiccional, incluyéndose este Tribunal Federal y, sólo a manera de excepción se permitía dicho ejercicio a este Cuerpo Colegiado cuando: **a)** La interpretación constitucional hubiera sido establecida previamente por los tribunales de amparo en tesis jurisprudencial, en cuyo caso, se trataba de acatar la jurisprudencia, siempre que el criterio fuere aplicable exactamente al caso, sin requerir de mayor estudio o de la expresión de diversos argumentos que los contenidos en la tesis relativa; y, **b)** El análisis constitucional fuera en relación a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales, pero únicamente refiriéndose a las violaciones procedimentales o formales, criterio que fue recogido en las jurisprudencias P./J. 73/99 y P./J. 74/99 emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos rubros son los siguientes: **“CONTROL JUDICIAL DE LA CONSTITUCIÓN. ES ATRIBUCIÓN EXCLUSIVA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN” y “CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN”.**

En la sentencia dictada en el caso **“Radilla Pacheco contra los Estados Unidos Mexicanos”**, pronunciada el 23 de noviembre de 2009, la Corte Interamericana de Derechos Humanos determinó que: “...el Poder Judicial debe ejercer un “control de convencionalidad” *ex officio* entre las normas internas y los Tratados Internacionales, evidentemente en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes; debiendo tomar en cuenta no solamente el Tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, intérprete última de la Convención Americana.” Resolución que motivó la reforma constitucional al artículo 1o., en materia de Derechos Humanos, a través del Decreto por el que se modifica la denominación del Capítulo I del Título Primero y reforman diversos artículos de la Constitución Política

- 341 -

Federal de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 10 de junio de 2011.

Derivado de lo anterior, con fecha 14 de julio de 2011 el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la consulta a trámite varios 912/2010, determinó que, todos los jueces del país deberán realizar un control de convencionalidad *ex officio*, en un modelo de control difuso de constitucionalidad. Lo anterior generó que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación replanteara sus consideraciones en cuanto a la facultad sobre el control judicial de la constitucionalidad, abandonando el criterio contenido en las jurisprudencias P./J. 73/99 y P./J. 74/99, y presentando el contenido de su nueva reflexión en los términos de la tesis aislada P. I/2011 (10a.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 10a. Época, Libro III, Diciembre de 2011, Tomo 1, Pág. 549, misma que a continuación se reproduce:

“CONTROL DIFUSO. Con motivo de la entrada en vigor de los párrafos segundo y tercero del artículo 1o. constitucional modificados mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, debe estimarse que han quedado sin efectos las tesis jurisprudenciales P./J. 73/99 y P./J. 74/99, de rubros: “CONTROL JUDICIAL DE LA CONSTITUCIÓN. ES ATRIBUCIÓN EXCLUSIVA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.” y “CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN.”

Así, a partir de la reforma al artículo 1o., constitucional publicada el 10 de junio de 2011 y la ejecutoria dictada el 14 siguiente por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el expediente varios 912/2010, todas las autoridades del país dentro del ámbito de sus competencias se encuentran obligadas a velar no sólo por los derechos humanos contenidos en la constitución, sino también por aquéllos

contenidos en los instrumentos internacionales celebrados por el Estado Mexicano, adoptando la interpretación más favorable al derecho humano de que se trate, principio conocido como *pro persona*, estableciendo que dicha función se realizaría mediante la aplicación de un control de convencionalidad *ex officio* en un modelo de control difuso de constitucionalidad, denominado así, debido a que corresponde a los órganos jurisdiccionales el examen, quienes deberán ejercerlo incidentalmente con motivo de la decisión de las causas de su competencia, **abarcando todas las normas generales que les corresponda aplicar para resolver los asuntos de su competencia; es decir, aquéllas en que se funden los actos controvertidos ante dichos entes jurisdiccionales.**

En esa guisa, los órganos jurisdiccionales no pueden hacer una declaración general sobre la invalidez o expulsar del orden jurídico las normas que consideren contrarias a los derechos humanos contenidos en la Constitución y en los tratados lo que sí sucede en las vías de control directas de constitucionalidad establecidas en los artículos 103, 105 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, facultad reservada para los órganos del Poder Judicial de la Federación, pero sí están obligados a dejar de aplicar estas normas inferiores dando preferencia a los contenidos en la Constitución y en los tratados en esta materia, así como orientados por la jurisprudencia que sobre el tema sustente la Corte Interamericana de Derechos Humanos, debido a la fuerza vinculatoria de la normativa convencional.

En ese sentido, derivado del nuevo orden constitucional, a partir de la reforma al artículo 1o., en materia de derechos humanos, **este Tribunal Federal en su carácter de órgano jurisdiccional, si bien no puede declarar la inconstitucionalidad de normas generales, sí deberá inaplicarlas cuando considere que no son conformes con la constitución o con los tratados internacionales en materia de derechos humanos**, de forma tal que se encuentra obligado a efectuar el control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad.

- 343 -

Sostiene este criterio la Jurisprudencia **2a./J. 16/2014 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro 2006186, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, página 984, que dispone:

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

debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconveniencia de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y conveniencia del precepto en el sistema concentrado.

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

Tesis y/o criterios contendientes:

Tesis XXX.10.1 A (10a.), de rubro: "TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ESTÁ OBLIGADO A EFECTUAR EL CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y DE CONVENCIONALIDAD.", aprobada por el Primer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, y publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XI, Tomo 2, agosto de 2012, página 2016, y el sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito, al resolver el amparo directo 212/2013.

Tesis de jurisprudencia 16/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de febrero de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de abril de 2014 a las 10:09 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 14 de abril de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013."

Ahora bien, es necesario precisar que esta Sala solo está obligada a aplicar el **control difuso de la Constitucionalidad y de la Convencionalidad**, el cual se debe ejercer siempre, en un plano de contraste entre un artículo, norma o la Ley, contra un derecho fundamental previsto en la propia **Constitución**, en alguna Ley o Tratado en el que el Estado Mexicano sea parte, acudiendo en todo momento a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer límites a su ejercicio.

Por otro lado, en virtud de que la demandante está haciendo valer cuestiones relativas a que el artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera es **contrario** a lo dispuesto por la Constitución Política de los

- 345 -

Estados Unidos Mexicanos, *porque el mismo no dispone qué sucede con el excedente del saldo a favor que supera el porcentaje del monto a compensar, siendo así violatorio al artículo 22 Constitucional, considerándose así una confiscación de bienes*, ello se traduce en el denominado **control concentrado**, el que solo los órganos del Poder Judicial de la Federación pueden llevar a cabo, pues su finalidad estriba en dilucidar si conforme al planteamiento jurídico que le es propuesto, la actuación de una autoridad o el contenido de un precepto se ajusta o no con las disposiciones que consagra la Carta Magna, en aras de la preservación del principio de supremacía constitucional, de ahí que esta Sala carece de competencia para pronunciarse, pues como ya se señaló, ello se encuentra reservado a los Tribunales Judiciales Federales.

Resulta aplicable a lo anterior, la Jurisprudencia **2a./J. 16/2014**, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, pág. 984, antes transcrita, cuyo rubro es el siguiente: **“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO”**. De ahí que los argumentos planteados por la accionante resulten **inoperantes**.

Por las consideraciones expuestas en el presente fallo, lo procede es lo procedente es **declarar la NULIDAD de la resolución determinante** contenida en el oficio número 110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021, emitida por la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior “4”, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria; para el EFECTO de que la autoridad emita una nueva en la que, al resultar improcedentes las compensaciones contra el aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio

2014, en cantidad total de \$8'071,801.00, especifique el destino de dichos recursos que son propiedad de la actora.

NOVENO. (REITERACIÓN DEL CONSIDERANDO SÉPTIMO DE LA SENTENCIA DE 4 DE ENERO DEL 2022, QUE QUEDÓ INTOCADO POR EL TRIBUNAL DE ALZADA). De conformidad con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los Magistrados integrantes de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior proceden al estudio y resolución conjunta de los conceptos de impugnación identificados como **QUINTO y SEXTO** del escrito inicial de demanda, por estar estrechamente relacionados entre sí en los que el accionante hizo valer los argumentos siguientes:

“QUINTO.- En estrecha relación con lo anterior, en el supuesto sin conceder de que esa Sala en Turno considere que la regla impugnada es constitucional, ello no es suficiente para declarar la validez de la resolución impugnada, pues se considera que la misma se sustenta en un precepto normativo inconstitucional como es la parte final de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para 2014, en específico en la parte en la que se hace mención a que el saldo a favor que se genera con motivo de las ganancias obtenidas por la prestación del servicio de Recinto Fiscalizado a favor del Fisco Federal no podrá ser devuelto.

Es menester señalar, que con el presente Concepto de Impugnación, mi mandante no considera inconstitucional la figura de la compensación de la fracción IV aludida, sino de lo que se duele es que dicha porción limita la disposición de las ganancias obtenidas con motivo de los servicios que presta mi mandante como Recinto Fiscalizado a favor del Fisco.

En ese sentido, se considera procedente que se declare la nulidad de la resolución determinante que se controvierte, en términos de lo dispuesto en los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en razón de que la misma se sustenta en la parte infine de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para 2014, la cual se considera violatoria del Derecho Humano y Garantía de Libertad de Trabajo y Seguridad Jurídica, consagrados en los artículos 5° y 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En ese sentido, como ya se mencionó en el Concepto de Impugnación que precede, las Salas de ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° Constitucional, tienen la obligación de tutelar los Derechos Humanos establecidos en nuestra Carta Magna y en los Tratados Internacionales, de ahí que se pueda entrar al estudio de la Constitucionalidad de los actos que se estimen violatorios a los Derechos Humanos, por lo que se solicita a esa Sala del conocimiento que, en aplicación del Control Difuso de Constitucionalidad y de la

- 347 -

Convencionalidad, se sirva analizar la inconstitucionalidad planteada por mi mandante respecto a la parte final de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera.

Sirve de apoyo a lo anterior, los siguientes criterios emitidos por ese H. Tribunal, los cuales son del tenor siguiente:

(...)

En ese sentido, como es del conocimiento de esa Sala que por turno toque conocer de la presente demanda de nulidad, luego de la reforma constitucional del año 2011, en la que se estableció que las normas relativas a los Derechos Humanos se interpretarán de conformidad con nuestra Carta Magna y con los Tratados Internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia; por ello, todas las autoridades (dentro de las cuales evidentemente se encuentra ese H. Poder Judicial de la Federación), en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con LOS PRINCIPIOS DE UNIVERSALIDAD, INTERDEPENDENCIA, INDIVISIBILIDAD Y PROGRESIVIDAD.

Esta interpretación debe realizarse sobre la base de que los principios son postulados que persiguen la realización de un fin, como expresión directa de los valores incorporados al sistema jurídico, mientras que las reglas son expresiones generales con menor grado de abstracción, con las que se busca la realización de los principios y valores que las informan; de manera que, ante la discrepancia entre reglas tuteladas de los mismos valores, debe subsistir la que mejor salvaguarde a éste.

En el presente caso, el fin que debe perseguirse consiste en que, en beneficio de la colectividad en general y por supuesto de la actora, luego de que por parte de ese H. Poder Judicial de la Federación se privilegie la posibilidad de solicitar de devolución del saldo a favor generado por la prestación de los servicios que prevé la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, una vez cubierto la cuantía de los aprovechamientos causados, ello, luego de haberse llevado a cabo la interpretación más favorable de sus derechos fundamentales en términos del artículo 1° Constitucional y de los principios de progresividad y universalidad de los derechos fundamentales y pro homine debidamente concatenados con los artículos 50, 16 y 27 Constitucionales, en aras de privilegiar la libertad de trabajo en relación con una retribución justa y la seguridad de poder decidir la disposición de las ganancias obtenidas.

Al respecto y a contrario sensu, el contenido de la siguiente Jurisprudencia debe ser aplicada al caso sujeto a escrutinio constitucional, a saber:

(...)

A mayor abundamiento, a continuación, se transcribe el contenido del precepto constitucional en cita, a saber:

(...)

Asimismo, con el propósito de robustecer todo lo anterior, se considera oportuno citar el contenido de la siguiente tesis sustentada por el H. Poder Judicial de la Federación:

(...)

Robustece lo anterior, la siguiente Jurisprudencia que a la letra señala que:

(...)

Ahora bien, es importante reiterar que el presente Concepto de Impugnación se formula bajo el supuesto sin conceder de que esa Sala del conocimiento considere que la fracción II de la regla 2.3.8. de las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior vigentes para 2014, no es violatoria de los artículos 5º, 16, primer párrafo, y 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y en el entendido de que los argumentos aquí formulados no se pretende contraponerse con lo advertido en el anterior Concepto de Impugnación por lo que hace a la figura de la compensación, sino que lo que se pretende acreditar es la inconstitucionalidad de la última hipótesis de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera que prohíbe la devolución de los saldos a favor generados con motivos de las ganancias obtenidas por mi mandante como consecuencia de los servicios prestados como Recinto Fiscalizado a favor del Estado.

Expuesto lo anterior, se considera que la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera que prohíbe la devolución de saldos a favor de los recintos fiscalizados con motivo de los ingresos obtenidos en razón de los servicios prestados al fisco federal, al establecer que los mismos solo podrán ser pagados a través de la compensación que se realice contra el aprovechamiento causado, es contrario a los artículos 50 y 16 Constitucionales, por lo que de conformidad con el artículo 1º también de nuestra Carta Magna, realizando un Control Difuso, esa Sala Regional del conocimiento puede determinar la inconstitucionalidad de la porción normativa de la que se duele la actora.

Luego entonces, ante el supuesto sin conceder ya referido, es decir, respecto a la constitucionalidad de la regla impugnada que se llegue a determinar, ello tendría como consecuencia un grave estado de indefensión para la actora, pues ante el hecho de que se considere legal que la compensación prevista en la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera solo será procedente siempre y cuando se presente el dictamen mensual que se prevé en la citada regla, entonces, la contraprestación a la que tiene derecho la actora en relación a los servicios prestados al fisco federal, quedarían sin ningún tipo de contraprestación, es decir, nunca existiría un pago o retribución respecto a éstos.

Como ya se mencionó en el Concepto de Impugnación que antecede, en materia de almacenamiento y custodia de mercancías de comercio exterior, la compensación resulta esencial para cumplir con la propia lógica del gravamen de los aprovechamientos de mérito, que diseñado normativamente para causarse sobre el ingreso que obtenga la empresa actora por la prestación del servicio de almacenaje, custodia y manejo de mercancías de comercio exterior a particulares, busca incidir sobre el valor que derive del monto de los aprovechamientos determinados por tales actividades de la empresa concesionaria.

- 349 -

No obstante lo anterior, se considera que la parte final de la fracción IV, del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para el 2014 es inconstitucional, pues si bien es cierto contempla una facilidad como es la compensación en beneficio del recinto fiscalizado actor y del propio Estado, pues así extingue su obligación de pago, también es cierto que dicho artículo deja en estado de indefensión a mi mandante, pues en ningún momento se contempla que es lo que sucede cuando las cantidades por los servicios prestados a favor del fisco federal sean mayores al aprovechamiento que se tenga que pagar y en su caso compensar, pues ante la falta de una hipótesis que norme un caso similar, se deja en grave estado de indefensión a la actora, pues ésta nunca pueda recibir una contraprestación respecto al servicio prestado a la autoridad aduanera, situación que se considera violatorio de lo dispuesto en el artículo 5°, y 16 Constitucionales, además de que el término devolución empleado por el legislador es incorrecto, pues pretende darle un tratamiento fiscal al saldo favor generado por mi mandante, situación que también se estima inconstitucional.

Para acreditar la inconstitucionalidad planteada, conviene traer a colación el contenido del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente en el 2014, el cual es del tenor siguiente:

(...)

De la reproducción anterior, se tiene que el artículo en comento contempla las obligaciones que tienen los Recintos Fiscalizados, siendo que en la fracción IV se sitúa la hipótesis de que cuando se presten servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías embargadas por las autoridades aduanera o las que hayan pasado a propiedad del Fisco Federal, destacándose, que por esos servicios el recinto fiscalizado cobrará a la autoridad aduanera una cuota igual a la que se cobra a los particulares, pero sin que dicho costo sobrepase la cuota establecido en la Ley Federal de Derechos por los mismos servicios.

Por último, dicha parte normativa contempla que el pago al que se encuentra obligado la autoridad aduanera por los servicios prestados se efectuará ÚNICAMENTE mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII de este artículo, SIN QUE EL SALDO FAVOR GENERADO DÉ LUGAR A DEVOLUCIÓN.

En adición a lo ya señalado, del contenido de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, mismo que ya ha quedado reproducido en párrafos anteriores, se tiene que los recintos fiscalizados podrán prestar servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías a favor del fisco federal, siempre y cuando se actualicen dos hipótesis, la primera, que la autoridad embargue mercancías, y la segunda, que las mercancías pasen a propiedad de fisco federal, para ambos casos, se genera un costo, mismo que no será pagado por el Estado, sino que el mismo servirá para disminuir el pago del aprovechamiento que se causa con motivo de la prestación del servicio público derivado de la concesión otorgada a favor del recinto fiscalizado.

En ese sentido, se podrá diferenciar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley Aduanera, el Recinto Fiscalizado presta servicio de manejo, almacenaje y custodia tanto a los particulares como al Estado, el primero genera que los ingresos que se obtengan por esta actividad sean gravados pagando el 5% de esos ingresos a favor del fisco, los cuales tienen la naturaleza de aprovechamientos, el segundo si bien es cierto contempla un beneficio a favor del particular, al señalar que la cantidad a cargo del estado por los servicios prestados podrá ser compensando respecto a los aprovechamientos causados por los ingresos obtenidos por la actividad concesionada.

Por lo anterior, se considera que la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera contraviene los Derechos Humanos y Garantías de Libertad de Trabajo, Legalidad, y propiedad mismos que se encuentran tutelados por los artículos 5º, 16 y 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que dicha parte normativa de manera expresa prohíbe la devolución de saldos a favor y limita la disposición de esos recursos que por derecho ya le corresponden a mi mandante, pues se insiste, en ningún momento el legislador contempló un supuesto que normara lo que debería suceder cuando los ingresos generados por los servicios prestados al Estado sean mayores a los aprovechamientos causados.

En ese sentido, se considera que la fracción IV del multicitado artículo 15 de la Ley Aduanera, solamente establece que el pago de los servicios prestados al Estado únicamente se efectuará mediante compensación contra el aprovechamiento a que se refiere la fracción VII del provoca dispositivo, sin que dé lugar a la devolución del saldo a favor generado, lo que genera una franca violación al Derecho Humano y Garantía prevista en el artículo 50, en relación con el artículo 16, ambos de nuestra Carta Magna, pues además no se debe perder de vista que el término devolución empelado por el legislador es incorrecto tal y como se acreditará más adelante.

Por lo anterior, resulta conveniente reproducir el contenido de sendos preceptos, los cuales a letra establecen lo que a continuación se reproduce:

(...)

Así, tenemos que como seguridades constitucionales relativas a la libertad de trabajo, se comprenden todas aquellas prevenciones que establece la Constitución para tutelar, bien al trabajo en sí mismo considerado como prestación o desarrollo de energías humanas con determinada finalidad, o bien el producto de éstas, que se traduce en un salario o sueldo.

De esta manera la garantía consistente en que nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial consiste en la declaración general de que la autoridad no puede despojar a un individuo de la retribución que le corresponde como contraprestación a sus servicios, previendo como única excepción, el caso de que la privación será por resolución judicial.

Como complemento de lo anterior, se encuentra la garantía consistente en que nadie puede ser obligado a prestar trabajos personales, sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, la que proscribe todo trabajo gratuito, o sea, toda prestación de servicios que se realice sin la remuneración correspondiente.

Así, en acatamiento de esta garantía, el Estado no puede imponer al individuo ninguna labor que no le sea retribuida, salvo cuando se trate de

- 351 -

las funciones electorales y censales, las cuales deben desempeñarse en forma gratuita.

Además de exigir el precepto constitucional en cuestión, que todo trabajo personal sea remunerado, salvo la excepción indicada, se establece que al individuo que lo desempeñe debe otorgársele una justa retribución; por la que se entiende toda remuneración que esté de acuerdo y en proporción con la naturaleza misma del servicio que se preste, así como en consonancia con las dificultades de su ejercicio.

Ahora bien, en el caso en estudio y como ya quedó precisado anteriormente, la fracción IV, del artículo 15 de la Ley Aduanera establece como obligación a cargo de los particulares que obtengan la concesión para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior el prestar estos mismos al Estado, siendo que por este trabajo, el recinto fiscalizado nunca podrá obtener una retribución líquida por el trabajo desempeñado (y la compensada puede perderse a favor del Estado derivado del "incumplimiento" de una regla administrativa a todas luces inconstitucional), sino que únicamente accederá al pago a través de la compensación que se efectúe contra el aprovechamiento que se genera por los ingresos obtenidos por los servicios prestados a los particulares, situación que se considera que no es una retribución justa como lo prevé el ordenamiento constitucional transcrito (toda vez que es inexistente, ni es retribución ni es justa, porque no se obtiene algo a cambio de la prestación de un servicio), puesto que la fracción IV reclamada en ningún momento norma el supuesto de lo que sucederá cuando el recinto fiscalizado cuente con una cantidad mayor al aprovechamiento a compensar, pues el hecho de que el pago del servicio se efectúe con la compensación del aprovechamiento, limita al recinto fiscalizado de destinar esa retribución a otras áreas para hacer frente a sus demás obligaciones, por lo que, en la especie, se considera que mi mandante está impedida en disponer de la ganancia LÍCITA de un servicio prestado derivado de la actividad a la que se dedica, que valga decir, fue debidamente prestada y el impedimento de ello no se debe a una irregular prestación, sino a una cuestión secundaria como lo es la actualización de lo dispuesto en la regla tildada de inconstitucional.

Efectivamente, la fracción IV del precepto impugnado establece de manera precisa que el servicio prestado al fisco solo podrá ser pagado mediante compensación que se realice contra el aprovechamiento causado, sin que ello genere la posibilidad de solicitar la devolución del saldo a favor; sin embargo, la ley es restrictiva al no señalar lo que sucede cuando el saldo a favor sea mayor a los aprovechamientos que se paguen mediante compensación, situación que también genera un agravio perjuicio real, actual y directo en la esfera jurídica y patrimonial de la actora.

En virtud de lo anterior, vale señalar el siguiente ejemplo para demostrar la inconstitucionalidad de la fracción impugnada, siendo éste el siguiente:

En caso de que una empresa con carácter de Recinto Fiscalizado, que por alguna de las situaciones que señale el último párrafo del artículo 15 o el

144-A, ambos de la Ley Aduanera, le sea revocada la concesión o autorización para actuar con ese carácter, tendría que cerrar sus operaciones, pero ello también implicaría que el saldo a favor y ganancias ya obtenidas por la prestación de los servicios a favor del Estado se perdería y pasarían directa a las arcas de la autoridad, en el entendido de que sí únicamente podrá operar la compensación para ver materializada esa ganancia, ante la pérdida de la concesión también perdería éstas.

Así pues, se tiene que, en el caso que nos ocupa, no existe ningún dispositivo que establezca lo que sucederá con el saldo a favor generado por los servicios prestados al Estado, en los términos que lo prevé la fracción IV del artículo 15 aludido, pues en términos de dicha porción normativa, al no existir devolución de ese saldo a favor, no existe certeza de lo que ocurrirá con las ganancias que por derecho ya le corresponden a esa persona moral, pues no existe en dicho dispositivo ni en ninguna otra parte de la Ley Aduanera, un artículo que norme un supuesto de esta naturaleza, situación con la que se demuestra que, efectivamente, la fracción IV del artículo en comento es inconstitucional.

En adición a lo anterior, pensar lo contrario, es decir, señalar que si existe certeza del destino de los recursos que por derecho ya le corresponden a la actora, sería tanto como aceptar que estas ganancias forman parte de manera inmediata de las arcas del Estado, lo que se traduce en una prohibición a la libre disposición de bienes por demás inconstitucional, pues se insiste, el hecho de que la actora no pueda gozar ni disfrutar la retribución que le corresponden por la prestación del servicio, y que no se le permita decidir el destino de sus recursos hace evidente la institucionalidad mencionada.

Luego entonces, el particular que cuenta con la autorización como es el caso de la actora, nunca podrá gozar de la retribución que le corresponde por el servicio prestado al fisco tratándose del manejo, almacenaje y custodia de mercancías, pues aun cuando cumpla con el pago de los aprovechamientos respectivos utilizando como forma de extinguir dicha carga tributaria la compensación, no podrá disponer de esa ganancia en razón de la limitante que prevé el artículo en comento.

A mayor abundamiento, de conformidad con el artículo 14-B de la Ley Aduanera, los particulares que como la actora presten el servicio de manejo, almacenamiento y custodia de mercancías de comercio exterior, tienen derecho a percibir la remuneración que corresponde por la prestación de dichos servicios; por otra parte, se encuentran constreñidas a cumplir con las obligaciones que el artículo 15 de la propia ley consigna, entre las que se encuentra que la prestación del servicio de almacenamiento, manejo y custodia de mercancías a favor del fisco federal generan un pago que únicamente se vera materializado para compensar el aprovechamiento que prevé la fracción VII del multicitado dispositivo 15; sin embargo, al establecer dentro de la propia fracción IV únicamente la posibilidad de cobrar este tipo de servicios mediante la compensación, excluye por completo, el supuesto como en el que se encuentra la quejosa, en el sentido de que al día de hoy tiene un saldo a favor mayor a los aprovechamientos causados, y el hecho de no poder solicitar la devolución de dicho saldo a favor (ni compensar por las razones largamente expuestas en el Tercer Concepto de Impugnación), se traduce una retribución injusta por el servicio prestado, lo que evidente atenta contra la libertad de trabajo en perjuicio de mi mandante.

Por otro lado, se considera que el hecho de que el legislador haya determinado que respecto del Saldo a Favor generado por los Recintos Focalizados no será susceptible la devolución, es inconstitucional y deja en

- 353 -

un grave estado de indefensión a mi mandante, pues la figura de la devolución no tiene cabida para el saldo a favor al que se hace referencia en la fracción IV del artículo 15 de la Ley de Aduanera.

Lo anterior se afirma, toda vez que el texto de la porción normativa que se tilda de inconstitucional da un tratamiento a la ganancia generada por el Recinto fiscalizado, como si de una contribución se tratara, cuando en realidad dicha ganancias no puede tener esa naturaleza, pues esta contraprestación nace mediante la relación comercial entre la empresa concesionada y el Estado al haberle proporcionado servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías.

En ese sentido, resulta por demás inconstitucional que el legislador le de un carácter diverso a la ganancia de la actora y, lo que es peor, determine que improcedente una devolución de un saldo a favor, pues con ello, el Legislador ya estaba considerando que las ganancias de mi mandante, en algún momento estuvieron a su disposición, y después a favor del fisco federal, situación que no es así, pues se insiste, desde el momento en que el SALDO A FAVOR queda en las arcas del Estado, esos recursos nunca formaron parte del patrimonio de mi mandante.

Así pues, para acreditar la inconstitucionalidad planteada, conviene traer a colación la definición de la palabra devolución:

(...)

De lo anterior, se puede advertir que la palabra devolución tiene relación con el hecho de que de manera anterior ya existía una situación que sufrió un cambio o fue modificada y que puede regresar al estado en que se encontraba antes de modificarse.

Ahora, en materia Tributaria la palabra devolución tiene una connotación con el pago indebido o en exceso de cantidades (contribuciones, aprovechamiento y productos), dicha figura se comprende en el Código Fiscal de la Federación, en específico en primer párrafo del artículo 22, mismo que a la letra dispone lo siguiente:

(...)

De lo antes transcrito, se advierte como una obligación de las autoridades fiscales devolver, principalmente, a los contribuyentes que hubieran efectuado un pago indebido, es decir, recursos que sin que hubiera justificación un contribuyente haya trasladado a las arcas del Estado, y al no existir justificación para que éste disponga de esos recursos, entonces, tendrá la obligación de regresarlos a su legítimo propietario. Tan es así, que ordenamientos de protección a los contribuyentes como lo es la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, claramente establece en su artículo 2, fracción II, que:

(...)

Luego entonces, resulta innegable que la devolución en materia tributaria tiene como objetivo reincorporar al patrimonio de un contribuyente una cantidad de dinero que hubiera pagado cuando no hubiera tenido obligación para ello.

Bajo esa línea de pensamiento, en el caso que nos ocupa, se considera que el Legislador al determinar que para el caso de los servicios de almacenaje, manejo y custodia de mercancías de comercio exterior proporcionados al Fisco Federal, le dio un tratamiento diverso a la retribución que le corresponde a mi mandante, lo que evidentemente deja en un grave estado de indefensión a ésta, pues determina que el saldo a favor derivado de la relación comercial entre el estado y la actora no dará lugar a devolución; sin embargo, el Legislador pasó por alto que los recursos que generan este saldo, aun cuando, por derecho, ya forman parte del patrimonio de ésta, dichos recursos no se encuentran a disposición de la accionante, por lo que se estima es que el legislador debió de normar el supuesto en el que se reincorporara al patrimonio de mi mandante las ganancias obtenidas por la prestación de los servicios que prevé la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, ya fuera a través de una devolución o de cualquier otra figura que generara certeza a la actora de que podría disponer libremente de esos recursos.

En ese sentido, si bien es cierto que el legislador en la parte final de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera, precisó que el saldo a favor generado por mi mandante como consecuencia de los servicios prestados al fisco federal no dan lugar a devolución, y que esta situación es correcta por los argumentos vertidos, no menos cierto es que dicha redacción deja en un grave estado de indefensión a mí mandante, pues lo conducente era que el Legislador determinara cual sería el destino de los recursos que por derecho le corresponden a mi mandante, esto una vez cubierto o compensado los aprovechamientos causados del 5%, pues aun cumpliendo con el objeto de la compensación a la que se hace referencia en la misma porción normativa y no tener obligación de pago por el aprovechamiento de mérito, entonces debe existir de manera clara un supuesto normativo que señale que es lo que ocurrirá con las ganancias obtenidas por la quejosa.

En ese orden de ideas, no debe quedar lugar a dudas que el texto de la parte final de la fracción IV del artículo 15, por lo que respecta a la limitante de no poder "solicitar una devolución del saldo a favor generado por el servicio prestado, constituye un impedimento a su derecho de cobrar una justa remuneración por la prestación de dicho servicio y, en consecuencia, insistiendo, que aun cuando cumpla con su obligación de pago del aprovechamiento del 5% casado por los ingresos obtenidos por la concesión de la que es titular, finalmente también tendrá que soportar una carga excesiva por el hecho de contar con un saldo a favor del que nunca podrá disponer, es decir, no podrá decidir de manera voluntaria que hacer con esos recursos aun cuando YA le corresponden y deberían formar parte de su patrimonio.

Así pues, se considera por demás restrictivo e inconstitucional que los recintos fiscalizados, como la actora, no puedan acceder a la devolución de su saldo a favor y que únicamente se limite que éste sea compensando contra del aprovechamiento 5% de los ingresos brutos obtenidos por la actividad concesionada.

Ahora bien, no pasa inadvertido para mi mandante, ni mucho menos se reclama como tal la compensación que prevé la citada fracción IV del artículo 15 de

- 355 -

la Ley Aduanera como una manera de retribución o pago del Estado por el servicio que le ha sido prestado por parte de mi mandante, sino que de lo que se duele la actora, es el hecho de que de manera inconstitucional el legislador limitó el acceso a la devolución del saldo a favor que la actora ha generado, en el entendido de que una vez pagado los aprovechamientos causados, siga contando con saldo a favor que nunca podrá incorporarse a su patrimonio, ante el pleno conocimiento de que las ganancias que se contemplan en ese rubro ya le pertenecen.

En ese orden de ideas, la actora no desconoce (como si lo hace la Administración a través de la regla impugnada) la figura de la compensación como forma de extinción de las obligaciones, desde sus orígenes en materia civil, hasta nuestros días en materia tributaria y en cualquier otra materia, pues mi mandante tiene claro que la compensación es una institución emanada del derecho común que, en términos del Código Civil Federal, concretamente en su artículo 2185 se actualiza cuando: II. . . dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho." (sic).

Si lo anterior lo adminiculamos con lo dispuesto por los diversos artículos 2186, 2187 y 2188 del citado ordenamiento, podemos sostener que el efecto de la compensación es extinguir por ministerio de la ley ambas deudas, hasta la cantidad que importe la menor; acción que procede cuando ambas deudas consisten en una cantidad de dinero, o cuando siendo fungibles las cosas debidas, son de la misma especie y calidad y, además, se requiere que las deudas sean igualmente líquidas y exigibles.

Asimismo, sobre el particular, Planiol en su obra cuyo título es "Tratado Elemental de Derecho Civil", (Harla, México 1997, página 562) dispuso que "Cuando dos personas se deben mutuamente objetos semejantes, no es necesario que cada una de ellas pague a la otra lo que le debe; es más sencillo considerarlas como liberadas ambas hasta la concurrencia de la menor de las dos deudas, de manera que el excedente de la mayor quede sólo para ser objeto de una ejecución efectiva" (sic).

Así pues, en términos de las definiciones anteriores, es dable colegir que, la compensación opera cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocos de deudas ciertas, líquidas, exigibles y en las que se debe dinero o bienes fungibles de la misma calidad y especie.

En ese sentido, resulta inconcuso que dicha figura de la compensación es un medio de extinción de las obligaciones recíprocas, que libera, mutuamente, a los dos deudores del cumplimiento efectivo de las mismas.

Dicha forma de extinción de las obligaciones, cobra relevancia y es de gran utilidad respecto de la terminación de cualquier obligación (independientemente de la naturaleza de la misma), pues simplifica las operaciones económicas y evita desplazamientos ociosos e inútiles de dinero en las relaciones recíprocas.

Además de las precisiones anteriores, es dable destacar que, el principal efecto de la compensación legal consiste en extinguir las dos deudas hasta la cantidad que importe la menor, con lo cual se extinguen, de pleno derecho, todas las obligaciones correlativas para ambas partes.

Ahora bien, en el ámbito del derecho tributario, debe mencionarse que dentro de las obligaciones que nacen para los sujetos pasivos en la relación tributaria, cuando sus situaciones jurídicas coinciden con lo que la doctrina denomina hecho generador, dicha obligación se puede extinguir a través del pago, procedimiento utilizado por excelencia en el cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria, pudiendo aplicar otros medios tales como la compensación, la remisión de la deuda, la dación en pago y la prescripción.

En ese sentido, se considera que no basta que la porción normativa que se reclama prevea la compensación para disminuir el pago de los aprovechamientos y que por solo ese hecho se estime constitucional, pues se insiste, el hecho de que el legislador haya limitado la retribución generada por los servicios de almacenaje, manejo y custodia de mercancías a favor del fisco federal, bajo la figura de la compensación y prohibiendo la disposición del saldo a favor de estas ganancias, evidentemente transgrede en perjuicio de la actora el Derecho Humano y Garantía de Libertad de Trabajo al no existir una retribución justa entre el trabajo desempeñado a favor del Estado y la forma de pago de éste, al únicamente contemplar la compensación para materializar dicha retribución y' prohibiendo la disposición del saldo a favor (que finalmente puede perderse en perjuicio de la actora por la existencia de disposiciones a todas luces inconstitucionales), además de contemplar una figura como la devolución que ni siquiera tiene cabida en las hipótesis que norma dicha fracción, pues como se ha dicho no hay materia sobre que devolver a la actora, cuando sus ganancias nunca han quedado a su disposición, aun cuando por derecho le corresponden.

En adición a lo expuesto, se considera que la situación en la que actualmente se encuentra mi representada, se asemeja a un pago de lo indebido, en el entendido de que cuando un contribuyente se encuentra en este supuesto, la autoridad fiscal se encuentra obligada a devolver al contribuyente afectado la cantidad indebidamente pagada, esto en razón de que el Estado no tiene justificación para mantener en sus arcas una cantidad a la que no tiene derecho. En ese sentido, en el caso de mi representada, al igual que en la figura de pago de lo indebido, mi mandante tiene derecho a que se le devuelva la cantidad que actualmente se encuentra en las arcas del estado, pues no existe justificación para que dichos recursos se encuentren a disposición de la autoridad u no de mi mandante.

Asimismo, se considera que no existe una debida proporción entre las conductas realizadas por mi mandante respecto a los servicios prestados por mi mandante y la retribución que recibe cambio, siendo que dicha proporcionalidad debería estar reglada en la fracción IV del artículo 15 de la Ley de Aduanera, por lo que se considera desproporcional y oneroso para la accionante que, aun cuando la actora presta los servicios a favor del estado, ésta no pueda disponer como mejor le convenga de esas ganancias, pues resulta claro la limitante que se reclama y la violación a lo dispuesto en los artículos 1º, 14 y 16 Constitucionales.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente Jurisprudencia emitida por nuestra Segunda Sala de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, misma que es del tenor siguiente:

- 357 -

(...)

En adición, también se considera que dicha porción normativa violenta en perjuicio de mi mandante su Derecho Humano y Garantía de Legalidad, al no existir certeza jurídica de lo que ocurrirá con las ganancias que ya le pertenecen pero que no han sido incorporadas a su patrimonio (sino del Estado), aun cuando haya cumplido con el pago de los aprovechamientos causados es a través de la compensación, pues incluso podrá darse el caso de que la actora en futuro ya no obtenga el carácter de recinto fiscalizado, dicho dispositivo no dispone lo que sucederá con las ganancias de la actora, razón por la cual, existen elementos suficientes para acreditar la inconstitucionalidad de la fracción II del artículo 15 de la Ley Aduanera al ser violatoria de lo dispuesto en los artículos 5° y 16 Constitucionales.

Así pues, se reitera la actora no desconoce la naturaleza de la compensación que se prevé en el artículo sujeto a estudio, ni mucho menos que esta sirva como una facilidad, que como ya se ha dicho sirve para disminuir la carga contributiva de los gobernados; sin embargo, no se debe perder de vista que el hecho de prohibir la disposición del saldo a favor que se genere con motivo de la propia actividad que ampara una concesión, repercute de manera real y directa en la esfera patrimonial de la actora.

De igual forma, mi mandante no desconoce que la actividad que realiza de conformidad con el artículo 15 de la Ley Aduanera, es derivado de una concesión de una actividad exclusiva del Estado; sin embargo, se considera que no por ello, debe tener mayores cargas que las autoridades aduaneras, cuando se supone que la relación entre la actora y éstas es meramente comercial, tan es así que la propia fracción establece que cuando se presten servicios al Estado la cuota que se aplicará será la misma que a los particulares, por lo que, no debería existir una carga mayor para mi mandante respecto a la restricción de sus ganancias, pues como ya se dijo, la compensación en términos de la legislación civil y de la doctrina sirve para la atención de obligaciones entre las partes, ello no implica que una tenga que afrontar mayores cargas después de la compensación, sino que una vez compensado la deuda inicial, en este caso, los aprovechamientos generados por la concesión otorgada, entonces, lo conducente es que el estado pague de manera líquida y directa los servicios ya prestados por la actora, pues de otra forma, se insiste, de estaría desnaturalizando la propia concesión, pues de manera indirecta ya no existiera un pago por la prestación de servicios sino actividades gratuitas.

En adición a lo anterior, para que no quede lugar a dudas de la inconstitucionalidad de la porción normativa reclamada, es de señalarse que al día de hoy la actora cuenta con \$28,680,556.00 (Veintiocho millones seiscientos ochenta mil quinientos cincuenta y seis pesos 00100 M.N.), cantidad que constituye el saldo a favor, en relación a todos y cada uno de los servicios prestados a favor del Fisco Federal, situación que hace patente el hecho de que, aun cuando mi representada ha cumplido con el pago de los aprovechamientos causados con motivo de los servicios de almacenaje, manejo y custodia de mercancías de comercio exterior al

amparo de la concesión contenida en el oficio número 800-00-00-00-00-2010-305 de fecha 11 de marzo de 2010, al día de hoy, ni nunca podrá disponer de una ganancia que por derecho ya le corresponde, ante la prohibición a todas luces inconstitucional que prevé la parte final de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera..

De lo anterior, se considera que la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera es inconstitucional al violar el principio de seguridad jurídica tutelado por el artículo 16, en razón de dicho precepto no contempla ningún supuesto en el que se determine de forma concreta, que para el caso de que la "ganancia" lícitamente generada con motivo de los servicios prestados al fisco federal sea mayor a los aprovechamientos por pagar, entonces, lo conducente es que el recinto fiscalizado decida si dicha ganancia la hace efectiva para una futura compensación de los aprovechamientos a-pagar en- los siguientes meses, o si solicita la devolución de ese saldo a favor, sin que esta última parte se entienda con un tratamiento fiscal como si de una contribución se tratara, sino Como el hecho de que no poder decidir que hacer con esa ganancia aun cumpliendo con el objetivo de la compensación, generaría que el recinto fiscalizado siempre tenga un saldo a favor para compensar el pago de los aprovechamientos y no pueda gozar de las contraprestación que por derecho le corresponde al haber prestado un servicio, situaciones que se traducen en una-flagrante violación a lo dispuesto en el artículo 5° y 16 Constitucionales.

SEXTO.- Continuando -con la línea de argumentación contenida en el concepto de impugnación anterior se considera que la resolución impugnada se sustenta en un precepto normativo inconstitucional como es la parte final de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para 2014, en específico no .hacer mención respecto al destino del saldo a favor que se genera con motivo de las ganancias obtenidas por la prestación del servicio de Recinto Fiscalizado a favor del Fisco Federal no podrá ser devuelto.

De nuevo se hace mención el presente Concepto de Impugnación, mi mandante no considera inconstitucional la figura de la compensación de la fracción IV aludida, sino de lo que se duele es que dicha porción limita la disposición de las ganancias obtenidas con motivo de los servicios que presta mi mandante como Recinto Fiscalizado a favor del Fisco.

En ese sentido, se considera procedente que se declare la nulidad de la resolución determinante que se controvierte, en términos de lo dispuesto en los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en razón de que la misma se sustenta en la parte de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente para 2014, la cual va en contra de la confiscación de bienes que contempla el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Tal y como se mencionó en el concepto anterior, la figura de compensación contra el aprovechamientos por prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior al fisco federal va en contra el Principio de Seguridad Jurídica y Libertad de trabajo contenidos en los artículo 50 y 16 Constitucionales, lo que por si solo determinaría nulidad lisa y llana en favor de mi representada con fundamento en los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De igual forma, ya que la figura de la compensación contra el aprovechamiento que dispone' el artículo 15 de la Ley Aduanera, no dispone que sucede con el excedente del saldo a favor supera el

- 359 -

porcentaje de monto a compensar como lo es el 5%, se considera violatoria de lo dispuesto en el artículo 22 constitucional, ya que el saldo a favor que se generó al prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior prestado al fisco federal puede ser considerado una confiscación de bienes.

En efecto, negar a mi representada de acceder, o negar la compensación contra el aprovechamiento, respecto del saldo a favor generado a mi representada por la prestación de servicios que ya brindó va en podría constituir un acto de confiscación de bienes prohibido por el artículo 22 constitucional, al autorizar una apropiación sin título legítimo y sin contraprestación de los bienes del gobernado.

Pensar lo contrario, en el sentido de que la sola manifestación bajo protesta de que se trata de uno de los actos prohibidos por el artículo 22 constitucional, resultara suficiente para declarar la nulidad lisa y llana en favor de mi representada.

Resulta conveniente acudir a lo dispuesto por el artículo 22 constitucional:

(...)

En efecto, el artículo 22 Constitucional, establece la prohibición expresa para las autoridades de imponer sanciones o multas excesivas; asimismo; señala que toda pena deberá ser proporcional al delito que sancione y al bien jurídico afectado.

Ahora bien, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación ha definido que deben entenderse como penas trascendentales, aquellas que pueden afectar de modo legal y directo a terceros extraños no inculcados, por lo que en consecuencia, el principio constitucional en comento, dispone categóricamente que quedan prohibidas las penas consistentes en la imposición de la multas excesivas, la confiscación de bienes, y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales, tal y como se desprende del contenido de los criterios judiciales que se reproducen a continuación, a saber:

(...)

En ese sentido, si bien es cierto el principio constitucional antes mencionado, generalmente resulta aplicable a la materia penal, lo cierto es que también en términos de los diversos criterios Jurisprudenciales sustentados por ese H. Poder Judicial de la Federación, aquéllos también cobran aplicación en materia administrativa, o en este caso, fiscal, tal como lo estipula la siguiente Jurisprudencia:

(...)

Así las cosas, en la especie se considera que en perjuicio de mi representada, se violenta la prohibición constitucional de aplicación de penas excesivas, toda vez que, para realizar la compensación contra el aprovechamiento a la que se refiere el artículo 15 de la Ley Aduanera, debe

renunciar a el saldo a favor que se obtenga por prestar el servicio de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior al fisco.

En efecto, esto a su vez conlleva a concluir que los fines de la legislación reclamada, sean confiscatorios, pues a favor del fisco federal, genera la posibilidad de realizar la apropiación violenta de una parte significativa de los ingresos de mi representada, sin título legítimo, al obligar que mi mandante dejé de lado cobrar por el servicio que prestó a la autoridad.

Considerando la disposición constitucional, se colige que por apropiación violenta para efectos de la confiscación se debía entender, no sólo aquella en donde exista la utilización de fuerza física o moral para su obtención, sino en general, a toda aquella apropiación que realice la autoridad en contra de la voluntad del propietario o poseedor, mediante una forma que no se encuentre precedida de un procedimiento en el que se le permita ejercer previamente su derecho de defensa y en la que se le indemnice por la desposesión.

(...)

Lo anterior consiste en un acto de confiscación prohibidos por el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que la gran mayoría o casi la totalidad de los ingresos de mi mandante derivan de la prestación del servicio de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, y al privarla de sus ingresos, sin que se establezca indemnización alguna o la forma, tiempo y modo en que le serán devueltos, se convierte en una confiscación de facto, ya que dejaría a mi mandante sin oportunidad de cumplir con sus obligaciones de pago a proveedores, acreedores, trabajadores y prácticamente sin recursos ni bienes, lo que está expresamente prohibido en nuestra Carta Magna.”

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, manifestando para tal efecto lo siguiente:

“QUINTO.

Los conceptos de impugnación marcados como quinto y sexto, así como el inciso b), del concepto de impugnación marcado como tercero, se refutan de manera conjunta por estar estrechamente relacionados entre sí

En el quinto concepto de impugnación, la parte actora manifiesta medularmente que es procedente se declare la nulidad de la resolución impugnada, en términos de lo dispuesto en los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que señala que la misma se sustenta en la parte final de la fracción IV, del artículo 15 de la Ley Aduanera vigente en 2014, misma que señala que es violatoria del Derecho, Garantías de Libertad de Trabajo y Seguridad Jurídica consagrada en los artículos 5 y 16 Constitucional.

Lo anterior es así, ya que señala que es inconstitucional la última hipótesis de la fracción IV, del artículo 15, de la Ley Aduanera, misma que prohíbe la devolución de los saldos a favor generados con motivos de las ganancias obtenidas por la actora como consecuencia de los servicios prestados como recinto fiscalizado a favor del Estado.

- 361 -

En el sexto concepto de impugnación, la parte actora manifiesta medularmente que es procedente que se declare la nulidad de la resolución impugnada en términos de lo dispuesto en el artículo 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en razón de que la misma se sustenta en la parte final de la fracción IV, del artículo 15, de la Ley Aduanera vigente para 2014, la cual señala que va en contra de la confiscación de bienes que contempla el artículo 22, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Inciso 131 del concepto de impugnación marcado como tercero.

b) Solicita que, en aplicación del control difuso de constitucionalidad, se analice la inconstitucionalidad de los artículos 15, 29, y 32, de la Ley Aduanera vigente para 2014, ya que señala que los mismos son omisos en señalar al responsable de cubrir al pago de los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior, en el periodo comprendido en el momento en que las mismas han causado abandono y el momento en que han pasado a ser propiedad del Fisco Federal, manifestando que con ello causa perjuicio a la actora a sus Derechos Humanos y Garantías de Libertad de Trabajo y el Principio de Seguridad Jurídica consagrados en los artículos 5 16 Constitucionales.

Los argumentos que se refutan resultan ineficaces por infundados para declarar la nulidad de la resolución impugnada, en virtud de que la misma se emitió con estricto apego a derecho, cumpliendo con los principios de legalidad y seguridad jurídica que establecen los artículos 38, del Código Fiscal de la Federación y 16 Constitucional.

Antes de empezar a refutar el presente agravio es importante que esa H. Sala no pierda de vista que los argumentos vertidos por la accionante en el sentido de que la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada violentó sus derechos humanos, previstos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, resulta inoperante.

Lo anterior es así, toda vez que con base en las reformas constitucionales publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 06 y 10 de junio de 2010, la hoy demandante al ser una PERSONA MORAL, no es titular de derechos humanos, en razón de que no es un ser humano, por lo tanto, no pueden violentársele dichos derechos fundamentales.

Pues deberá tomar en cuenta esa H. Sala que la reforma al artículo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2010, distingue entre los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas, por tal razón mi colitigante al ser una persona moral no puede señalar que mi representada violentó sus derechos humanos.

En ese Sentido, cabe mencionar que un derecho humano tiene los siguientes requisitos, sin los cuales no puede considerarse realmente como un derecho humano:

(...)

Pues pensar lo contrario, a falta de alguno de los anteriores requisitos no podría considerarse como un derecho humano, puesto que ya no se estaría protegiendo la esencia humana, sino algún otro aspecto, protegiendo sólo a alguna parte de los humanos, poniendo en juego a la dignidad humana.

Además, un derecho se encuentra reconocido por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos como un derecho humano cuando se encuentra protegido por los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, quedando el Estado imposibilitado para restringirlo o suspenderlo.

En ese sentido, es importante mencionar a esa H. Juzgadora que la Convención Americana Sobre Derechos Humanos y el Estado Mexicano, aceptaron la interpretación expresa de que por persona, para efectos de los derechos humanos y libertades fundamentales debe entenderse al ser humano; esta interpretación en términos del artículo 1, párrafo segundo de Nuestra Carta Magna, debe regir la interpretación de las demás normas sobre derechos humanos, incluyendo el propio texto constitucional, máxime que en todos los tratados internacionales sobre derechos humanos y libertades fundamentales en los que el Estado Mexicano es parte, es de manifiesto que se refieren al ser humano (hombres y mujeres), lo que es evidente que la Corte Interamericana de los Derechos Humanos no ha reconocido derechos humanos que correspondan a las personas morales.

Aunado a lo anterior, es infundado el argumento de la accionante en relación a que la autoridad viola su derecho humano al emitir la resolución impugnada con fundamentos supuestamente inconstitucionales, toda vez que no se debe dejar de observar que si bien es cierto la reforma al artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos tuvo como objetivo instaurar un sistema integral de justicia que permita fortalecer el estado de derecho, no puede considerarse que para alcanzar los objetivos de dicha reforma deba permitirse un sistema procesal en el cual las partes a su libre albedrío, elijan la vía procesal que más beneficie a sus intereses sin considerar previamente las hipótesis de procedencia establecidas en la Ley, pues justamente las vías procesales descritas en la Ley permiten ejercer el derecho de acción bajo un sistema ordenado y coherente que fortalece el estado de derecho y dota de certeza jurídica a nuestro sistema jurisdiccional bajo los cánones del artículo 17 de la norma Constitucional.

En ese orden de ideas, la accionante pierde de vista que tanto en el artículo 1 Constitucional, como en los Tratados Internacionales la protección y reconocimiento de los derechos humanos es a favor de la persona, como ser humano, sin pronunciarse respecto de las personas morales o jurídico colectivas, lo anterior como se puede advertir del contenido de los mencionados tratados.

(...)

Con base en lo anterior, conforme al artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 1, numeral 1 y 2 de la Convención Americana de Derechos Humanos y los párrafos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto del Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos, se puede entender que por persona para efectos de la protección de los derechos humanos, se refiere al ser humano, sin que exista una acepción o señalamiento respecto de las personas morales como lo pretende hacer valer la actora, lo que necesariamente indica que las personas morales pueden ser consideradas como titulares de derechos humanos.

Lo anterior, deriva que de manera lógica, contrario a lo argumentado por la accionante, solamente los seres humanos pueden ser titulares de los derechos humanos, toda vez que dichos derechos son inherentes a la persona o ser humano por existir previamente y derivar de la naturaleza, vida y dignidad humana, por lo tanto, en el caso en particular las manifestaciones de la actora

- 363 -

resultan inoperantes, toda vez que conforme a los ordenamientos legales invocados, a las personas morales no se le reconoce que sean titulares de la protección de los derechos humanos, sino únicamente a la persona o ser humano.

Robustece lo expuesto, la ejecutoria de veintiuno de junio de dos mil doce, emitido por el Decimoséptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en cuya parte que nos interesa resolvió lo siguiente:

(...)

En efecto, las manifestaciones realizadas por la actora en el presente concepto de impugnación que nos ocupa, deviene de infundado, en virtud de que contrario a su dicho, conforme al artículo 1 Constitucional, artículo 1, numeral 1 y 2 de la Convención Americana de Derechos Humanos y los párrafos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto del Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos, las personas morales no puede ser sujetas o titulares de derechos humanos, prerrogativa exclusiva a la persona o ser humano.

Sirve de apoyo la tesis XVIII.3o.1 K (10a.), pronunciada por el Tercer Tribunal Colegiado del Decimo Octavo Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro VII, Abril de 2012, Tomo 2, Página 1832, cuyo rubro y letra rezan:

(...)

Aunado a lo anterior, si bien es cierto que conforme al artículo 1 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los Tratados internacionales son considerados como la Ley suprema, los cuales son de observancia obligatoria para todas las autoridades, cabe señalar que no necesariamente la autoridad debe acudir a lo previsto en dichos Instrumentos Internacionales para atender la previsión de los derechos humanos, lo anterior toda vez que como ya se expuso, los artículos 14y 16 Constitucionales prevén, la garantía de audiencia y legalidad que todo acto administrativo emitido por autoridad fiscal debe de observar, las cuales en el caso particular fueron observadas, dado que en el caso, la resolución impugnada se encuentra debidamente fundada y motivada.

Sirve de sustento a lo expuesto, lo siguiente:

(...)

Ahora bien, es de hacer notar a es H. Sala que tal y como ha quedado señalado por diversos Tribunales Colegiados de Circuito, debe estimarse que el control de la constitucionalidad directa en contra de alguna norma o ley, implica verificar si lo previsto en ésta se apega a un precepto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, circunstancia que constituye una facultad que se encuentra reservada a los órganos del Poder Judicial de la Federación, como sucedería cuando se planteara que lo dispuesto en una disposición vulnerara las garantías de audiencia o de seguridad jurídica o bien el principio de legalidad tributaria, por lo que ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa de ninguna manera podría estimarse competente para realizar un estudio de tal naturaleza, ya que ello implicaría dotarlo de

auténticas facultades de control difuso de la Constitución, lo cual no está permitido en el sistema constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, tal como deriva de la tesis jurisprudencial que lleva por rubro, texto y datos de identificación:

(...)

A diferencia de lo anterior, el control indirecto de la constitucionalidad de una norma, entendido como un mero control de la legalidad, no implica que el órgano que conozca del mismo ejerza atribuciones reservadas constitucionalmente a determinados órganos del Poder Judicial de la Federación; por lo que, para arribar a una conclusión sobre si legalmente está dotado el Tribunal Federal de Justicia Administrativa de tal atribución, es necesario analizar el contexto legal que rige la competencia de ese tribunal administrativo e indicar la de los órganos del Poder Judicial de la Federación.

Para tal fin, debe atenderse a lo previsto en el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismo que dispone:

(...)

De la interpretación sistemática del precepto antes transcrito se advierte que el legislador estableció en el artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa los actos cuya validez puede impugnarse en un juicio contencioso administrativo, dentro de los cuales no se encuentra previsto el control de constitucionalidad, que pretende dolosamente la actora, se le aplique en su beneficio, siendo omisa en señalar el precepto legal o Tratado de Libre Comercio, que a su simple juicio contraviene los derechos humanos establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deviniendo de ambiguas e inoperantes sus simples manifestaciones subjetivas.

No obstante lo anterior, en el supuesto no concedido de que se estime que ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, resulta competente para aplicar en beneficio de la actora el control difuso de constitucionalidad, no se deberá perder de vista que, al no existir el ejercicio de la acción constitucional en su momento, existe un sometimiento a la norma tributaria, es decir que dentro de los plazos y términos previstos en los artículos 103, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el artículo 114, fracción I de la Ley de Amparo, como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley que la actora considera inconstitucional o contraria a los derechos humanos, o bien derivado de su primer acto de aplicación; por lo que atendiendo al principio de relatividad de las sentencias, la declaratoria de inconstitucionalidad únicamente beneficia a la persona a la que se dirige, aún y cuando las circunstancias de hecho y de derecho de otro caso, se ubiquen en la misma hipótesis.

Así, resulta por demás infundado que en el caso que nos ocupa, la actora pretenda solicitar se le aplique en Su beneficio el control difuso de constitucionalidad, toda vez que, en el supuesto no concedido de que se estimara que la resolución o su origen se basó en algún precepto legal inconstitucional, dicha ilegalidad debió de hacerla valer en el juicio de amparo y no así, en la presente instancia.

Bajo ese orden de ideas, hay que resaltar a esa H. Sala que ese H. Tribunal es un Órgano Jurisdiccional incompetente para resolver sobre la controversia señalada por la actora, toda vez que, únicamente tiene facultades para analizar la legalidad de una resolución administrativa en términos del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, sus facultades únicamente se encuentran limitadas a establecer si el actuar de mi representada se encuentra ajustada a derecho, esto es, si se emitió en cabal cumplimiento a lo establecido a lo previsto en la Ley.

- 365 -

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis con número de registro 228225, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado en

Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava

Época, Tomo III, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1989, visible en la página 228, de cuyo rubro y tenor es el siguiente:

(...)

Al respecto, resulta aplicable también de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la jurisprudencia II-J-258, sustentada por la Sala Superior de ese H. Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en su Revista, Segunda Época, Año VIII, No. 8 Septiembre 1986, visible en la página 178, cuyo texto es del tenor siguiente:

(...)

Por lo que es de concluirse que ese H. Tribunal sólo puede conocer sobre la legalidad de un acto administrativo, no así sobre una supuesta inconstitucionalidad, o más aún, sobre el control difuso de constitucionalidad, toda vez que no es el Órgano Jurisdiccional competente para pronunciarse al respecto.

Ahora bien, es menester de esta representación fiscal insistir a esa H. Sala, que la presente instancia contenciosa administrativa, no es el momento procesal oportuno a efecto de venir cuestiones de inconstitucionalidad, en razón a que, si la hoy actora consideraba que la aplicación de algún precepto legal violentaba sus garantías individuales, debía de haber impugnado tal aplicación ante el Órgano Competente ante la instancia respectiva, es decir el Juicio de Amparo.

Además, cabe hacer notar a la H. Sala, que la actora no acredita fehacientemente con elementos de prueba, que hubiera intentado el juicio de amparo tendiente a contravenir la constitucionalidad del algún precepto legal que contravenga sus derechos humanos consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo que se traduce en el hecho de que se trata de normas que han sido consentidas, al no haber intentado en su oportunidad la acción de constitucionalidad en términos de los artículos 103 Constitucional y 114, fracción I, de la Ley de Amparo, a fin de obtener la aplicación de un criterio jurisprudencial sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, relacionado con la inconstitucionalidad del precepto que considere inconstitucional.

Sirve de apoyo la siguiente tesis I.7o.A325 A, sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Noviembre de 2004, visible en la página 1938, que establece lo siguiente:

(...)

Luego entonces, la obligación de ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es ineludiblemente que ante todo, analice si no se actualiza un supuesto de inoperancia de los conceptos de anulación relacionados con la aplicación de una jurisprudencia que declara inconstitucional una ley, cuando existió un consentimiento de ésta última, pues la aplicación de la jurisprudencia no puede estar desvinculada del acto de aplicación de la ley.

A mayor abundamiento, cabe señalar que ese H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa se pronunciara sobre la inconstitucionalidad de una Ley, respecto de un acto que no constituyera el primero en aplicación de dicha Ley, abriría la posibilidad de impugnar la Ley, a todos aquellos que la hubieren consentido por no haberla impugnado a partir de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, o a partir de su primer acto de aplicación por parte de la propia contribuyente o por la autoridad, o habiéndola impugnado no hubieren obtenido el amparo correspondiente, estableciéndose de hecho, una oportunidad para su impugnación, lo cual no está previsto en Ley alguna, ni siquiera en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como norma suprema, ni en la Ley de Amparo, como norma especial.

En tales consideraciones, se desprende que si la accionante no impugnó la aplicación de precepto legal alguno, el cual supuestamente podría violentar sus garantías individuales mediante juicio de amparo, es entonces que está consintiendo su aplicación, ya que la autoridad únicamente se limita a emitir el acto impugnado en base al procedimiento establecido en la Ley; por lo que, lo procedente es que se reconozca la validez del acto que por esta vía se recurre por así corresponder a derecho.

Sirve de apoyo por analogía la siguiente tesis I.7o.A.325 A, sustentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Noviembre de 2004, visible en la página 1938, que establece lo siguiente:

(...)

Por lo anterior, es claro advertir que los actos controvertidos por la accionante son perfectamente legales, por lo que es de concluirse que la actuación de la autoridad demandada se encuentra ajustada a derecho, y por ello deberá declararse la legalidad del acto impugnado.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente jurisprudencia:

(...)

Finalmente, en cuanto a lo manifestado por la actora en el sentido de que el precepto legal en comento es inconstitucional porque la última hipótesis de la fracción IV, del artículo 15, de la Ley Aduanera, niega la devolución del aprovechamiento señalada en dicho ordenamiento legal, deviene de ineficaz por infundado.

Lo anterior es así, ya que en primer punto es importante señalara a esa H. Sala que de acuerdo a lo establecido en el artículo 3, del Código Fiscal de la Federación, los aprovechamientos son los ingresos que el estado obtiene por la utilización o explotación de servicios públicos, así mismo se consideran aprovechamientos los ingresos derivados de financiamientos y los que obtengan los organismos descentralizados que no tengan la naturaleza de derechos.

Es decir, son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

- 367 -

En ese sentido, una vez aclarado lo que es un aprovechamiento de conformidad con lo establecido en el artículo 3, del Código Fiscal de la Federación, es importante remitirnos al primer párrafo del artículo 22, del Código Fiscal de la Federación, mismo que regula el derecho a las devoluciones que tienen los contribuyentes, mismo que para pronta referencia a la letra establece lo siguiente:

(...)

Del precepto legal antes citado, se tiene que los contribuyentes tendrán derecho a la devolución de las contribuciones realizadas, ya sean que las mismas se hayan hecho como pago de lo indebido o que se causen derivado del pago de los impuestos indirectos como un saldo a favor, es decir dicho ordenamiento legal no establece de manera alguna que los contribuyentes tengan derecho alguno a la devolución de los aprovechamientos generados a favor del estado, ya que el precepto legal antes citado hace referencia a la devolución de contribuciones.

Entendiéndose como contribuciones las aportaciones económicas impuestas por el Estado, independientemente del nombre que se les designe, como impuestos, derechos o contribuciones especiales, y son identificadas con el nombre genérico de tributos en razón de la imposición unilateral por parte del ente público, esto de conformidad con lo establecido en el artículo 2, del Código Fiscal de la Federación, mismo que para pronta referencia a la letra establece lo siguiente:

(...)

De lo anterior se observa la ineficacia de lo manifestado por la parte actora, ya que pretende de manera por demás infundada que se le devuelva como saldo a favor un importe que no se encuentra considerado en el artículo 22, del Código Fiscal de la Federación.

Por lo anterior, toda vez que el actor fue omiso en hacer valer argumento lógico jurídico con el cual se acreditara que la resolución controvertida se encuentra indebidamente fundada y motivada, lo procedente conforme a derecho es que se reconozca la validez de la misma."

Una vez que han sido conocidos los argumentos de las partes, estos Juzgadores estiman que el concepto de impugnación en estudio, resulta **INOPERANTE**.

En principio, es necesario precisar que de la revisión efectuada a los autos que integran el presente juicio, se advierte que la autoridad, entre otros artículos, fundó su actuar consistente en determinar la situación

fiscal de la contribuyente, de conformidad con el artículo 15 fracción IV, de la Ley Aduanera.

En ese sentido, la accionante en el concepto de impugnación en estudio solicita que este Órgano Colegiado aplique en su favor el control de convencionalidad ya que la última parte de la fracción IV del artículo 15 de la Ley Aduanera de 2014, limita la devolución de los saldos a favor generados con motivo de las ganancias obtenidas por los servicios prestados como recinto fiscalizado, siendo que en ningún momento contempla qué es lo que sucede cuando las cantidades por los servicios prestados a favor del Fisco Federal son mayores que los aprovechamientos, siendo que constitucionalmente la justa retribución se encuentra igualmente protegida, aunado a que dicho precepto va en contra del artículo 22 Constitucional, considerándose así una confiscación de bienes.

Precisado lo anterior, a juicio de los suscritos Magistrados integrantes de esta Primera Sala Especializada en Materia de Comercio Exterior **no se surten los requisitos para realizar el ejercicio del control difuso de constitucionalidad como lo solicita la actora, en virtud que los argumentos planteados, no advierten claramente elementos mínimos que posibiliten su análisis.**

Debe precisarse, que hasta el 10 de junio de 2011, los tribunales integrantes del Poder Judicial de la Federación sostuvieron que conforme al sistema de competencias establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, era facultad reservada al Poder Judicial de la Federación, el análisis de la constitucionalidad o no de las disposiciones legales, así como hacer la interpretación directa de los preceptos constitucionales, excluyendo de esa competencia a cualquier otro órgano jurisdiccional, incluyéndose este Tribunal Federal y, sólo a manera de excepción se permitía dicho ejercicio a este Cuerpo Colegiado cuando:

a) La interpretación constitucional hubiera sido establecida previamente por los tribunales de amparo en tesis jurisprudencial, en cuyo caso, se trataba de acatar la jurisprudencia, siempre que el criterio fuere aplicable

- 369 -

exactamente al caso, sin requerir de mayor estudio o de la expresión de diversos argumentos que los contenidos en la tesis relativa; y, **b)** El análisis constitucional fuera en relación a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales, pero únicamente refiriéndose a las violaciones procedimentales o formales, criterio que fue recogido en las jurisprudencias P./J. 73/99 y P./J. 74/99 emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos rubros son los siguientes: **“CONTROL JUDICIAL DE LA CONSTITUCIÓN. ES ATRIBUCIÓN EXCLUSIVA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN”** y **“CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN”**.

En la sentencia dictada en el caso **“Radilla Pacheco contra los Estados Unidos Mexicanos”**, pronunciada el 23 de noviembre de 2009, la Corte Interamericana de Derechos Humanos determinó que: “...el Poder Judicial debe ejercer un “control de convencionalidad” *ex officio* entre las normas internas y los Tratados Internacionales, evidentemente en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes; debiendo tomar en cuenta no solamente el Tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, intérprete última de la Convención Americana.” Resolución que motivó la reforma constitucional al artículo 1o., en materia de Derechos Humanos, a través del Decreto por el que se modifica la denominación del Capítulo I del Título Primero y reforman diversos artículos de la Constitución Política Federal de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 10 de junio de 2011.

Derivado de lo anterior, con fecha 14 de julio de 2011 el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver la consulta a

trámite varios 912/2010, determinó que, todos los jueces del país deberán realizar un control de convencionalidad *ex officio*, en un modelo de control difuso de constitucionalidad. Lo anterior generó que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación replanteara sus consideraciones en cuanto a la facultad sobre el control judicial de la constitucionalidad, abandonando el criterio contenido en las jurisprudencias P./J. 73/99 y P./J. 74/99, y presentando el contenido de su nueva reflexión en los términos de la tesis aislada P. I/2011 (10a.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, 10a. Época, Libro III, Diciembre de 2011, Tomo 1, Pág. 549, misma que a continuación se reproduce:

"CONTROL DIFUSO. Con motivo de la entrada en vigor de los párrafos segundo y tercero del artículo 1o. constitucional modificados mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, debe estimarse que han quedado sin efectos las tesis jurisprudenciales P./J. 73/99 y P./J. 74/99, de rubros: "CONTROL JUDICIAL DE LA CONSTITUCIÓN. ES ATRIBUCIÓN EXCLUSIVA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN." y "CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN."

Así, a partir de la reforma al artículo 1o., constitucional publicada el 10 de junio de 2011 y la ejecutoria dictada el 14 siguiente por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el expediente varios 912/2010, todas las autoridades del país dentro del ámbito de sus competencias se encuentran obligadas a velar no sólo por los derechos humanos contenidos en la constitución, sino también por aquéllos contenidos en los instrumentos internacionales celebrados por el Estado Mexicano, adoptando la interpretación más favorable al derecho humano de que se trate, principio conocido como *pro persona*, estableciendo que dicha función se realizaría mediante la aplicación de un control de convencionalidad *ex officio* en un modelo de control difuso de constitucionalidad, denominado así, debido a que corresponde a los órganos jurisdiccionales el examen, quienes deberán ejercerlo incidentalmente con motivo de la decisión de las causas de su competencia, **abarcando todas las normas generales que les corresponda aplicar**

- 371 -

para resolver los asuntos de su competencia; es decir, aquéllas en que se funden los actos controvertidos ante dichos entes jurisdiccionales.

En esa guisa, los órganos jurisdiccionales no pueden hacer una declaración general sobre la invalidez o expulsar del orden jurídico las normas que consideren contrarias a los derechos humanos contenidos en la Constitución y en los tratados lo que sí sucede en las vías de control directas de constitucionalidad establecidas en los artículos 103, 105 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, facultad reservada para los órganos del Poder Judicial de la Federación, pero sí están obligados a dejar de aplicar estas normas inferiores dando preferencia a los contenidos en la Constitución y en los tratados en esta materia, así como orientados por la jurisprudencia que sobre el tema sustente la Corte Interamericana de Derechos Humanos, debido a la fuerza vinculatoria de la normativa convencional.

En ese sentido, derivado del nuevo orden constitucional, a partir de la reforma al artículo 1o., en materia de derechos humanos, **este Tribunal Federal en su carácter de órgano jurisdiccional, si bien no puede declarar la inconstitucionalidad de normas generales, sí deberá inaplicarlas cuando considere que no son conformes con la constitución o con los tratados internacionales en materia de derechos humanos**, de forma tal que se encuentra obligado a efectuar el control difuso de constitucionalidad y de convencionalidad.

Sostiene este criterio la Jurisprudencia **2a./J. 16/2014 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Registro 2006186, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, página 984, que dispone:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Si bien es cierto que, acorde con los artículos 10. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, **éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión**, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.

Contradicción de tesis 336/2013. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero del Trigésimo Circuito y Primero en Materias

- 373 -

Administrativa y de Trabajo del Décimo Sexto Circuito. 22 de enero de 2014. Cinco votos de los Ministros Sergio A. Valls Hernández, Alberto Pérez Dayán, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Luis María Aguilar Morales. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Tesis y/o criterios contendientes:

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

Tesis de jurisprudencia 16/2014 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de febrero de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de abril de 2014 a las 10:09 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 14 de abril de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013."

Ahora bien, es necesario precisar que esta Sala solo está obligada a aplicar el **control difuso de la Constitucionalidad y de la Convencionalidad**, el cual se debe ejercer siempre, en un plano de contraste entre un artículo, norma o la Ley, contra un derecho fundamental previsto en la propia **Constitución**, en alguna Ley o Tratado en el que el Estado Mexicano sea parte, acudiendo en todo momento a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer límites a su ejercicio.

Por otro lado, en virtud de que la demandante está haciendo valer cuestiones relativas a que el artículo 15, fracción IV de la Ley Aduanera es **contrario** a lo dispuesto por la Constitución Política de los

Estados Unidos Mexicanos, *porque el mismo no dispone qué sucede con el excedente del saldo a favor que supera el porcentaje del monto a compensar, siendo así violatorio al artículo 22 Constitucional, considerándose así una confiscación de bienes*, ello se traduce en el denominado **control concentrado**, el que solo los órganos del Poder Judicial de la Federación pueden llevar a cabo, pues su finalidad estriba en dilucidar si conforme al planteamiento jurídico que le es propuesto, la actuación de una autoridad o el contenido de un precepto se ajusta o no con las disposiciones que consagra la Carta Magna, en aras de la preservación del principio de supremacía constitucional, de ahí que esta Sala carece de competencia para pronunciarse, pues como ya se señaló, ello se encuentra reservado a los Tribunales Judiciales Federales.

Resulta aplicable a lo anterior, la Jurisprudencia **2a./J. 16/2014**, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 5, Abril de 2014, Tomo I, pág. 984, antes transcrita, cuyo rubro es el siguiente: **“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO”**. De ahí que los argumentos planteados por la accionante resulten **inoperantes**.

Por las consideraciones expuestas a lo largo del presente fallo, tal y como se determinó en los Considerandos **SEXTO** y **OCTAVO** del presente fallo, lo procedente es **declarar la NULIDAD de la resolución determinante** contenida en el oficio número 110-04-04-2021-0001 de 7 de enero de 2021, emitida por la Administradora de Operaciones Especiales de Comercio Exterior “4”, de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior del Servicio de Administración Tributaria; **para el EFECTO de que la autoridad emita una nueva en la que, calcule nuevamente los ingresos omitidos de las cuentas** *****

descontando las cantidades previamente referidas y que indebidamente determino como ingresos para efectos del cálculo del

- 375 -

pago de aprovechamientos a que se encuentra sujeta la parte actora;
asimismo, al resultar improcedentes las compensaciones contra el
aprovechamiento efectuadas durante el ejercicio 2014, en cantidad total de
\$8'071,801.00, la demandada deberá especificar el destino de dichos
recursos que son propiedad de la actora.

En ese sentido, se precisa que de conformidad con el artículo 57, fracción I, inciso b), segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada cuenta con un plazo de cuatro meses contados a partir del día siguiente a que quede firme el presente fallo, para que cumplimente lo ordenado en el mismo, es decir, emita la nueva resolución anteriormente aludida o, en su caso, se abstenga de dictarla, siempre que no afecte al particular que obtuvo la nulidad de la resolución materia del presente juicio, ello en atención a lo dispuesto en el cuarto párrafo, inciso b), fracción I del artículo 57 del ordenamiento legal antes precisado.

Resulta aplicable para la anterior determinación, la jurisprudencia 2a./J.133/2014 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada el 27 de febrero de 2015, en el Semanario Judicial de la Federación, décimo época, la cual dispone:

“NULIDAD DE RESOLUCIONES O ACTOS DERIVADOS DEL EJERCICIO DE FACULTADES DISCRECIONALES. LA DECRETADA POR VICIOS DE FORMA DEBE SER PARA EFECTOS.- De lo dispuesto en los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derivan las causas que dan lugar a la ilegalidad de la resolución impugnada, así como el tipo de nulidad que origina cada una de ellas y los actos que la autoridad debe realizar en cumplimiento de la sentencia anulatoria. En este marco se observa que cuando la resolución o acto materia del juicio deriva de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decreta su ilegalidad por

vicios de forma, no puede decretarse su nulidad lisa y llana, ni simple o discrecional, sino que ésta debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad determine dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumplimente.”

En mérito de lo expuesto y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 49, 50, 51, fracción II y 52, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I. En cumplimiento a la ejecutoria el **27 de noviembre de 2024**, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el amparo directo número **D.A. 179/2022** y, por auto de 06 de enero de 2025, se dejó insubsistente la anterior sentencia de 01 de agosto de 2023.

II. La parte accionante **acreditó parcialmente** los extremos de su acción, en consecuencia;

III. Se declara la **NULIDAD** de la resolución impugnada, para los **EFFECTOS** precisados en el Último Considerando de esta sentencia.

IV. Se reconoce la **legalidad y validez** de la Regla 2.3.8 de las Reglas Generales en Materia de Comercio Exterior para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de agosto de 2014, emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, en unión al primer acto de aplicación, mismo que fue precisado en el Resultando 1º de este fallo, **únicamente** al ámbito de aplicación en la esfera jurídica de la enjuiciante, en los términos y por los motivos expuestos en el último considerando de esta resolución.

V. Mediante atento oficio que al efecto se gire al **Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**



EXPEDIENTE: 203/21-EC1-01-5

**CUMPLIMIENTO DE
EJECUTORIA: D.A. 179/2022**

ACTORA: *****



- 377 -

remítase copia certificada por DUPLICADO del presente fallo para constancia del cumplimiento a la ejecutoria dictada el 27 de noviembre de 2024 en el **D.A. 179/2022**.

VI. NOTIFÍQUESE.

Así lo proveyeron y firman, la Magistrada Titular de la Segunda Ponencia e Instructora en el presente juicio **YAZMÍN ALEJANDRA GONZÁLEZ ARELLANES**, Magistrado Titular de la Primera Ponencia **LUIS ÁNGEL LÓPEZ VERA** y la Magistrada Titular de la Tercera Ponencia y Presidenta de la Cuarta Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa **MARÍA ELDA HERNÁNDEZ BAUTISTA**, ante la Secretaria de Acuerdos, Licenciada **LUCIA CAMPOS AVILA**, que autoriza y da fe.

YAGA*LCA

“El 1 de septiembre de 2025, la licenciada Lucia Campos Avila, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Cuarta Sala Regional en la Ciudad de México (antes Cuarta Sala Regional Metropolitana), hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombre de la actora, de su representante legal y de terceros, así como, domicilios. Conste.”