

MAGISTRADA PONENTE: LICENCIADA ROSALÍA ÁLVAREZ SALAZAR

SECRETARIA DE ACUERDOS: LICENCIADA EMMA CHÁVEZ MORALES

XALAPA, VERACRUZ. RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE A CUATRO DE OCTUBRE DE DOS MIL VEINTICUATRO.

VISTOS los autos del juicio citado al rubro, se emite **SENTENCIA** conforme a lo dispuesto en los artículos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y

R E S U L T A N D O

1°. Admisión de demanda. Mediante proveído de **nueve de octubre de dos mil veintitrés**, se admitió a trámite la demanda en la vía ordinaria, interpuesta por el C. ***** , representante legal de ***** ** ***** , en contra de:

- a) La **resolución confirmativa ficta recaída al recurso de revocación presentado el seis de enero de dos mil veintiuno**, ante la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, a través del cual recurrió la resolución contenida en el oficio DGF/VDyRG/C/2000/2020, de diecinueve de octubre de dos mil veinte, emitida por la Directora General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, en la cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$33'468,691.79 (Treinta y tres millones cuatrocientos sesenta y ocho mil seiscientos noventa y un pesos 79/100 M.N.), por concepto de impuesto al valor agregado, impuesto sobre la renta, actualizaciones, recargos y multas, del ejercicio fiscal 2017.
- b) La resolución recurrida contenida en el oficio DGF/VDyRG/C/2000/2020, antes descrita.

2°. Contestación de demanda. Por acuerdo de **siete de diciembre de dos**

mil veintitrés, se tuvo por contestada la demanda por parte de la Subprocuradora de Asuntos Contenciosos de la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, en representación de la autoridad demandada, por admitidas las pruebas ofrecidas, por exhibido el expediente administrativo del que deriva la resolución impugnada y se otorgó a la actora el plazo legal para ampliar la demanda.

3°. Contestación de demanda. En auto de **trece de diciembre de dos mil veintitrés**, se tuvo por contestada la demanda por parte del Administrador Desconcentrado Jurídico de Veracruz "1", en representación del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y por admitidas las pruebas ofrecidas.

4°. Preclusión de ampliación de demanda. Mediante proveído de **siete de febrero de dos mil veinticuatro**, se tuvo por precluido el derecho de la parte actora para ampliar la demanda.

5°. Alegatos. Por acuerdo de **seis de marzo de dos mil veinticuatro**, se otorgó a las partes el plazo legal para formular alegatos por escrito, derecho que ejercieron las autoridades demandadas, como se acordó en proveídos de fecha uno de abril de dos mil veinticuatro.

6°. Cierre de instrucción. Por acuerdo de **cuatro de octubre de dos mil veinticuatro**, se declaró cerrada la instrucción del juicio, y se reservaron los autos del juicio para elaborar el proyecto respectivo, a efecto de emitir la sentencia que en derecho corresponda.

CONSIDERANDO

COMPETENCIA

PRIMERO. Esta **Segunda Sala Regional del Golfo**, es competente para resolver el presente asunto, por razón de materia y territorio, con fundamento en los artículos 3, fracciones II y XV, 28, fracción I, 31, primero y segundo párrafos, 34, y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; en relación

con el diverso 48, fracción XIII, y 49, fracción XIII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; en virtud de que se impugnó la resolución ficta recaída a un recurso de revocación interpuesto en contra de una resolución determinante de un crédito fiscal a cargo de la actora; asimismo, cuenta con jurisdicción territorial, dado que el domicilio que la actora señaló en su demanda, se encuentra dentro de la demarcación geográfica asignada a esta Sala.

EXISTENCIA DE LA RESOLUCIÓN CONFIRMATIVA FICTA

SEGUNDO. Por cuestión de orden y método, esta Sala analiza de forma conjunta, si en la especie se configuró la resolución confirmativa ficta impugnada, en relación con la causal de improcedencia invocada por la autoridad demandada en su oficio de contestación a la demanda, en la que sostiene que en la especie no existe la confirmativa ficta impugnada.

Así, en el concepto primero del escrito inicial de demanda, la parte actora argumentó medularmente lo siguiente:

- Es procedente que se declare la nulidad lisa y llana tanto de la negativa ficta atribuible a la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, como de la resolución originalmente recurrida contenida en el oficio DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, considerando que las mismas carecen de los elementos mínimos de fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe contener, pues a la fecha de presentación de la demanda, la autoridad demandada no ha resuelto el recurso administrativo de revocación presentado el 06 de enero de 2021, por lo que precluyó su derecho para emitirlo, actualizándose lo establecido en el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación.
- Niega lisa y llanamente en términos los artículos 68, del Código Fiscal de la Federación y 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que se haya dictado y notificado conforme a derecho, en el domicilio señalado para oír y recibir notificaciones en el recurso de revocación, la resolución recaída al recurso de revocación.

Por su parte, al contestar la demanda, la autoridad hizo valer la causal de improcedencia y sobreseimiento en los siguientes términos:

Causal

- Se actualiza la causal de improcedencia a que hace referencia la fracción XI, del artículo 8, con relación al numeral 9, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en virtud que a la fecha en que se emplazaron a las autoridades no existía la resolución impugnada, ya que a esa fecha, existía una resolución expresa respecto al recurso de revocación, que la hoy atora interpuso el 6 de enero de 2021, en contra de la resolución DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, emitida por la Dirección General de Fiscalización, identificada con el número SAC/157/2023/XXXIX de 26 de junio de 2023, la cual se intentó notificar los días 11, 16 y 17 de octubre de 2023; sin embargo, existió imposibilidad material para poder llevar a cabo la notificación.
- A efecto de acreditar que la resolución impugnada en esta vía no existe, se ofrece como prueba la referida resolución y las actas levantadas.
- Si bien conforme a lo dispuesto en el artículo 37, del Código Fiscal de la Federación, la negativa ficta se actualiza cuando la fiscalizadora ante quien formula una instancia o petición es omisa en notificar dentro del plazo de tres meses, la resolución recaída a dicha instancia o petición, en el caso no se actualizó la confirmativa ficta de la instancia de revocación interpuesta en contra de la resolución DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020; ya que previo a la interposición (6 de octubre de 2023), la resolutora emitió la resolución expresa — SAC/157/2023/XXXIX— la cual con anterioridad al emplazamiento de la autoridad a juicio (16 de octubre de 2023), se le intentó notificar a la accionante (11 de octubre de 2023); por lo que resulta evidente que la resolución confirmativa ficta no se configuró, al existir resolución expresa recaída al recurso de revocación interpuesto por la demandante.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS DE LA SALA

A juicio de esta Sala, resultan **fundados** los argumentos planteados por la actora respecto de la configuración de la resolución confirmativa ficta; y, en consecuencia, resulta **infundada**, la causal de improcedencia y sobreseimiento invocada por la autoridad demandada, en atención a las siguientes consideraciones:

En primer término, conviene establecer que la **Litis** a resolver en el presente considerando se limita a determinar: Si se actualiza la causal de improcedencia y sobreseimiento prevista en los artículos 8, fracción XI, y 9, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, relativa a si se configuró o no, la resolución confirmativa ficta impugnada.

Para ello, resulta necesario reproducir lo dispuesto en el artículo 8º, fracción XI, con relación al numeral 9º, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que a la letra disponen:

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

“ARTÍCULO 8o.- Es improcedente el juicio ante el Tribunal en los casos, por las causales y contra los actos siguientes:

(...)

XI. Cuando de las constancias de autos apareciere claramente que no existe la resolución o acto impugnados.

...”

“ARTÍCULO 9o.- Procede el sobreseimiento:

(...)

II. Cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo anterior.

...”

Los preceptos legales transcritos, establecen que resulta improcedente el juicio contencioso administrativo ante este Tribunal, entre otros casos, cuando de las constancias de autos apareciere que no existe la resolución o acto impugnado. Asimismo, procederá el sobreseimiento del juicio contencioso administrativo, cuando durante el juicio aparezca o sobrevenga alguna de las causas de improcedencia.

En esa tesitura, se procede a analizar si en el presente asunto se configura la existencia de la confirmativa ficta impugnada.

Así, la confirmativa ficta es una figura jurídica derivada de un recurso administrativo instaurado por el gobernado, que, si no es resuelto en el plazo de tres meses que prevé la ley, se concluye que la respuesta fue negativa.

Sirve de apoyo a lo anterior, y en lo conducente, la jurisprudencia PC.I.A. J/105 A (10a.)¹ aprobada por el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito, de rubro y texto siguientes:

RESOLUCIÓN CONFIRMATIVA FICTA. EL PLAZO DE 3 MESES PARA SU ACTUALIZACIÓN RESPECTO DEL RECURSO DE INCONFORMIDAD PREVISTO EN EL ARTÍCULO 294 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL, DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE LA RECEPCIÓN DEL ESCRITO POR LA AUTORIDAD COMPETENTE PARA RESOLVERLO. Conforme a las reglas del recurso de inconformidad aludido, cuando no se resuelva y notifique la resolución respectiva en un plazo de tres meses, contados a partir de la fecha de su interposición, se configura una resolución presuntiva en el sentido de negar la pretensión del promovente, confirmando los resolución recurrida, la cual

¹ Registro digital: 2014663, Instancia: Plenos de Circuito, Décima Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: PC.I.A. J/105 A (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 43, Junio de 2017, Tomo III, página 2336.

puede impugnarse en el juicio contencioso administrativo y, al contestar la demanda, la autoridad debe dar a conocer los hechos y el derecho en que se apoya, quedando el actor en aptitud de ampliar su demanda. Cabe señalar que esa defensa, en principio, únicamente puede llevarla a cabo la autoridad competente para resolver la instancia relativa, pues se circunscribe al ámbito de facultades que le ha otorgado el orden jurídico. Ahora bien, el hecho de considerar que puede actualizarse la resolución negativa ficta o confirmativa ficta, a pesar de que el recurso se haya interpuesto ante autoridad incompetente y que puede obligarse a ésta a actuar en los términos mencionados, implicaría una transgresión al principio de legalidad tutelado por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa tendría que pronunciarse sobre el fondo de una resolución viciada de origen, ya que está impedido para hacerlo sobre la improcedencia. Por tanto, de la interpretación de los artículos 60. del Reglamento del Recurso de Inconformidad y 120 del Código Fiscal de la Federación y, ante las consecuencias generadas por la actuación o intervención de una autoridad legalmente incompetente, se arriba a la convicción de que, el plazo para que se actualice la resolución ficta con motivo de la interposición del recurso de inconformidad, debe computarse a partir de que éste haya sido recibido por la autoridad competente para acceder o negar lo solicitado, pues de lo contrario se propiciaría que la competencia de la autoridad quedara al arbitrio del gobernado. Lo anterior no implica que la autoridad que recibe el recurso pueda dejar de emitir una respuesta al escrito de inconformidad, aun si considera que es incompetente para resolver el recurso; por el contrario, en términos del artículo 120 del Código Fiscal de la Federación, debe remitirlo a la competente y, si bien la falta de respuesta incide en la esfera jurídica del particular, ello constituiría, en todo caso, una violación al derecho de petición, pero no por ello debe estimarse que se configura la confirmativa ficta, ya que el silencio no proviene de la autoridad que tenga facultades para resolver sobre lo solicitado.

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

(Énfasis añadido)

En el caso, la resolución controvertida proviene del escrito del recurso de revocación, que se encuentra regulado en el Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación, establece:

Artículo 131.- La autoridad deberá dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado.

El recurrente podrá decidir esperar la resolución expresa o impugnar en cualquier tiempo la presunta confirmación del acto impugnado.

Del precepto legal antes transcrito, se desprende que la autoridad deberá dictar y notificar la resolución correspondiente en un plazo que no podrá exceder de tres meses, contado a partir de la fecha de interposición del recurso, y en caso que no lo haga se entenderá que existe silencio por parte de ésta, lo que significa que se ha confirmado el acto impugnado.

Acorde a lo expuesto, la configuración de la confirmativa ficta se encuentra sujeta a la actualización de diversos elementos, a saber:

1. La existencia del recurso interpuesto por el contribuyente y/o particular.
2. Que transcurra el plazo de tres meses contados a partir de la fecha de presentación del recurso, sin que la autoridad fiscal resuelva y notifique expresamente al interesado.
3. La presunción de la resolución que se confirmó la legalidad del acto recurrido por el contribuyente.
4. La interposición del medio de defensa procedente, en cualquier tiempo al vencimiento del citado plazo, pero antes de la notificación de la resolución expresa.

Conforme a lo anterior, la figura de la confirmativa ficta podrá configurarse y por ende, ser impugnada mediante el juicio contencioso administrativo cuando **trascurrido el plazo de tres meses** con que cuenta la autoridad administrativa o fiscal para resolver un recurso administrativo, la misma haya sido omisa en resolver lo conducente, así como de **notificar legalmente la resolución recaída al recurso incoado**.

Es aplicable, por analogía, el siguiente criterio sustentado por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, que reza:

“NEGATIVA FICTA. REQUISITOS PARA SU CONFIGURACIÓN. De acuerdo con el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, para la existencia de una negativa ficta, es necesaria la presencia de los siguientes requisitos: 1o. - El transcurso del plazo de tres meses contados a partir de la fecha de presentación de la instancia de que se trate; 2o.- La demora en notificar la resolución que corresponda a esa instancia; y 3o.- La interposición del medio de defensa procedente, en cualquier tiempo, posterior al vencimiento del citado plazo. De practicarse notificación de la resolución expresa, aun vencido el plazo para ello, en un momento anterior al de presentación de la demanda en contra de la presunta negativa, no se podrá tener por configurada ésta, por lo que al no existir el acto impugnado, se origina la causal de improcedencia del juicio contencioso administrativo federal, prevista por el artículo 202, fracción XI del Código Fiscal de la Federación”.

Juicio No. 896/01-09-01-1/226/03-PL.09-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 28 de abril de 2004, por mayoría de 6 votos a favor y 2 en contra. - Magistrado Ponente: Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Mónica Guadalupe Osorio Salazar. (Tesis aprobada en sesión de 28 de abril de 2004).

Precisado lo anterior, los integrantes de la Segunda Sala Regional del Golfo, determinan que, en la especie, **sí se cumplen con todos y cada uno de los requisitos** que establece el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación, para la configuración de la resolución confirmativa ficta que se impugna, esto es así, en atención a los siguientes elementos:

PRIMER REQUISITO.- En torno al requisito consistente en la existencia del recurso de revocación, se advierte del análisis a las constancias que integran el expediente en que se actúa, que el 6 de enero de 2021, en la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, la actora presentó escrito de recurso de revocación, en donde consta el sello de recepción por la referida autoridad el día 06 de enero de 2021, ver folio 126 de autos.

PROCURADURIA FISCAL
SUBSECRETARIA DE INGRESOS DE LA
SECRETARIA DE FINANZAS Y PLANEACIÓN
DEL ESTADO DE VERACRUZ DE IGNACIO DE
LA LLAVE.
AVENIDA XALAPA, NO. 301, ESQ. BLVD.
ADOLFO RUIZ CORTINEZ, COL. UNIDAD DEL
BOSQUE PENSIONES, C.P. 91017.
P R E S E N T E

C. [REDACTED] en pleno uso, goce y disfrute de mis
derechos, en Representación Legal de la persona moral denominada [REDACTED]
SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, personalidad jurídica
que acredito con el instrumento notarial número [REDACTED]
[REDACTED] otorgado ante la fe del Licenciado [REDACTED] en su carácter de
titular de la notaría número [REDACTED] el
cual contiene la protocolización del acta de asamblea general extraordinaria de
accionistas de la persona moral referida, con clave del Registro Federal de
Contribuyentes [REDACTED] promoviendo por mi propio derecho, señalando
como domicilio fiscal en ubicado en la [REDACTED] Veracruz de Ignacio de la
Llave, señalando el mismo como domicilio para oír y recibir notificaciones,
autorizando para recibir toda clase de notificaciones con base en el artículo 19 del
Código Fiscal de la Federación, a los Licenciados [REDACTED] y
[REDACTED], ante Usted con el debido respeto
comparezco y expongo:

Que por medio del presente escrito y con fundamento en lo dispuesto por los
artículos 116, 117, 121, 122, 123, 130, 131, 132, 133 y demás relativos del Código
Fiscal de la Federación, vengo a interponer en tiempo y forma el **RECURSO DE
REVOCACIÓN** en contra de los siguientes actos que afectan los intereses legales
de quien represento:

ACTO IMPUGNADO:

SECRETARIA DE FINANZAS Y PLANEACIÓN
DEL ESTADO DE VERACRUZ
La resolución contenida en el oficio número DGF/VDyRG/ [REDACTED]
fecha 19 de octubre de 2020, dictado en el expediente número 2019-28-RIM,
emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN DE LA
SUBSECRETARIA DE INGRESOS DE LA SECRETARIA DE FINANZAS Y
PLANEACIÓN DEL ESTADO DE VERACRUZ LLAVE, donde se estableció que los
demás ilegal un crédito fiscal por la cantidad de **\$33,468,691.78 (TREINTA Y
TRES MIL QUATROCIENTOS OCHENTA Y OCHO MIL SETECIENTOS Y OCHO PESOS
CON SETENTA Y OCHO CENTAVOS)** PARA A REVISIÓN
FIRMA DE RECIBIDO: [REDACTED]

De lo antes digitalizado, se observa que el representante legal de ******* ****
*********, S.A. DE C.V. mediante escrito presentado el 6 de enero de 2021, ante la
Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de

Veracruz interpuso recurso de revocación en contra de la resolución contenida en el oficio DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, por lo que queda plenamente acreditada la existencia del recurso interpuesto por la hoy actora, lo cual es acorde a lo establecido en el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDO Y TERCER REQUISITO. - Con relación a los requisitos consistentes en que transcurra el plazo de tres meses contados a partir de la fecha de presentación del recurso de revocación sin que la autoridad fiscal resuelva ni notifique expresamente al interesado, y que, derivado de lo anterior, la promovente presuma que se confirmó su recurso, se expone lo siguiente:

Respecto a la omisión de la autoridad para resolver y notificar el recurso de revocación formulado por la actora dentro del término de tres meses con el que contaba para ello, en principio resulta necesario reproducir lo dispuesto en el artículo 12, del Código Fiscal de la Federación, el cual establece en la parte que interesa, lo siguiente:

“Artículo 12. En los plazos fijados en días no se contarán los sábados, los domingos ni el 1o. de enero; el primer lunes de febrero en conmemoración del 5 de febrero; el tercer lunes de marzo en conmemoración del 21 de marzo; el 1o. y 5 de mayo; el 16 de septiembre; el tercer lunes de noviembre en conmemoración del 20 de noviembre; el 1o. de diciembre de cada 6 años, cuando corresponda a la transmisión del Poder Ejecutivo y el 25 de diciembre.

...

En los plazos establecidos por períodos y aquéllos en que se señale una fecha determinada para su extinción se computarán todos los días.

Cuando los plazos se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que en el primer caso el plazo concluye el mismo día del mes de calendario posterior a aquél en que se inició y en el segundo, el término vencerá el mismo día del siguiente año de calendario a aquél en que se inició. En los plazos que se fijen por mes o por año cuando no exista el mismo día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

...”

Del precepto legal transcrito se advierte que, en los plazos establecidos por periodos o aquellos donde se señale una fecha determinada para su extinción, se computarán todos los días, y **cuando se fijen por mes o por año, sin especificar que sean de calendario, se entenderá que el plazo concluye el mismo número de día del mes o año de calendario que corresponda.** Y cuando no exista el mismo número de día en el mes de calendario correspondiente, el término será el primer día hábil del siguiente mes de calendario.

Por tanto, el plazo de tres meses que establece el artículo 131, del Código Fiscal de la Federación, para que se configurara la resolución negativa ficta, en el presente caso, se computa a partir del **6 de enero de 2021**, por ser la fecha del sello de recepción que obra en el escrito por medio del cual, la actora interpuso el recurso de revocación, y **feneció el 6 de abril de 2021.**

De ahí que, si fue hasta el día **6 de octubre de 2023**, en que la actora presentó juicio contencioso administrativo, en contra de la resolución confirmativa ficta recaída al escrito presentado el día 6 de enero de 2021, en la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, a través del cual interpuso el recurso de revocación en contra de la diversa resolución contenida en el oficio DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020; es evidente que **ello aconteció una vez que transcurrieron los tres meses** a que alude el precepto analizado.

Además, al contestar la demanda, la autoridad demandada fue omisa en acreditar que dentro del plazo de tres meses que corrieron del 6 de enero de 2021 al 6 de abril de 2021, haya emitido y notificado resolución expresa en la que haya resuelto el recurso de revocación interpuesto ante la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz el 6 de enero de 2021, lo que pone en evidencia que se configuró el silencio de la autoridad en detrimento de la actora.

Resulta aplicable por analogía, la Jurisprudencia **2a./J. 156/2010²**, que a la letra establece:

NEGATIVA FICTA. EL PLAZO DE TRES MESES PARA SU ACTUALIZACIÓN, POR REGLA GENERAL, DEBE COMPUTARSE A PARTIR DE LA PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE INCONFORMIDAD. Del artículo 12 del Reglamento del Recurso de Inconformidad a que se refiere el numeral 294 de la Ley del Seguro Social, en relación con los artículos 37 y 131 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que el plazo de tres meses para la actualización de la negativa ficta, por regla general, debe computarse a partir de la presentación del recurso de inconformidad ante la autoridad administrativa y excepcionalmente correrá a partir del desahogo de la prevención o requerimiento que se le haga al promovente, en el supuesto de ser necesario para que la autoridad esté en condiciones de pronunciarse al respecto.

² Consultable en la página 586, Tomo XXX II, Diciembre de 2010, correspondiente a la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Registro digital: 163315.

En atención a todo lo anterior, se cumplen plenamente los requisitos dos y tres consistentes en que transcurra el plazo de tres meses contados a partir de la fecha de presentación de la instancia de que se trate sin que la dependencia resuelva ni notifique expresamente al interesado, y que, derivado de lo anterior, la promovente presuma que se confirmó el recurso de revocación interpuesto.

CUARTO REQUISITO.- Con relación al requisito consistente en la interposición del medio de defensa procedente, en cualquier tiempo posterior al vencimiento del citado plazo pero *antes* de la notificación de la resolución expresa, resulta claro para esta Sala que para la fecha de interposición de la demanda, es decir, el **6 de octubre de 2023**, se había configurado la existencia de la resolución negativa ficta impugnada recaída al recurso de revocación presentado el 6 de enero de 2021, pues había transcurrido en exceso el plazo de tres meses con que la autoridad contaba para resolver el referido recurso que le fue interpuesto.

Ahora bien, la autoridad exhibió la resolución expresa recaída al recurso de revocación interpuesto por la hoy actora, la cual está contenida en el oficio SAC/157/2023/XXXIX de 26 de junio de 2023, así como las actas circunstanciadas levantadas los días 11, 16 y 17, de octubre, todas de 2023, las que se encuentran visibles a folios 434 a 442 de autos, que se valoran por ser documentales públicas, acorde con lo previsto en los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, sin embargo tales documentales no benefician a la demandada, dado que si bien la autoridad emitió la resolución recaída al recurso de revocación el 26 de junio de 2023, lo cierto es que, la autoridad no acredita que la misma hubiere sido notificada con anterioridad a la interposición del presente juicio contencioso administrativo —6 de octubre de 2023—, dado que fue hasta el 11 de octubre de 2023, en fecha posterior a la de presentación de la demandada, que la autoridad realizó el primer intento por notificar esa resolución recaída al recurso de revocación, sin que efectivamente se haya notificado esa resolución.

En tales condiciones, la autoridad demandada no acreditó haber notificado previamente a la actora la resolución expresa correspondiente, en tal virtud, queda acreditada la resolución ficta impugnada en el presente juicio, ya que la autoridad no demostró haber notificado legalmente a la actora la respuesta que recayó a su recurso de revocación, previamente a la fecha en que se interpuso la demanda de nulidad

correspondiente al presente juicio; de ahí que sea infundada la manifestación de la demandada, que con anterioridad al emplazamiento ya existía resolución expresa, dado que no acreditó que ésta hubiere sido notificada con anterioridad a la interposición de la demanda.

Es aplicable, el criterio sustentado en la jurisprudencia **II-J-124³** emitida por el Pleno de este Tribunal, cuyo rubro y contenido señalan a la letra lo siguiente:

NEGATIVA FICTA.- SE CONFIGURA SI LA AUTORIDAD NO NOTIFICA AL PROMOVENTE CON ANTERIORIDAD A LA PRESENTACION DE LA DEMANDA, LA RESOLUCION EXPRESA.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, la negativa ficta se configura cuando las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades administrativas no sean resueltas en el término que la ley fija o, a falta de término establecido, en noventa días. De este precepto se deduce que aun cuando la autoridad haya emitido resolución sobre el recurso interpuesto por el particular, si dicha resolución no es notificada antes de que se promueva el juicio respectivo, se configura la negativa ficta en virtud de que esa resolución no fue conocida por el particular y, por lo tanto, no puede tenerse como resuelta la instancia o petición de acuerdo con el precepto citado.

Acorde a lo expuesto, este Órgano Jurisdiccional concluye que en la especie **SÍ SE CONFIGURA LA CONFIRMATIVA FICTA IMPUGNADA** y, en consecuencia; resulta **infundada** la causal de improcedencia invocada por la autoridad demandada; de conformidad con lo dispuesto en los artículos 8, fracción XI, y 9, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; por ende, **NO SE SOBRESEE** el juicio.

Ahora bien, toda vez que las resoluciones expresa y ficta derivan de la misma instancia, es decir, del recurso de revocación realizado por la parte actora, resulta procedente la anulación de la resolución expresa; ello porque de acuerdo con lo previsto en los artículos 14 y 16, de la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos, a una única instancia del particular debe recaer una única resolución por parte de la autoridad.

Por lo que, si en el presente juicio ya se ha determinado que se configuró la confirmativa ficta recaída al recurso de revocación, realizado mediante escrito mediante escrito presentado el 6 de enero de 2021, ante la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz; la cual fue oportunamente impugnada con anterioridad a la emisión de la resolución expresa que se contiene en el oficio

³ Visible en su revista N° 28, Segunda Época, año IV, abril de 1982, página 375.

SAC/157/2023/XXXIX de 26 de junio de 2023, resulta procedente que este Órgano Colegiado declare la nulidad de la resolución expresa contenida en el oficio SAC/157/2023/XXXIX de 26 de junio de 2023, emitida por el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, ya que no pueden coexistir dos resoluciones sobre una misma petición.

Consecuentemente, esta Sala solamente se debe pronunciar por un único conflicto; ya que si la demanda de nulidad de la resolución confirmativa ficta fue sometida con anterioridad a la jurisdiccional de este Tribunal y de autos se advierte claramente que la resolución expresa se pretendió notificar con posterioridad a la presentación de la demanda que se interpuso en contra de la confirmativa ficta, es procedente declarar la nulidad, para preservar la garantía de seguridad jurídica de ambas partes y así resolver el fondo de la resolución ficta impugnada.

Sirve de apoyo a lo anterior, el Precedente IX-P-1aS-176, aprobada por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que es del rubro y texto siguientes:

CONFIRMATIVA FICTA. AL CONFIGURARSE DEBE DECLARARSE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN EXPRESA EN VIRTUD DE QUE NO PUEDEN COEXISTIR DOS RESOLUCIONES CON RELACIÓN A LA MISMA INSTANCIA.- En términos de los artículos 131 del Código Fiscal de la Federación y 3, fracciones XIII y XV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se desprende la obligación jurídica de la autoridad de emitir y notificar la resolución al recurso de revocación dentro del plazo de tres meses, y en caso de que fenezca dicho plazo, sin que la autoridad haya notificado dicha resolución, el particular podrá interponer juicio contencioso administrativo. Ahora bien, si la autoridad exhibe en la contestación a la demanda, la resolución expresa y el Tribunal, atendiendo a la impugnación de dicha resolución expresa, concluye que se configuró la resolución confirmativa ficta, por la omisión de la autoridad de demostrar haber notificado la resolución expresa antes de la presentación de la demanda, entonces, debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución expresa, pues no pueden coexistir válidamente dos resoluciones respecto al mismo recurso. Lo anterior, porque si la resolución confirmativa ficta como la resolución expresa son resoluciones diversas con existencia propia e independiente, entonces, una vez configurada la resolución confirmativa ficta se entiende, por disposición legal, que el recurso administrativo fue resuelto en el sentido de confirmar el acto recurrido. Por tal motivo es ilegal la resolución expresa emitida o notificada después de configurada la resolución confirmativa ficta, pues se está pronunciando con relación a una instancia que ya fue resuelta de forma ficta. Finalmente, debe puntualizarse que, en este contexto, el Tribunal deberá determinar y motivar, en cada caso, si cuenta con los elementos necesarios para pronunciarse respecto a la presunción de validez del acto combatido, a través del recurso de revocación, ello con base en el principio de litis abierta.

PRECEDENTE:

IX-P-1aS-84

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 15149/21-17-05-7/1315/22-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 15 de noviembre de 2022, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Diana Berenice Hernández Vera.

(Tesis aprobada en sesión de 6 de diciembre de 2022)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 13. Enero 2023. p. 429

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

IX-P-1aS-176

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 380/22-18-01-6/AC1/257/24-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 11 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretario: Lic. Jesús Rangel Aguilar.
(Tesis aprobada en sesión de 11 de junio de 2024)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 32. Agosto 2024. p. 341

LITIS ABIERTA

TERCERO. Antes de entrar al estudio de los conceptos de impugnación vertidos por la parte actora, cabe señalar que, en el caso, opera el principio de *litis abierta* previsto en el último párrafo del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, pues la parte actora viene a controvertir la resolución confirmativa ficta recaída al recurso administrativo, así como la determinante del crédito fiscal y los actos que dieron origen a las mismas, condición en la cual esta Sala deberá examinar tanto los argumentos novedosos, como aquellos que sean reiterativos de lo argumentado en sede administrativa, en la medida que conformen los conceptos de impugnación de la demanda.

Sirve de apoyo a lo anterior la Jurisprudencia **2a./J. 32/2003⁴**, que es del rubro y texto siguientes:

JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, contenía el principio de "litis cerrada" que impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad

⁴ Jurisprudencia aprobada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Abril de 2003, página 193. Registro digital: 184472.

del acto administrativo contra el cual se enderezó el recurso, es decir, no permitía que el demandante hiciera valer o reprodujera argumentos relativos a la resolución recurrida; y, por ende, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación no estaba obligado a estudiar los conceptos de anulación que reiteraran argumentos ya expresados y analizados en el recurso ordinario; sin embargo, en el texto vigente del último párrafo del citado numeral se simplificó el procedimiento contencioso administrativo al cambiar el principio de “litis cerrada” por el de “litis abierta”, el cual comprende no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida; los nuevos argumentos que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos.

Asimismo, resulta aplicable la Jurisprudencia **VI.1o.A. J/14⁵**, que es del rubro y texto siguientes:

JUICIO DE NULIDAD. LITIS ABIERTA, INTERPRETACIÓN QUE SE LE DEBE DAR AL PRINCIPIO DE, CONSIGNADO EN EL ARTÍCULO 197 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De la interpretación al principio de la litis abierta contemplado en el último párrafo del artículo 197 del Código Fiscal de la Federación que textualmente dice: “... Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente y éste la controvierta, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúe afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.”, se desprende que la autorización para formular conceptos de anulación impugnándose tanto la resolución que pone fin al recurso, como la reclamada dentro de diverso medio ordinario de defensa, no autoriza el demandar la nulidad de ésta, dado que se subsume en la nueva, aunque la litis abierta permita tomar en consideración los conceptos de nulidad destinados a combatir los fundamentos de la primeramente dictada cuando el agraviado considere que le continúa afectando.

**FIRMA DE LA AUTORIDAD QUE EMITIÓ LA RESOLUCIÓN RECURRIDA
CONTENIDA EN EL OFICIO DGF/VDyRG/C/2000/2020**

CUARTO. Toda vez que la firma es una cuestión de estudio preferente, en términos de la Jurisprudencia VIII-J-SS-89⁶, del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal Federal, se procede en primer término al estudio del concepto de impugnación **noveno** de la demanda, en el cual, la enjuiciante esencialmente plantea la ausencia de firma autógrafa de la autoridad que emitió el acto recurrido y la ausencia de firma en la constancia de notificación respectiva. La citada Jurisprudencia es del tenor

⁵ Jurisprudencia aprobada por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, febrero de 2001, página 1664. Registro digital: 190304.

⁶ Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época. Año IV. No. 31. febrero 2019. página 13.

siguiente:

FIRMA AUTÓGRAFA. ES UNA CUESTIÓN DE ESTUDIO PREFERENTE.- En las sentencias dictadas por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el juzgador está obligado, conforme a lo dispuesto en el artículo 50, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente a partir del 1° de enero de 2006, a examinar primero aquellas causales de ilegalidad encaminadas a declarar la nulidad lisa y llana; por tanto, el estudio del concepto de impugnación relativo a la ausencia de firma autógrafa de la resolución impugnada, debe estudiarse "prima facie", ya que la firma autógrafa de los actos de autoridad es un requisito formal elevado al rango de elemento de existencia del acto, toda vez que la firma de su emisor constituye el signo gráfico de la exteriorización de su voluntad, y si la resolución impugnada no ostenta dicho signo gráfico, estampado de puño y letra de la autoridad emisora, no puede afirmarse que haya existido esa voluntad, razón por la cual, si una resolución de autoridad que afecta la esfera jurídica del particular no aparece con la firma autógrafa de su emisor, es evidente que no puede atribuírsele existencia jurídica, ya que en estas condiciones el acto administrativo no debe surtir efecto jurídico alguno.

En el concepto de impugnación **noveno** de la demanda, la parte actora argumentó:

- Resulta ilegal la notificación del oficio número DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, toda vez que el acto de notificación de 29 de octubre de 2020, supuestamente instrumentada por el C. [Ulises Galán Rivera](#), visitador adscrito a la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, misma que consta de 3 hojas; ya que el acta de notificación de 20 de octubre de 2020, carece de nombre y firma del supuesto funcionario público, lo cual deja en estado de indefensión a ******* ****, S.A. DE C.V., toda vez que no se tiene la certeza jurídica de que efectivamente el documento fue entregado y notificado por dicho funcionario.
- Los actos administrativos a notificar, por lo menos deberán cubrir ciertos requisitos, como lo es entre otros, la firma autógrafa del funcionario competente, acorde a lo previsto en el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación
- La ausencia de firma autógrafa a pesar de ser considerada un vicio de forma, sí afecta las defensas de la demandante; pues su falta, es equivalente a que no haya sido emitida por funcionario competente, debiéndose decretar la nulidad lisa y llana del referido acto administrativo, bajo la premisa de que si no se acredita quien notificó el acto, es inconcuso que tal acto no surgió a la vida jurídica.
- El estudio del concepto de impugnación relativo a la ausencia de firma autógrafa de la resolución impugnada, debe estudiarse "prima facie", ya que la firma autógrafa de los actos de autoridad es un requisito formal elevado al rango de elemento de existencia del acto; toda vez que la firma de su emisor constituye el signo gráfico de la exteriorización de su voluntad, y si la resolución impugnada no ostenta dicho signo gráfico, estampado de puño y letra de la autoridad emisora, no puede afirmarse que haya existido esa voluntad; razón por la cual, si una resolución de autoridad que afecta la esfera jurídica del particular no aparece con la firma autógrafa de su emisor,

es evidente que no puede atribuírsele existencia jurídica, ya que en estas condiciones el acto administrativo no debe surtir efecto jurídico alguno.

ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD

Al contestar la demanda, la Subprocuradora de Asuntos Contenciosos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, además señaló:

- Deviene infundado el argumento planteado por la actora, dado que del análisis que se realice al acta de notificación de 29 de octubre de 2020, se puede advertir que en la misma se encuentra expresamente el nombre y firma del visitador que la diligenció, en el apartado final de ésta, es decir, el C. Ulises Galán Rivera, en su calidad de visitador adscrito a la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, plasmó su firma autógrafa en dicho documento.
- Del acta de notificación de 29 de octubre de 2020, se observa que sí se hizo entrega con quien se entendió la diligencia de notificación de la resolución DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, en original y firma autógrafa del visitador.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS DE LA SALA

A juicio de esta Juzgadora, el concepto de impugnación en estudio es por una parte **ineficaz**, y por otra **infundado**, en atención a los siguientes razonamientos:

De lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con la fracción V, del artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, se desprende la concurrencia indispensable de tres requisitos mínimos en la emisión de todo acto de molestia, a saber:

- Que se exprese por escrito y contenga la firma original o autógrafa del respectivo funcionario.
- Que provenga de autoridad competente.
- Que en los documentos escritos en los que se exprese, se funde y motive la causa legal del procedimiento.

En esta tesitura, para que una resolución administrativa cumpla con las

exigencias establecidas en el artículo 16 de nuestra Carta Magna, debe contener firma autógrafa del funcionario que la emitió, en virtud de que dicho signo gráfico es el que le otorga certeza y eficacia, al ser la única forma en que puede asegurarse al particular que la autoridad emisora del acto acepta su contenido y alcances jurídicos.

En este orden de ideas, se considera que la manifestación de la voluntad se expresa en un documento, a través de medios o signos que por su naturaleza están destinados directamente a exteriorizar tal voluntad, esto es, sólo a través de **la firma** se establece la autenticidad del acto administrativo, así como de que efectivamente fue emitido por una autoridad determinada.

Ahora bien, acorde con lo previsto en el artículo 38, del Código Fiscal de la Federación, los actos administrativos que deben cumplir con el requisito de estar firmado autógrafamente por el funcionario, son aquellos que se deban notificar; por tanto, el argumento vertido en el sentido de que la constancia de notificación no contiene la firma autógrafa del visitador; resulta **ineficaz**; dado que ese documento no debe cumplir con los requisitos del citado artículo 38.

No obstante, esta Juzgadora analizara la falta de firma del funcionario respectivo tanto de la constancia de notificación como de la resolución contenida en el oficio DGF/VDyRG/C/2000/2020, de diecinueve de octubre de dos mil veinte, argumentos que resultan **infundados**, ya que del acta de notificación de 29 de octubre de 2020, visible a folios 484 y 485 de autos, la cual se valora por ser una documental pública, acorde con lo previsto en los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, se observa lo siguiente:

Al respecto, resulta aplicable la jurisprudencia 2a./J. 110/2014 (10a.)⁷, de rubro y texto siguientes:

FIRMA AUTÓGRAFA DEL ACTO IMPUGNADO EN EL JUICIO DE NULIDAD. FORMA DE CUMPLIR CON LA CARGA PROBATORIA CUANDO LA AUTORIDAD AFIRMA QUE LA CONTIENE. En observancia a los principios de igualdad entre las partes y de equilibrio procesal, así como a la obligación de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento contenidos en los artículos 1o., 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los juicios deben observarse las reglas legales previstas al respecto, entre las que se encuentra la relativa a la oportunidad de ofrecer y desahogar las pruebas en que las partes soporten sus posturas. Por ello, en términos del artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad demandada puede ofrecer y desahogar cualquiera de los medios probatorios permitidos por la ley, a fin de acreditar sus defensas, cuya idoneidad dependerá de los hechos que pretenda acreditar, y su apreciación y valoración del prudente arbitrio del Juez; en el entendido de que los hechos citados pueden constituir circunstancias variadas, distintas a las consideradas en las ejecutorias que dieron origen a las jurisprudencias 2a./J. 195/2007 (*) y 2a./J. 13/2012 (10a.) (**). Así, **ante la afirmación de la demandada de que la resolución combatida contiene la firma autógrafa de la autoridad emitente que entregó al momento de su notificación al interesado**, es posible que para demostrarlo y cumplir con la carga de la prueba, **exhiba constancia del acta levantada al efecto, que pueda confirmar que aquel documento se recibió firmado en original, por ser un medio de prueba legal, sobre la base de que quien atendió la comunicación tuvo conciencia del contenido de la leyenda de mérito**, máxime si ésta se ubica en el área donde firmó la recepción de aquel documento. Lo anterior no impide que la parte actora pueda ofrecer prueba idónea para demostrar la falta de autenticidad de la firma correspondiente.
(Énfasis añadido)

También sirve de apoyo la jurisprudencia VI-J-SS-44⁸, de rubro y texto siguientes:

FIRMA AUTÓGRAFA EN LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- SE CONSIDERA QUE OSTENTA FIRMA AUTÓGRAFA SI ASÍ SE DESPRENDE DE LA CONSTANCIA DE NOTIFICACIÓN QUE SE ENTREGÓ AL ACTOR.- Cuando se impugne ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cualquier resolución definitiva a las que se refiere el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, negando lisa y llanamente que la misma ostente firma autógrafa de la autoridad que la emitió, **dicha negativa queda plenamente desvirtuada si en la constancia de notificación se encuentra asentado que se entregó al particular en original y con la firma autógrafa del funcionario que la dictó, ya que dicho documento, en términos de lo previsto por el artículo 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, hace prueba plena de dicha circunstancia, al ser el documento idóneo con el que cuenta la autoridad**

⁷ Registro digital: 2008224, Instancia: Segunda Sala, Décima Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: 2a./J. 110/2014 (10a.), Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 14, Enero de 2015, Tomo I, página 873.

⁸ Aprobada por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la Revista de este Tribunal, Sexta Época, año II, número 24, diciembre 2009, página 23.

demandada a efecto de acreditar que su acto fue notificado con la firma autógrafa de la autoridad que lo emitió, no obstante que dicha leyenda se encuentra en un formato pre-impreso.

(Énfasis añadido)

COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD

QUINTO. En los conceptos de impugnación **segundo** y **tercero** de la demanda, la parte actora argumentó lo siguiente:

Segundo

- Es ilegal la resolución contenida en el oficio número DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, emitida por la Dirección General de Fiscalización, por ser fruto de actos viciados de origen, ya que es consecuencia directa de la ilegal acta parcial cuatro de 13 de febrero de 2020, que deriva del oficio número 2019-28-RIM, en la cual los visitadores sin contar con competencia material realizaron a la hoy actora una serie de cuestionamientos, sin que se precisara el fundamento legal para ello, ya que ni en el acta en controversia ni en la orden de visita domiciliaria número 2019-28-RIM, con la cual dio inicio al procedimiento fiscalizador, se citaron los preceptos legales que facultan a los visitadores para realizar requerimientos de información a través de cuestionamientos.
- El procedimiento de la visita domiciliaria reglado en los artículos 42, 43, 44, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2019, no prevé que sea facultad de los visitadores formular interrogatorios a la persona con quien se entiende la diligencia, negando lisa y llanamente la existencia de un dispositivo legal que faculte a los visitadores para realizar cuestionamientos en el ejercicio de las facultades de comprobación.
- Las facultades de comprobación son discrecionales y se convierten en regladas al momento en que se ordena su ejercicio y en dicha orden, se define el método previsto en la ley, que han de seguir las autoridades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente lo cual es su obligación una vez que la autoridad discrecionalmente ha ordenado su ejercicio; es decir, una vez iniciadas las facultades de comprobación, la autoridad se encuentra constreñida u obligada a realizar todos los actos o procedimientos que la ley establece durante el lapso que la propia ley le otorga para llevar a cabo la comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente; para el caso, se traduce en que, la facultad discrecional existe cuando el ordenamiento legal otorgue a las autoridades administrativas prerrogativas para decidir a su arbitrio lo que considere adecuado en determinada situación; por otra parte, se habla de una facultad reglada, cuando el dispositivo legal establezca las consideraciones que la autoridad deberá seguir para su aplicación, mismas que obligan a su cumplimiento.
- Ahora bien, una de las exigencias legales que deriva de dichas garantías, consiste en que las visitas domiciliarias se lleven a cabo conforme a las reglas que se

expresan al efecto en los artículos 43, 44, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación; reglas que constituyen una obligación de ineludible cumplimiento para las autoridades fiscales a partir de que se notifique el inicio de las facultades de comprobación, por lo que ninguno de los actos de la autoridad fiscalizadora en el marco de la práctica de una revisión puede ser discrecional, siendo únicamente discrecional, el acto por el que se ordenó la práctica de lo visita, pero una vez que dicha orden ha nacido a la vida jurídica, la autoridad debe constreñirse a actuar conforme a dichas reglas y no conforme a su particular criterio, como de hecho ha ocurrido en la especie.

- Si la autoridad en el desarrollo de una visita domiciliaria, como sucede en el caso, decide llevar a cabo actos que las disposiciones jurídicas aplicables no prevén, tal actuación resulta violatoria de lo dispuesto por los artículos 16, Constitucional, y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; y habida cuenta que se está en presencia de la violación de una facultad reglada, se afectan los derechos sustantivos de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio y papeles personales del particular antes referidos, lo cual necesariamente trasciende al sentido de la resolución fiscal que se emita.
- Así, la facultad de la autoridad administrativa para llevar a cabo visitas domiciliarias no significa que tenga potestad de intervenir ilimitada y permanentemente en el domicilio de los contribuyentes, sino que tal acto de molestia está delimitado al cumplimiento de las formalidades establecidas en la ley, pues solo de esa forma se cumple con la garantía de seguridad jurídica; que si lo que pretendía la autoridad era allegarse de conocimiento respecto de su situación fiscal, lo correcto era hacerlo a través de la información que le fue exhibida durante el procedimiento de fiscalización, y no de manera ilegal mediante cuestionamientos, dado que no cuenta con competencia para realizar a la hoy actora un interrogatorio como el formulado en el acta parcial cuatro.
- Se llegó a cuestionar sobre aspectos que no tienen alguna relación con la situación fiscal de la persona moral hoy actora, como son a manera de ejemplo, las siguientes: ¿De qué manera impactaron dichos servicios en la obtención de sus ingresos?; ¿Qué beneficios representó para su empresa la labor realizada por el prestador de servicios por concepto de: Mantenimiento Correctivo de Válvula prueba hidrostática fabricación de herrajes?; Señale nombre y tipo de contratación que celebró con *****, así como proporcione el documento que lo compruebe; ¿Por qué medios y con qué periodicidad requería los servicios?; ¿Especifique en qué consistieron, cómo y cuándo le fueron proporcionados los servicios?; así como exhiba la documentación que los respalde; ¿Cómo se formalizaron los servicios que le prestaron?; ¿Indique el número de trabajadores y esquema de contratación de los individuos especialistas que en nombre del proveedor y/o prestador de servicios *****, le prestaron los servicios?; ¿Qué Perfil tiene cada uno de los individuos que en nombre del proveedor y/o prestador de servicios ***** le prestaron los servicios, tales como su profesión u oficio, nivel de estudio, años de experiencia, etc.?; ¿Cómo le realizó el pago a su proveedor y/o prestador de servicios ***** por los servicios que le prestó, así como su periodicidad?; ¿Por qué medio y/o a través de quien contactó u su proveedor y/o prestador de servicios *****, para que fuera su proveedor y/o prestador de servicios?.

- El actuar de la autoridad fiscalizadora a través de sus visitantes fue ilegal, pues aunado a que realizó cuestionamientos para los cuales no están facultados, fue solicitada la respuesta a interrogantes que no tienen relación con la situación fiscal de la hoy actora; situación que evidentemente rebasa los límites de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, poniendo en riesgo a la contribuyente y su actividad económica; por lo que resulta del todo excesivo el actuar de la autoridad fiscal, ya que sin sustento legal decidió solicitarle información incluso aquella que no tiene relación con la situación fiscal de la persona moral que representa ***** **, S.A. de C.V., o por lo menos no explicó de qué manera se relaciona dicha información con su revisión y por qué era necesario obtenerlo de esa forma, y no a través de los documentos que le fueron presentados.
- Como se advierte de la tesis VII-CASR-NOIII-22, de rubro: INTERROGATORIO REALIZADO A UN CONTADOR PÚBLICO REGISTRADO EN EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR. ES ILEGAL LA SANCIÓN QUE SE BASA EN DICHO CUESTIONARIO", la autoridad "debe llevar a cabo únicamente aquello que se encuentra establecido por el legislador para tal fin"; por tanto, la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, debió apegarse a lo estrictamente estipulado en los artículos 43, 44, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación, para desarrollar la visita domiciliaria al amparo de la orden 2019-28-RIM, y no incorporar procedimientos no previstos por la legislación para el desarrollo de las visitas domiciliarias.
- En este contexto, se demuestra que la resolución originalmente recurrida contenida en el oficio número DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, emitida por la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz deviene ilegal, ya que deriva de cuestionamientos para los cuales carece de la debida fundamentación de la competencia de la autoridad fiscalizadora y sus visitantes, pues no cita el precepto legal que le faculta para tal electo, en consecuencia constituye un fruto de actos viciados,

Tercero

- La resolución determinante del crédito fiscal es ilegal, en virtud de que se violan en perjuicio de mi representada los artículos 16, Constitucional y 38 fracción IV, del Código Fiscal de la Federación; lo anterior es así, ya que la resolución contenida en el oficio número DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, emitida por la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, al devenir de actos que se encuentran del todo viciados, la misma se encuentra indebidamente fundada y motivada, ya que al momento de emitir la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio 2019-28-RIM de 07 de marzo de 2019, omitió fundamentar su competencia material para exigir documentos con datos que no está legalmente autorizada a requerir, en virtud de que los visitantes al diligenciar el acta parcial de inicio y acta parcial dos, requirieron la presentación de informes y documentos conteniendo informes especiales o con cualquier otra formalidad específica.
- En efecto, del análisis que realice esa autoridad jurisdiccional al acta parcial de inicio de 10 de abril de 2019 y al acta parcial de dos de 23 de enero de 2020, podrá advertir que la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la

Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, obligó a mi representada a exhibir documentación con datos específicos, como se advierte de la transcripción siguiente:

ACTA PARCIAL DE INICIO DE 10 DE ABRIL DE 2022

1. Libros de contabilidad Diario y Mayor, así como Balanzas de comprobación en forma mensual, de manera digital entregando únicamente de manera impresa las balanzas de comprobación mensuales por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017.
2. Acta Constitutiva de la contribuyente ***** S, A, DE C.V., así como Poder cedido a nombre de Don ***** , Apoderado Legal.
3. Constancia de situación fiscal.
4. Declaraciones mensuales de pagos definitivos y provisionales para efectos de impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta y retenciones del Impuesto Sobre la Renta y Declaración Anual del Ejercicio 2017 normal y complementarias.
5. Estados de Cuenta bancarios de las cuentas bancarias número ***** del ***** S.A., DLL'S, cuenta número ***** del Banco ***** S.A. M.N., cuenta número ***** del Banco ***** S.A. M.N. y cuenta número ***** del Banco ***** (*****), S.A. todas abiertas a nombre de ***** S, A, DE C.V., en forma digital mismo que se pudo verificar, por el ejercicio sujeto a revisión 2017, esto de conformidad con lo dispuesto por el artículo 45, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación vigente.
6. Papel de trabajo en la cual integra en forma mensual, las retenciones del impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta.
7. Papel de trabajo del cálculo de los pagos mensuales del impuesto al Valor agregado, por el ejercicio fiscal sujeto a revisión.
8. 35 carpetas tipo leford que contienen pólizas de egresos, diario y cheque, con su respectiva documentación comprobatoria en original de compras y gastos que soporta las deducciones autorizadas, así como pólizas de ingresos, con su respectiva documentación comprobatoria anexa.
9. Un leford que contiene original de todos los comprobantes de sus ingresos en forma CFDI y el valor de los actos o actividades.
10. Auxiliar de Bancos e IVA Acreditable en forma digital.
11. Un leford que contiene Conciliaciones Bancarias,
12. Papel de trabajo que sirvió de base para la elaboración de la declaración del ejercicio 2017, así como de los pagos provisionales.
13. Declaración Anual 2016 del impuesto Sobre la Renta, que sirvió de base para la determinación del coeficiente de utilidad para el cálculo de pagos provisionales del ejercicio sujeto a revisión.
14. Declaración informativa de operaciones con terceros (DICIT) por el ejercicio sujeto a revisión.
15. Papel de trabajo en donde refleja la determinación de la deducción de inversiones por el ejercicio sujeto a revisión; así como la documentación comprobatoria.
16. Papel de trabajo que sirvió de base para lo elaboración de la declaración del ejercicio 2017.
17. Contratos celebrados por la prestación de servicios y enajenación de bienes, clientes y proveedores.
18. Papel de trabajo que integre el consecutivo de Facturas de las operaciones realizadas por ingresos.

ACTA PARCIAL DOS DE FECHA 23 DE ENERO DE 2020

1. Exhiba y proporcione la documentación comprobatoria y procedencia de la cuenta contable número 201-000-0000 ACREEDORES DIVERSOS y subcuentas 201-001.0002 ***** S, A, DE C.V., 201-001-0040 ***** Ced... y 201-001-0044 ***** SA... papel de trabajo de la integración de la cuenta de Acreedores Diversos en forma mensual a fin de identificar los saldos de dicha cuenta.
2. Exhiba y proporcione la integración mensual de Deducciones Autorizadas declaradas por el concepto de Uso o Goce temporal de automóviles con propulsión de baterías eléctricas recargables y automóviles eléctricos con motor de combustión interna o accionado por hidrógeno, manifestada en su declaración anual normal presentada el 26 de marzo de 2018 en el portal del Servicio de Administración Tributaria, número de presentación ***** , por el ejercicio 2017.

- La autoridad fiscalizadora no cuenta con facultades para requerir a la actora la documentación con los datos específicos precisados en el acta parcial de inicio y acta parcial dos, por lo que es evidente que actuó sin contar con atribuciones legalmente establecidas
- Si bien la autoridad fiscalizadora cuenta con facultades para requerir información y documentación relacionada con la contabilidad, ello no significa que esté facultada para exigir que la actora la presente cumpliendo con determinadas formalidades, datos o requisitos; toda vez que de la interpretación sistemática y conjunta de lo dispuesto por los artículos 42, fracción III, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación, no se desprende que se faculte a la autoridad para que requiera otros informes y documentos que no sean los que forman parte de la contabilidad del contribuyente; en razón de que únicamente hacen referencia a la formulación del requerimiento en forma general, ya que si bien la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación tiene la potestad de requerir a los contribuyentes la presentación de contabilidad, datos, informes o demás documentos a efecto de verificar que han cumplido con sus obligaciones, dicha atribución no debe ser ejercida de una manera arbitraria, requiriendo que la exhibición de la información y documentación contenga tal o cual dato, pues basta con que señale de forma clara y precisa cuáles son los informes y documentos que solicita.
- Si bien el artículo 28, del Código Fiscal de la Federación establece que la contabilidad debe ser analítica, mientras que el diverso 29, de su Reglamento prevé que las anotaciones deben ser en forma descriptiva y siguiendo el orden cronológico de las operaciones, ello no implica que se faculte a la autoridad para requerir la entrega de cualquier información y documentación, pertenezca o no a la contabilidad, con la formalidad y con el contenido de los datos que pretende; esto es, que se presente la información y documentación integrada de la forma y conteniendo los datos que los visitantes quieren, como ocurre en el requerimiento contenido en el acta parcial de inicio de 10 de abril de 2019, y en el acta parcial dos de 23 de enero de 2020, donde solicitaron documentación e información tanto de la que forma parte de la contabilidad como de información de terceros que bajo ningún concepto estaba obligada a conocer, conservar, mucho menos entregar la actora, por lo que queda acreditado que el requerimiento que formuló la autoridad es ilegal.
- En esta tesitura, la resolución recurrida es ilegal por tener su origen en un acto viciado de ilegalidad como lo es la orden de visita domiciliaria, por requerirse en ella información que no se encuentra relacionada con la función realizada correspondiente a la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias en ejercicio de las facultades de comprobación fiscal establecidas en los artículos 42, fracción III y 44, 45, 46, del Código Fiscal de la Federación; sin que logre desprenderse de tales numerales ni del resto de los citados por la autoridad en la orden, que se encontrara facultada para requerir información distinta de la estrictamente relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; ya que la autoridad fiscalizadora le requirió a la hoy actora como parte de la documentación e información que estimó necesaria para la revisión del cumplimiento de sus obligaciones, información que en nada se relaciona con las obligaciones revisadas; es decir, no se refiere a la contabilidad de la empresa, ni tampoco se encuentra relacionada con la función de la autoridad de comprobar el cumplimiento de las

obligaciones tributarias.

- Señala que resulta aplicable a lo anterior por analogía, la jurisprudencia VII-J-SS-84, de rubro: REVISIÓN DE GABINETE. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN QUE LA CONTIENE.
- Al respecto resulta aplicable el criterio sostenido por la entonces Sala Regional del Golfo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sentencia dictada el 20 de enero de 2021, en autos del juicio de nulidad número 3417/19-13-01-3, así como la dictada en el juicio 2916/19-13-01-2, en las que se declaró la nulidad lisa y llana de las resoluciones ahí impugnadas, al considerarse que la autoridad fiscalizadora no cuenta con facultades para requerir la documentación con datos específicos.
- En virtud de lo anterior, resulta incuestionable que en el presente caso, existen elementos suficientes, que permiten llegar a la conclusión de que la resolución originalmente recurrida es ilegal por tener su origen en un acto viciado de ilegalidad como lo es la orden de visita domiciliaria, por requerirse en ella información que no se encuentra relacionada con la función realizada correspondiente a la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias en ejercicio de las facultades de comprobación fiscal establecidas en los artículos 42, fracción III y 44, 45, 46, del Código Fiscal de la Federación; sin que logre desprenderse de tales numerales ni del resto de los citados por la autoridad en la orden, que se encontrara facultada para requerir información distinta de la estrictamente relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ya que la autoridad fiscalizadora le requirió a mi representada como parte de la documentación e información que estimó necesaria para la revisión del cumplimiento de sus obligaciones, información que en nada se relaciona con las obligaciones revisadas, es decir, no se refiera a la contabilidad de la empresa, ni tampoco se encuentra relacionada con la función de la autoridad de comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD

Al formular su contestación de demanda, las autoridades demandadas sostuvieron la legalidad y validez de la resolución impugnada.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS DE LA SALA

Esta Sala estima que los conceptos de impugnación en estudio son **infundados**, en atención a los siguientes razonamientos:

La parte actora en sus argumentos sostiene que la resolución recurrida es ilegal, dado que es fruto de actos viciados, como lo son el acta de inicio, el acta parcial dos y el acta parcial cuatro, levantadas con motivo de la orden de visita domiciliaria contenida

en el oficio 2019-28-RIM, de siete de marzo de dos mil diecinueve, en donde la autoridad requirió diversa documentación con datos específicos, así como formuló cuestionamientos, en donde la hoy actora tiene la obligación de responder —con datos específicos, información y con documentación— sin contar con facultades para ello, lo que resulta **infundado**.

En principio, es importante tener presente que la conducta atribuida a la autoridad fiscal, consiste en que carece de facultades (competencia) para requerir la exhibición de información y documentación con ciertos requisitos formales y para formular cuestionamientos, que deberán responder con datos específicos, información y documentación; sin embargo, de ser irregular esa actuación, sólo se trata de un vicio formal y el que debe calificarse en términos del artículo 51, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; por lo que contrario a lo alegado por la actora, no tiene injerencia en cuanto a la competencia de la autoridad, porque el requerimiento de información y documentación con informes especiales o con cualquier otra formalidad específica, deriva de cuestiones formales, ya que son formuladas por la autoridad para llevar a cabo la revisión de las obligaciones fiscales, en cuyo caso, si el requerimiento de información y documentación con datos específicos y la formulación de cuestionamientos, llegue a trascender en una determinación efectuada por la autoridad y afecte las defensas del particular, la nulidad de la resolución impugnada, solo sería para el efectos de subsanar los vicios observados.

Resulta aplicable al caso, por analogía, la Jurisprudencia PR.A.C.CN. J/18 A (11a.)⁹ por Contradicción de criterios 247/2023, aprobada por el Pleno Regional en Materia Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, de rubro y texto siguientes:

REVISIÓN DE GABINETE. SI SE ESTIMAN ILEGALES LOS REQUISITOS EXIGIDOS EN EL REQUERIMIENTO INICIAL PARA LA EXHIBICIÓN DE LA INFORMACIÓN, SE ACTUALIZA LA HIPÓTESIS DEL ARTÍCULO 51, FRACCIÓN III, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes sustentaron criterios contradictorios al analizar qué vicio se actualiza cuando se estima ilegal que en una revisión de gabinete se requiera información y documentación con ciertos requisitos formales. Mientras que uno decidió que es un vicio por incompetencia, previsto en la

⁹ Registro digital: 2029258, Instancia: Plenos Regionales, Undécima Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: PR.A.C.CN. J/18 A (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Jurisprudencia.

fracción I del artículo referido; el otro determinó que se trata de un vicio de procedimiento y debe calificarse en términos de la fracción III del propio precepto.

Criterio jurídico: El Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, determina que cuando la autoridad fiscal incurre en una conducta irregular al exigir, en el oficio de requerimiento de información y documentación con el cual inicia la revisión de gabinete, la exhibición de información con ciertos requisitos formales, se actualiza, por analogía, el vicio en términos de la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Justificación: De acuerdo con la doctrina jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre las fracciones del artículo 51 referido y su evolución legislativa, de actualizarse el vicio descrito, queda comprendido, por analogía, en la fracción III de dicho numeral.

Si bien el procedimiento de la revisión de gabinete inicia hasta que se notifica el requerimiento de información y documentación, es innegable que los vicios de éste tienen trascendencia en aquél, en tanto que su contenido predetermina el desarrollo de cada una de sus etapas y, por ende, los defectos que presente pueden afectar las defensas de la persona requerida y trascender a la resolución final, lo cual deberá ser analizado, caso por caso, por el tribunal correspondiente.

PLENO REGIONAL EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y CIVIL DE LA REGIÓN CENTRO-NORTE, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO

Contradicción de criterios 247/2023. Entre los sustentados por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos del Vigésimo Quinto Circuito. 25 de abril de 2024. Tres votos de las Magistradas Silvia Cerón Fernández, quien formuló voto concurrente, y Adriana Leticia Campuzano Gallegos y del Magistrado Alejandro Villagómez Gordillo. Ponente: Magistrada Adriana Leticia Campuzano Gallegos. Secretaria: Tania Alvarez Escorza.

Bajo esa tesitura, el vicio de forma alegado por la actora, fue materializado en **el acta parcial de inicio, así como en las actas parciales dos y cuatro**; actuaciones que, acorde con lo establecido en el artículo 46, del Código Fiscal de la Federación¹⁰, constituyen instrumentos elaborados por los visitadores para constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido. Al respecto, se invoca la tesis 2a. CLVI/2000¹¹, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, del rubro y texto siguientes:

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA GARANTÍA RELATIVA NO ES EXIGIBLE, GENERALMENTE, RESPECTO DE LAS ACTAS DE VISITA DOMICILIARIA.

El requisito de fundamentación y motivación previsto en el artículo 16 de la Constitución Federal, por regla general, no es exigible para las actas de visita

¹⁰ Artículo 46.- La visita en el domicilio fiscal se desarrollará conforme a las siguientes reglas:

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

¹¹ Registro digital: 190722. Instancia: Segunda Sala. Novena Época. Materias(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 2a. CLVI/2000. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, Diciembre de 2000, página 440. Tipo: Aislada.

domiciliaria, ya que dada su naturaleza y objeto, las conclusiones en ellas asentadas no son vinculatorias ni trascienden a la esfera jurídica del gobernado, temporal o definitivamente; es decir, por ser actos de carácter instrumental que únicamente constituyen el reflejo de los actos de ejecución de una orden de visita y simples opiniones que, en todo caso, servirán para la motivación de la resolución liquidadora que llegara a dictar la autoridad legalmente competente, es evidente que por sí mismas no deparan perjuicio alguno al gobernado y, por tanto, no es necesario que el auditor precise los preceptos legales que estima resultan aplicables, ni que señale las causas especiales o razones particulares por las cuales considera que los hechos u omisiones observados encuadran en el supuesto que tales preceptos prevén, salvo que el acta de visita se elabore con motivo del ejercicio de las facultades decisorias que la ley le confiere al auditor.

Ahora bien, acorde con lo previsto en los artículos 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, durante el desarrollo de la visita domiciliaria, la autoridad puede llevar a cabo requerimientos a los contribuyentes para que proporcionen datos, información y documentación, a efecto de llevar a cabo su revisión, así como la de la contabilidad, bienes y mercancías.

Sentado lo anterior y toda vez que, como se verá en seguida, **en la orden de visita domiciliaria y en el diverso oficio SAF/TCCDMX/SF/DPA/CA/1676/2022, requirieron diversa información y documentación a la contribuyente visitada; para ello, es necesario que la autoridad fiscalizadora acredite la competencia que materializaron los visitadores;** por tanto, se proceda a analizar la competencia de la autoridad fiscalizadora, ejercida en dichos; de cuyo contenido se reitera que el Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, ordenó la visita domiciliaria a la actora con fundamento, entre otros, en los artículos 42, fracciones II y III, y 45, del Código Fiscal de la Federación, y precisó que se debían poner a disposición del personal autorizado todos los elementos que integraban la contabilidad, entre ellos, libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones y la que obliguen otras leyes y todos los datos e informes que el personal requiera durante la diligencia y que tenga relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales objeto de la revisión.

Ahora bien, del contenido del acta parcial de inicio, del acta parcial dos y del acta parcial cuatro, visibles a folios 180 a 187, 189 a 193 y 199 a 210 de autos, las cuales ser valoran en términos del artículo 46, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso administrativo, se observa que en el acta parcial de inicio, la contribuyente hoy actora exhibió diversa documentación, y por lo que se refiere a las actas dos y cuatro, la **autoridad fiscalizadora requirió a la actora** lo siguiente:

ACTA PARCIAL DE INICIO

De la digitalización realizada, se advierte que, en el inicio de la visita domiciliaria, la hoy actora exhibió diversa documentación:

- **Libros de contabilidad Diario y Mayor**, así como **Balanzas de comprobación en forma mensual**, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017.
- El **Acta Constitutiva de la contribuyente ***** ** *******, S.A. DE C.V., así como **Poder cedido a nombre de **** ***** ***** *******, Apoderado Legal.
- **Constancia de situación fiscal.**
- Declaraciones mensuales de pagos definitivos y provisionales para efectos de impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta y retenciones del Impuesto Sobre la Renta y Declaración Anual del Ejercicio 2017, normal y complementarias.
- **Estados de Cuenta bancarios** todas abiertas a nombre de ******* ** *******, S.A. DE C.V., en forma digital mismo que se pudo verificar, por el ejercicio sujeto a revisión 2017.
- **Papel de trabajo** en la cual integra en forma mensual, las retenciones del impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta.
- **Papel de trabajo** del cálculo de los pagos mensuales del Impuesto al Valor agregado, por el ejercicio fiscal sujeto a revisión.
- 35 carpetas tipo leford que contienen **pólizas de egresos, diario y cheque**, con su respectiva **documentación comprobatoria** en original de compras y gastos que soporta las deducciones autorizadas, así como **pólizas de ingresos**, con su respectiva **documentación comprobatoria** anexa.
- Un leford que contiene original de todos los **comprobantes de sus ingresos** en forma CFDI y el valor de los actos o actividades.
- Auxiliar de Bancos e IVA Acreditable en forma digital.
- Un leford que contiene **Conciliaciones Bancarias**.
- **Papel de trabajo** que sirvió de base para la elaboración de la declaración del ejercicio 2017, así como de los pagos provisionales.
- **Declaración Anual** 2016 del impuesto Sobre la Renta.
- **Declaración informativa de operaciones con terceros** (DICIT) por el ejercicio sujeto a revisión.
- **Papel de trabajo** en donde refleja la **determinación de la deducción de inversiones** por el

ejercicio sujeto a revisión; así como la **documentación comprobatoria**.

- **Papel de trabajo** que sirvió de base para la elaboración de la declaración del ejercicio 2017.
- **Contratos celebrados por la prestación de servicios y enajenación de bienes, clientes y proveedores.**
- **Papel de trabajo** que integre el consecutivo de Facturas de las operaciones realizadas por ingresos.

De lo anterior, se observa que documentación fue exhibida por la contribuyente, ahora actora, derivado de la orden de vista, en la cual, la autoridad se limitó a requerir, lo siguiente:

Asimismo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 76, párrafo primero, fracciones I, II, III, IV, V y XVI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 32, párrafo primero, fracciones I, III y V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 28, primer párrafo, fracciones I y II en relación al artículo 53, inciso a) del Código Fiscal de la Federación vigente y artículo 33, primer párrafo, apartado A y apartado B del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente, además aplicando supletoriamente el artículo 136 del Código Federal de Procedimientos Civiles, en términos de lo previsto en el párrafo segundo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, se deberán presentar en forma inmediata y mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, original de todos los elementos que integran la contabilidad, como son, entre otros, libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, lo que acredite sus ingresos y deducciones, Actos o Actividades, el causado y el acreditable en materia del Impuesto al Valor Agregado y las que obliguen otras leyes; proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, que se localicen dentro del mismo domicilio señalado en los datos identificatorios del contribuyente contenidos en esta orden.

Adicionalmente a lo señalado en el párrafo anterior ese (a) contribuyente deberá poner a disposición del personal autorizado en la presente orden de visita, los estados de cuenta bancarios correspondientes al periodo materia de la presente revisión, esto de conformidad con lo dispuesto por el artículo 45, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación vigente.

....

De lo antes digitalizado se observa que la autoridad precisó que se debía poner a disposición del personal autorizado todos los elementos que integraban la contabilidad, entre ellos, libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones y la que obliguen otras leyes y todos los datos e informes que el personal requiera durante la diligencia y que tenga relación con el

cumplimiento de las disposiciones fiscales objeto de la revisión, así como los estados bancarios correspondiente al periodo sujeto a revisión.

Acorde con lo anterior, y **contrario a lo sostenido por la actora**, la autoridad no obligó a exhibir determinada documentación con requerimientos específicos, sino que fue la propia contribuyente quien los exhibió de la manera descrita en el acta parcial de inicio, de ahí que sea **infundado** su argumento.

Con relación al acta parcial de visita dos, se observa que la autoridad requirió la siguiente información y documentación:

ACTA DOS

- **Documentación comprobatoria** y procedencia de la cuenta contable número 201-000-0000 ACREDITORES DIVERSOS, y subcuenta 201-001-0002 ***** ** **, 201-001-0040, ***** **, y 201-001-0044, ***** **, S.A.
- **Papel de trabajo** de la integración de la cuenta de Acreedores diversos en forma mensual.
- **Integración mensual de Deducciones autorizadas declaradas** por concepto de uso o goce temporal de automóviles, con propulsión de baterías eléctricas recargables y automóviles eléctricos con motor de combustión interna o accionado por hidrogeno, manifestada en la declaración anual normal presentada el 26 de marzo de 2018, con número de presentación ***** **, por el ejercicio 2017.

Además, se observa que la autoridad invocó en la orden de visita domiciliaria, entre otros, los artículos 42, fracción III, y 45, del Código Fiscal de la Federación, como fundamento de la facultad de comprobación que ejerció, preceptos que disponen lo siguiente:

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

...

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

...

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 visitantes 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, estados de cuentas bancarias, 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 el Servicio de Administración Tributaria 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, así como entregar a la autoridad los archivos electrónicos en donde conste dicha contabilidad.

En el caso de que los visitadores obtengan copias certificadas de la contabilidad 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 visitadores 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.

De los preceptos transcritos, se advierte la facultad de las autoridades fiscales para llevar a cabo las visitas domiciliarias a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías (artículo 42 fracción III).

Por cuanto hace al desarrollo de la visita domiciliaria, el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación establece que los visitadores, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados, entre otras cosas, a mantener a disposición de los visitadores la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales; también deberán permitir la verificación de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

Así, la documentación que la autoridad está facultada a requerir en el desarrollo de la visita domiciliaria es la relacionada con la contabilidad de los contribuyentes, acorde con lo previsto en los artículos 28, del Código Fiscal de la

Federación y 33, de su Reglamento, que definen cómo se integra la contabilidad, así como la manera de hacer el registro y los asientos contables de la información. Dado que establecen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

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

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

B. Tratándose de personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, además de lo señalado en el apartado anterior, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, así como con dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo, que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, de que se trate, y el octanaje en el caso de gasolina. Se entiende por controles volumétricos de los productos a que se refiere este párrafo, los registros de volumen, objeto de sus operaciones, incluyendo sus existencias, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

Los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos serán aquéllos que autorice para tal efecto el Servicio de Administración Tributaria, los cuales deberán mantenerse en operación en todo momento.

Los contribuyentes a que se refiere este apartado están obligados a asegurarse de que los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos operen correctamente en todo momento. Para tal efecto, deberán adquirir dichos equipos y programas, obtener los certificados que acrediten su correcta operación y funcionamiento, así como obtener los dictámenes de laboratorio señalados en el primer párrafo de este apartado, con las personas que para tales efectos autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Los proveedores de equipos y programas para llevar controles volumétricos o para la prestación de los servicios de verificación de la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos, así como los laboratorios de prueba o ensayo para prestar los servicios de emisión de dictámenes de las mercancías especificadas en el primer párrafo de este apartado, deberán contar con la autorización del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto éste emita.

El Servicio de Administración Tributaria revocará las autorizaciones a que se refieren los párrafos anteriores, cuando en los supuestos previstos en las reglas señaladas

en el párrafo anterior, se incumpla con alguna de las obligaciones establecidas en la autorización respectiva o en este Código.

Las características técnicas de los controles volumétricos y los dictámenes de laboratorio a que se refiere este apartado, deberán emitirse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, tomando en consideración las Normas Oficiales Mexicanas relacionadas con hidrocarburos y petrolíferos expedidas por la Comisión Reguladora de Energía.

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

III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

B. Los registros o asientos contables deberán:

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

II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;

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

IV. Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;

V. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;

VI. Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;

VII. Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;

VIII. Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;

IX. Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;

X. Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción;

XI. Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional.

Cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;

XII. Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;

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

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

XIV. Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;

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

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

XVI. Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;

XVII. El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen, y

XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

- a)** La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;
- b)** La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y
- c)** La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.

Quando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.

De los preceptos transcritos, se advierte que la contabilidad se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes. También prevé el legislador que los registros o asientos contables referidos, deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de dicho Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria, los cuales se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan estas últimas disposiciones y que la documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente; información contable que deberá ser ingresada de forma mensual a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

De esta manera, los documentos e información que integran la contabilidad son:

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

- Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;
- Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos;
- Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;
- Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;
- La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;
- La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;
- La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

Por lo que respecta a los registros o asientos contables, los mismos deberán:

- Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;
- Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.
- Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;
- Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;
- Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que

pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;

- Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;
- Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;
- Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;
- Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;
- Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;
- Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción;
- Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional y que cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;
- Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;
- Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.
- Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;
- Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;
- Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en

dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos; en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

- Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;
- El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen,
- Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes: a) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto; b) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y c) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.
- Cuando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.

De lo expuesto, se colige que la contabilidad de un contribuyente debe ser precisa para documentar e identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria de los asientos contables respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales aplicables, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley.

Además, la contabilidad incluye la documentación comprobatoria de los asientos contables respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales, la cual se compone con los documentos e información enlistados en el artículo 33, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, transcrito con antelación.

Acorde con lo anterior, es factible establecer que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar su contabilidad con los requisitos que los ordenamientos precisados establecen, y que la autoridad está facultada para llevar a cabo facultades de comprobación a los contribuyentes y revisar su contabilidad, en tanto que los contribuyentes están obligados a tenerla en su domicilio fiscal o presentarla en la oficina de la autoridad.

Definido lo anterior, es dable retomar el requerimiento de información y documentación realizado a la actora en el acta parcial dos, para analizar la cuestión jurídica controvertida, relativa a si la autoridad fiscal solicitó a la accionante diversa documentación con requisitos específicos, como son: la documentación comprobatoria y procedencia de la cuenta contable número 201-000-0000 ACREEDORES DIVERSOS, y subcuenta 201-001-0002 ***** ** **, 201-001-0040, **** ***** , y 201-001-0044, ***** ***** , S.A.; el papel de trabajo de la integración de la cuenta de Acreedores diversos en forma mensual y la integración mensual de deducciones autorizadas declaradas por concepto de uso o goce temporal de automóviles, con propulsión de baterías eléctricas recargables y automóviles eléctricos con motor de combustión interna o accionado por hidrogeno, manifestada en la declaración anual normal presentada el 26 de marzo de 2018, con número de presentación ***** , por el ejercicio 2017, sin contar con facultades para ello; por tanto, si bien los argumentos de la actora no se plantean como una violación formal o procedimental, sino como un presupuesto constitucional relacionado con la competencia de la autoridad para actuar en términos del artículo 16 constitucional; lo cierto es, como se indicó al principio de este Considerando, el requerimiento de información y documentación con integraciones específicas, se trata de un vicio de forma, en el que no tiene injerencia la competencia de la autoridad, tal como lo definió en la Jurisprudencia PR.A.C.CN. J/18 A (11a.)¹² por Contradicción de criterios 247/2023, el Pleno Regional en Materia Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, de rubro: “REVISIÓN DE GABINETE. SI SE ESTIMAN ILEGALES LOS REQUISITOS EXIGIDOS EN EL REQUERIMIENTO INICIAL PARA LA EXHIBICIÓN DE LA INFORMACIÓN, SE ACTUALIZA LA HIPÓTESIS DEL ARTÍCULO 51, FRACCIÓN III, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.”.

En tales condiciones, dado que la autoridad solicitó a la demandante, la documentación comprobatoria de la cuenta de acreedores diversos, el papel de trabajo de

¹² Registro digital: 2029258, Instancia: Plenos Regionales, Undécima Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: PR.A.C.CN. J/18 A (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Jurisprudencia.

la cuenta de acreedores diversos y la integración mensual de deducciones autorizadas declaradas por concepto de uso o goce temporal de automóviles, con propulsión de baterías eléctricas recargables y automóviles eléctricos con motor de combustión interna o accionado por hidrogeno, manifestada en la declaración anual normal presentada el 26 de marzo de 2018, con número de presentación *****; lo que revela que la autoridad estaba legalmente autorizada a requerir a la hoy actora esa información y documentación, que integran su contabilidad, dado que fue asentada en las cuentas contables, con relación a los acreedores diversos, así como información que fue obtenida de la declaración anual normal, presentada por la propia actora; por tanto, tal documentación está prevista en los artículos 28, fracción I, apartado A, del Código Fiscal de la Federación, 33, apartado A, fracciones III, VIII y IX, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, por lo que la contribuyente estaba obligada a exhibirla, como fue requerida.

Acorde con lo expuesto, conforme a lo dispuesto en los artículos 28, del Código Fiscal de la Federación y 33, de su Reglamento, relacionado con los diversos 42, fracción III, y 45, del citado Código Tributario, en el caso, la autoridad sí podía requerir legalmente la información y documentación referida en el acta parcial de dos; de ahí que sean **infundados** los argumentos de la parte actora.

Contrario a lo sostenido por la demandante, no resulta aplicable, la Jurisprudencia VII-J-SS-84¹³, sustentada por el Pleno de este Tribunal, al resolver la Contradicción de sentencias 328/12-16-01-4/YOTRO/440/13-PL-10-01, de rubro: “REVISIÓN DE GABINETE. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA ORDEN QUE LA CONTIENE.”; dado que, en primer término, se refiere a una orden de revisión de gabinete y no a una visita domiciliaria, que fue la facultad que ejerció la autoridad; y en segundo término, porque, la documentación e información requerida en el acta parcial dos, constituye aquella que consta de la contabilidad de la hoy actora, pues se trata de los acreedores diversos de una cuenta contable y de las deducciones precisadas en la declaración anual normal del ejercicio fiscal 2017, los cuales están previstos en la norma, que los contribuyentes deben tener, acorde con los artículos 28, del Código Fiscal de la Federación y 33, de su Reglamento (citados y transcritos en el presente Considerando), para dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales y no se trata de una documentación específica requerida de mutuo propio por los visitadores.

¹³ Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año III, número 27, Octubre 2013, página 50.

Por parte, con relación al argumento de la actora, relativo a que los visitantes no están facultados para formular interrogatorios a la persona con la que se entiende la diligencia, además de que no tiene relación con la situación fiscal de la persona moral *****

***** , S.A. de C.V.; resultan **infundados**, acorde con lo siguiente:

Del acta parcial de visita cuatro, se observa que la autoridad requirió la siguiente información, formulada en preguntas:

ACTA CUATRO

- Se realizaron diversas preguntas relacionadas con los proveedores *****
***** * ***** **** ** ***** ***** ***** * ***** **** ** *****
***** * ***** ***** **** ** ***** ***** * ***** ***** ** ** **, tales como:
- ¿De qué manera impactaron dichos servicios en la obtención de sus ingresos?.
 - ¿Qué beneficios representó para su empresa la labor realizada por el prestador de servicios?
por concepto de:
***** ***** *****: Mantenimiento Correctivo de Válvula prueba hidrostática fabricación de
herrajes.
***** ***** * ***** ***** **** ** *****: Trabajos de supervisión de trabajo para la desinstalación,
calibración y montaje de válvulas.
***** ***** ***** ***** ***** ***** **** ** *****: Trabajos de supervisión de trabajo para
la desinstalación, calibración y montaje de válvulas.
***** * ***** ***** ***** **** ** *****: Trabajos de supervisión de trabajo para la
desinstalación, calibración y montaje de válvulas.
***** * ***** ***** ***** **** ** *****: Trabajos de supervisión de trabajo para la
desinstalación, calibración y montaje de válvulas.
 - Señale nombre y tipo de contratación que celebró con los referidos proveedores, así como
proporcione el documento que lo compruebe.
 - ¿Por qué medios y con qué periodicidad requería los servicios?.
 - ¿Especifique en qué consistieron, cómo y cuándo le fueron proporcionados los servicios?;
así como exhiba la documentación que los respalde.
 - ¿Cómo se formalizaron los servicios que le prestaron?.
 - ¿Indique el Número de trabajadores y esquema de contratación de los individuos
especialistas que en nombre de los proveedores y/o prestadores de servicios citados, le
prestaron los servicios?.
 - ¿Qué Perfil tiene cada uno de los individuos que en nombre de los citados proveedores y/o
prestadores de servicios le prestaron los servicios, tales como su profesión u oficio, nivel de
estudio, años de experiencia, etc.?.
 - ¿Cómo realizó el pago a los referidos proveedores y/o prestadores de servicios por los
servicios que le prestaron, así como su periodicidad?;
 - ¿Por qué medio y/o a través de quien contactó a sus proveedores y/o prestadores de
servicios, para que fueran sus proveedor y/o prestador de servicios?.
 - En caso de que los proveedores señalados le han prestado servicios por ejercicio distintos
al sujeto a revisión, en caso afirmativo, indicar cuáles, en qué consistieron o consistirán,
monto lapso y lugares donde se prestó o prestara el referido servicio.

Si bien los visitantes no están facultados para realizar cuestionamientos expresos como tales, lo cierto que las respuestas recaída a los mismos, se trata del requerimiento de información, para lo cual la autoridad está facultada para hacerlo —y no

de facultades discrecionales o regladas de la autoridad— relacionada con operaciones realizadas con sus proveedores ***** * *****, derivada del análisis a la cuenta contable denominada 500-002-0000 “OTROS COSTOS”, de la subcuenta 500-002-0001 “COSTO DE SERVICIOS”; por tanto, los visitadores, si están facultados a requerir información que tenga obligación de tener en su poder la actora.

Con relación a los cuestionamientos realizados por los visitantes, que se trata del requerimiento de información relacionados con las operaciones sentadas y/o registradas en la contabilidad, específicamente en las cuentas contables de la hoy actora, resultan **infundados**, porque en la orden relativa se advierte que se autorizó al visitante a requerir la contabilidad de la contribuyente y la documentación e información que requiera, dentro de los cuales están los cuestionamientos realizados.

Aunado a que si bien existen cuestionamientos que sus respuestas implicarían la información y documentación de terceros, tales como: “¿Indique el número de trabajadores y esquema de contratación de los individuos especialistas que en nombre de los proveedores y/o prestadores de servicios citados, le prestaron los servicios?”, y “¿Qué perfil tiene cada uno de los individuos que en nombre de los citados proveedores y/o prestadores de servicios le prestaron los servicios, tales como su profesión u oficio, nivel de estudio, años de experiencia, etc.?.”; lo cierto es que, en caso de omisión en la respuesta a los mismos, solo implicaría la imposición de una sanción ante el incumplimiento, pero no incide en la legalidad resolución recurrida, dado que el rechazo de la deducciones en cantidad de \$30'999,718.60, relativo a las operaciones de la cuenta 500-000-0000 “COSTO DE VENTA”, subcuenta 500-002-0001 “COSTO DE SERVICIO”, es por falta de soporte documental idóneo, tal como se observa en la página 33 de la resolución recurrida (ver folio 315 de autos), y no por la omisión en responder a los cuestionamientos formulados en el acta parcial cuatro.

FACULTAD DE LOS VISITADORES PARA VALORAR INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN PROPORCIONADA DURANTE LA REVISIÓN

SEXTO. En el concepto de impugnación **cuarto** de la demanda, la parte actora argumentó lo siguiente:

- Resulta ilegal la resolución contenida en el oficio número GF/VDyRG/C/200012020 de 19 de octubre de 2020, toda vez que deriva de un procedimiento fiscalizador que se encuentra viciado desde su origen, tal como lo es la última acta parcial levantada el 5 de marzo de 2020, toda vez que la misma vulnera el contenido de la Jurisprudencia número 2a./J.1/2015, pronunciada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en correlación con el artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que si durante el desarrollo de la visita domiciliaria, las autoridades fiscales conocen hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales, y en la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia; por lo que en ese sentido, se destaca que los visitantes están facultados para consignar en la última acta parcial, los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, sin que para ello puedan valorar o analizar la documentación e información exhibida por la contribuyente visitada y por ende, están impedidos para determinar el rechazo o improcedente de las deducciones y el impuesto acreditable, relacionado con las erogaciones por la prestación de diversos servicios administrativos.
- Del análisis a la última acta parcial levantada el 5 de marzo de 2020, el personal visitador designado para llevar a cabo la práctica de la visita domiciliaria, hizo constar lo siguiente:

I- IMPUESTO SOBRE LA RENTA. PERSONAS MORALES REGIMEN GENERAL-

Ejercicio fiscal comprendido. Del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017.

A). INGRESOS ACUMULABLES,

*De la documentación comprobatoria de la contribuyente ***** ** ***** S.A. de C.V., exhibida en el inicio y desarrollo de la visita, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido de 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, consistente en: se conoció que para efectos del Impuesto Sobre la Renta, la contribuyente declaró ingresos acumulables en cantidad de \$102'857,617.00 y se consideran ingresos acumulables en cantidad de \$108'728,367.59 observándose una diferencia en cantidad de \$5'870,550.59, la cual constituyen hechos que posiblemente puede entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales, mismos que se integran como a continuación se indica:*

...

B) DEDUCCIONES AUTORIZADAS.

De la documentación comprobatoria exhibida, consistentes en (...) se conoció que para efectos del Impuesto Sobre la Renta la contribuyente declaró deducciones en cantidad de \$97'622,580.00, sin embargo esta autoridad le considera deducciones en cantidad de \$66'622,861.40, observándose una diferencia de \$30'999,718.60, hechos que posiblemente pueden entrañar incumplimiento en las disposiciones fiscales, las cuales se integran de la siguiente manera:

Las Deducciones observadas y que pueden entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales en cantidad de \$30'999,78.60 (sic), corresponden a operaciones de compras, y gastos, declaradas y registradas en su contabilidad, y que esta autoridad observa que no cuentan con soporte documental Idóneo, en virtud de que se considera que no demuestra su materialidad e indispensabilidad de sus operaciones, las cuales se observan en virtud de que se consideró que no cuentan con el debido soporte documental que las ampare ya que los comprobantes fiscales que integran este importe no especifican detalladamente en que consistió el servicio prestado, situación que resulta relevante para conocer la existencia de las operaciones, logística o proceso llevado a cabo para efectos de conocer la procedencia e indispensabilidad de la deducción..."

- De la anterior transcripción se advierte que en la última acta parcial de 5 de marzo de 2020, el personal adscrito a la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz analizó y valoró, entre otras, las pruebas ofrecidas durante el transcurso de la visita domiciliaria, determinando que la hoy actora *********, S.A. DE C.V. no había cumplido con sus obligaciones fiscales respecto del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, lo que en consecuencia trascendió al sentido de la resolución contenida en el oficio número DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, en virtud de que el análisis y la valoración de pruebas efectuado indebidamente por el personal visitador fue utilizado por el Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, al momento de emitir la resolución determinante del crédito fiscal.
- En ese sentido, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, no establece que los visitadores tengan dentro de sus atribuciones, valorar los documentos y pruebas que el contribuyente exhibe en una visita domiciliaria para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en las actas parciales y antes del cierre del acta final; por tanto, al personal visitador no le compete evaluar en la última acta parcial, ni en las actas parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente, porque el artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, no les da tal atribución, ya que las actas son documentos donde se hacen constar hechos u omisiones detectadas por la autoridad inspectora durante el desarrollo de una visita, cuyo contenido ilustra y contribuye a la toma de la última decisión por parte de la autoridad facultada para determinar créditos fiscales; por tanto, es innegable que las actas elaboradas por los visitadores como auxiliares de las autoridades fiscales, pueden motivar la resolución que impone un crédito fiscal, pero no constituyen la determinación de este.
- Solicita se tenga en consideración la **Jurisprudencia número 2./J. 1/2015 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS.
- En apoyo con la citada Jurisprudencia, es evidente que el personal visitador adscrito a la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz, al levantar la última acta parcial de 5 de marzo de 2020, valoró, revisó y analizó los documentos exhibidos por la actora, sin tener competencia para ello, toda vez que el artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, no establece como facultad de los visitadores valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria, máxime que niega lisa y llanamente que los visitadores tengan facultad en términos del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, para determinar en la última acta parcial que sus operaciones pudieran no haberse realizado, ya que en todo caso la facultad le pertenecía al Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz al momento de que se emite la resolución determinante del crédito fiscal.

- Robustece su argumento, la Tesis VIII-P-1aS-658, de rubro: VISITA DOMICILIARIA. LOS ACTOS REALIZADOS POR LOS VISITADORES DESIGNADOS EN EL DESARROLLO DE LA MISMA, TIENEN QUE SER VALORADOS POR FUNCIONARIO COMPETENTE PARA PODER AFECTAR LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES.

ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD

Al formular su contestación de demanda, las autoridades demandadas sostuvieron la legalidad y validez de la resolución impugnada.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS DE LA SALA

Esta Sala considera **infundados** e **ineficaces** los argumentos de impugnación analizados, acorde a las siguientes consideraciones:

Los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, establecen la garantía y requisito de fundamentación, el cual lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que establecen las facultades para emitir el acto de molestia de que se trate, lo anterior con la finalidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten su interés jurídico y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios.

En este sentido, la autoridad está obligada a citar en el acto administrativo que emita, el carácter con que lo suscribe y la disposición legal o reglamentaria específica que lo faculta para dictar dicho acto.

Hay que agregar que, para cumplir con el requisito de fundamentación de la competencia, la autoridad deberá señalar con toda exactitud el ordenamiento legal, precepto, incisos, subincisos y fracciones aplicables que la facultan a actuar en el caso o, de tratarse de una norma compleja que no se encuentra identificada con incisos, subincisos y fracciones, deberá transcribir la parte correspondiente. Así lo estimó la Segunda Sala de

la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 115/2005, integrada con motivo de la contradicción de tesis 114/2005-SS¹⁴, del siguiente rubro y texto:

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

De la ejecutoria que dio lugar a la jurisprudencia transcrita, se advierte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que *"para estimar cumplida la garantía de fundamentación prevista en el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no es dable ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, en una exacta individualización del acto de autoridad de acuerdo*

¹⁴ Jurisprudencia publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XXII, septiembre de 2005, página 310.

a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado con relación a las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica”.

Precisado lo anterior, el artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, dispone lo siguiente:

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

...

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

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

...

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 179 y 180 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.

...

Del numeral invocado, esta Sala advierte que cuando durante el desarrollo de la visita domiciliaria, las autoridades fiscales conocen hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, los consignarán en forma circunstanciada en actas parciales, y en la última acta parcial que al efecto se levante, se hará mención expresa de tal circunstancia.

Ahora bien, por cuanto hace a la facultad de los visitantes para valorar los documentos exhibidos durante una visita domiciliaria, en la jurisprudencia 2a./J. 1/2015 (10a.)¹⁵, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que los documentos, libros o registros, que como prueba exhiba la contribuyente para desvirtuar irregularidades, no pueden ser valorados por los visitantes, como se puede apreciar de la siguiente transcripción:

¹⁵ Época: Décima Época, Registro: 2008656, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Publicación: viernes 13 de marzo de 2015 09:00, Materia(s): (Administrativa), Tesis: 2a./J. 1/2015 (10a.).

VISITA DOMICILIARIA. LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS, QUE COMO PRUEBA EXHIBA EL CONTRIBUYENTE PARA DESVIRTUAR IRREGULARIDADES, NO PUEDEN SER VALORADOS POR LOS VISITADORES, PUES SÓLO LES COMPETE DETALLARLOS Y HACER CONSTAR HECHOS U OMISIONES EN LAS ACTAS CIRCUNSTANCIADAS. El artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no establece, como facultad de los visitantes, valorar las pruebas que el contribuyente ofrezca durante la práctica de una visita domiciliaria con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas en la última acta parcial, pues sólo les compete hacer constar su exhibición, levantando el acta circunstanciada donde se asiente la existencia de los documentos aportados por el contribuyente, ya que como auxiliares de las autoridades fiscales sólo están facultados para asentar los hechos u omisiones que observen durante la visita, pero dentro de sus atribuciones no se encuentra la de determinar créditos fiscales, a través de la valoración de los documentos, libros o registros que como prueba exhiba el particular.

En la ejecutoria que dio origen a la referida jurisprudencia, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación tomó en cuenta las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

En primer lugar, se consideró que las visitas domiciliarias tienen como finalidad verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y derivan de una orden escrita que en lo general debe contener el señalamiento de la autoridad que la emite; lugar y fecha de emisión; estar fundada, motivada y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigida o los datos suficientes que permitan su identificación; el lugar o lugares donde va a efectuarse la visita, y el nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita.

Por su parte, la Sala referida consideró que los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados en términos generales, a permitir a los visitantes designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la visita; mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales, los que podrán ser fotocopados para que previo cotejo con sus originales se certifiquen y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita; 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, equipo de cómputo.

En ese sentido, al realizar el análisis del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, el Máximo Tribunal estimó que no se establece que los visitadores tengan dentro de sus atribuciones, la de valorar los documentos y pruebas que el contribuyente exhibe en una visita domiciliaria para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en las actas parciales y antes del cierre del acta final, pese a que la visita domiciliaria como tal sea parte del proceso de fiscalización, en virtud de que únicamente están autorizados para ejercer facultades de comprobación a través de la revisión de documentos contables o sistemas de almacenamiento de datos donde conste la contabilidad del visitado; para requerir la exhibición de papeles o documentos relativos y levantar las actas donde se asienten los hechos u omisiones observadas, pero de ningún modo pueden valorar pruebas que el contribuyente exhiba durante la visita con la finalidad de desvirtuar irregularidades detectadas.

En efecto, la Segunda Sala referida estimó que los visitadores únicamente están facultados para levantar actas circunstanciadas en la que hagan constar la naturaleza y características de la información y documentación recibida, pues se reitera, las fracciones I y IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación son claras, al establecer solamente, que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitadores podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita; pero en ninguna porción normativa se establece que los visitadores puedan valorarlos, por la sencilla razón de que dentro de sus funciones sólo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, sin embargo, es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal, en virtud de que los visitadores son sólo autoridades auxiliares, por tanto, la revisión de los documentos, libros o papeles que presente el contribuyente, sólo es para hacer constar su exhibición en las actas circunstanciadas, pero no para emitir una calificación.

En suma, el Alto Tribunal concluyó que existe la obligación de los visitadores de detallar todas las pruebas exhibidas y aludir a los argumentos expuestos durante la visita domiciliaria que intenten desvirtuar irregularidades detectadas en las actas; sin embargo, eso no implica que estén facultados para valorar y hacer un pronunciamiento, pues su tarea es únicamente reflejar en dichas actas los hechos u omisiones de los que conozcan durante

la práctica de la visita, es decir, no les compete evaluar en el acta final ni en las parciales, las pruebas y documentos aportados por el contribuyente para desvirtuar hechos consignados en la última acta parcial circunstanciando el resultado de esa valoración, porque el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación no les da tal atribución.

En tales condiciones, esta Juzgadora considera que los visitadores están facultados para consignar en la última acta parcial y en el acta final, los hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, **sin que para ello puedan valorar o analizar la documentación e información exhibida por la contribuyente visitada.** Resulta aplicable el precedente **VIII-P-1aS-658¹⁶** de la Primera Sección de la sala Superior de este Tribunal.

Ahora bien, en el caso, del análisis a la **última acta parcial** de 5 de marzo de 2020, visible a folios 223 a 245 de autos, que se valora en términos del artículo 46, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que los visitadores adscritos a la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, asentaron lo siguiente:

ÚLTIMA ACTA PARCIAL

HECHOS

I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA PERSONAS MORALES REGIMEN GENERAL. _____
Ejercicio fiscal comprendido.- Del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017. _____

A). INGRESOS ACUMULABLES. _____

De la documentación comprobatoria de la contribuyente [REDACTED], S.A. de C.V., exhibida en el inicio y desarrollo de la visita, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2017 al

¹⁶ VISITA DOMICILIARIA. LOS ACTOS REALIZADOS POR LOS VISITADORES DESIGNADOS EN EL DESARROLLO DE LA MISMA, TIENEN QUE SER VALORADOS POR FUNCIONARIO COMPETENTE PARA PODER AFECTAR LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES.”
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2019. p. 201

31 de diciembre de 2017, consistente en: facturas de ingresos expedidas por la contribuyente en formato CFDI's, Libro Diario y Libro Mayor, balanzas de comprobación; papeles de trabajo de la determinación del Impuesto Sobre la Renta; declaraciones mensuales, normales y complementarias, declaración anual normal y complementaria; Declaraciones Informativas de Operaciones con Terceros; pólizas de diario ingresos y egresos; auxiliares de ingresos, estados de la institución bancaria denominada S.A. M.N. cuenta número S.A. M.N. cuenta número S.A. M.N. cuenta número y Banco S.A. D.I's. cuenta número, todas abiertas a nombre de la contribuyente y por los meses de enero a diciembre de 2017; se conoció que para efectos del Impuesto Sobre la Renta, la contribuyente declaró ingresos acumulables en cantidad de \$102'857 817.00, y se consideran Ingresos Acumulables en cantidad de \$108'728,387.59, observándose una diferencia en cantidad de \$5'870,550.59, la cual constituyen hechos que posiblemente puede entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales, mismos que se integran como a continuación se indica:

B) DEDUCCIONES AUTORIZADAS.

De la documentación comprobatoria exhibida, consistente en comprobantes fiscales digitales de compras, gastos y nóminas, libro diario y libro mayor, balanzas de comprobación, papeles de trabajo de la contribuyente, declaraciones mensuales, anual, normales y complementarias, pólizas de diario, pólizas de egresos, estados de la institución bancaria denominada S.A. M.N. cuenta número S.A. M.N. cuenta número y Banco S.A. M.N. cuenta número D.I's. cuenta número 169, todas abiertas a nombre de la contribuyente, por el ejercicio fiscal 2017; se conoció que para efectos del Impuesto Sobre la Renta la contribuyente declaró deducciones en cantidad de \$97,622,580.00, sin embargo esta autoridad le considera deducciones en cantidad de \$66'622 861.40, observándose una diferencia de \$30'999,718.60, hechos que posiblemente pueden entrañar un incumplimiento en las disposiciones fiscales, las cuales se integran de la siguiente manera:

De lo anterior se le requirió a la contribuyente Prooil de México, S.A. de C.V., a través de la C. compareciente de la contribuyente citada, mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 13 de febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM040001 al folio 2019-28-RIM0100012, los documentos, informes o registros que comprobaran la materialidad de las deducciones.

Así mismo, es de mencionar que mediante escrito de fecha 18 de febrero de 2020, presentado ante la Subdirección de Visitas Domiciliarias y Revisiones de Gabinete de la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz Llave, el día 20 de febrero del mismo año, el C. es su carácter de Representante Legal de S.A. de C.V., mediante el cual solicita la ampliación del plazo, por Diez días más hábiles, para dar cumplimiento al requerimiento de la información y documentación,

solicitada mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 13 de febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM040001 al folio 2019-28-RIM0400012.

Por lo anterior, se procedió a dar atención a la solicitud de prórroga formulada a través del escrito fecha 18 de febrero de 2020; mencionado en el párrafo anterior, mediante oficio número DGF/VDyRG/SR/579/2020 de fecha 21 de febrero de 2020, el cual contiene Asunto: Se niega ampliación de plazo (prórroga), mismo que fue notificado el día 27 de febrero de 2020, previo citatorio de espera de fecha 26 de febrero del mismo año.

Por lo que una vez vencido el plazo establecido en el Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación, antes mencionada, se levantó Acta Parcial de Recepción de Información y Documentación, de fecha 28 de Febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM050001 al folio 2019-28-RIM050005, manifestando la compareciente de la contribuyente, que no podía en estos momentos exhibir y proporcionar la información y documentación, en relación a la solicitud efectuada en el Acta Parcial de Solicitud de Información y/o Documentación, de fecha 13 de febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM040001 al folio 2019-28-RIM0400012.

De lo anterior, se observa que, en la última acta parcial, el visitador asentó que de la documentación comprobatoria de la contribuyente ***** ** ***** , S.A. de C.V. exhibida en el inicio y en el desarrollo de la visita, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, se conoció para efectos del impuesto sobre la renta, la contribuyente declaró ingresos acumulables en cantidad de \$102,857,817.00 y se consideraron ingresos acumulables en cantidad de \$108'728,367.59, en la que se observó una diferencia de \$5'870,550.59, **los cuales constituyen hechos que posiblemente pueden entrañar incumplimiento** en las disposiciones fiscales.

Asimismo, con relación a las deducciones autorizadas, el visitador asentó que de la documentación comprobatoria exhibida, considera las deducciones en cantidad de \$66'622,861.40, en el que se observó la diferencia de \$30'999,718.60, **hechos que posiblemente pueden entrañar incumplimiento** en las disposiciones fiscales.

Además, se observa que mediante acta parcial de solicitud de información y documentación de 13 de febrero de 2020, se requirió a la hoy actora, los documentos, informes y registros que comprobaran la materialidad de las operaciones; ante lo cual, mediante escrito de 18 de febrero de 2020, presentado ante la Subdirección de Visitas Domiciliarias y Revisiones de Gabinete de la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, el 20 de febrero de 2020, el representante legal de la actora solicitó la ampliación del plazo concedido para dar cumplimiento a ese requerimiento de información y documentación; sin embargo, la autoridad negó la ampliación de plazo (prorroga), mediante oficio DGF/VD/YRG/SR/579/2020. Así que una vez vencido el plazo, se levantó el acta parcial de recepción de información y documentación de 28 de febrero de 2020, en el que manifestó la compareciente de la contribuyente que no podía exhibir y proporcionar en esos momentos la información y documentación solicitada.

Conforme a lo anterior y de la revisión a la última acta parcial, se desprende que, contrario a lo manifestado por la actora, el visitador no valoró documentación o analizó las pruebas aportadas por la hoy actora, pues los datos asentados en la referida acta de visita, pone en evidencia que sólo se asentaron y se dieron a conocer los hechos conocidos de la revisión a la contabilidad y a la documentación que presentó la hoy actora, **que posiblemente pudieren entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales**. Tan es así, que la hoy actora si bien solicitó prórroga para presentar la información y

documentación requerida en el acta parcial de 13 de febrero de 2020, la misma fue negada, por lo que no presentó la información y documentación requerida, lo que corrobora que el visitador no valoró la documentación aportada por la actora.

Al respecto, lo dicho por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en lo relativo a la facultad de los visitadores para valorar los documentos exhibidos durante una visita domiciliaria, no puede entrañar una indebida interpretación en el sentido de que se impida a los visitadores cumplir con la finalidad de una visita domiciliaria, que radica, precisamente, en verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En efecto, los visitadores están facultados para efectuar la revisión de documentos contables o sistemas de almacenamiento de datos donde conste la contabilidad del visitado; para requerir la exhibición de papeles o documentos relativos; para verificar bienes y mercancías localizados en el domicilio de la visita y levantar las actas donde se asienten los hechos u omisiones observadas, lo que evidentemente se sustenta en la revisión a la información contable que le es aportada, conforme al artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe agregar que, la valoración de documentos implica realizar un juicio de valor a fin de determinar, en su caso, la situación contable de la contribuyente o las consecuencias fiscales derivadas de dicha valoración; sin embargo, de la última acta parcial **no** se observa que el visitador haya determinado el incumplimiento de las disposiciones fiscales, sino que se limitaron a asentar los hechos conocidos de la revisión practicada a la actora y que podían entrañar un incumplimiento a las disposiciones fiscales.

En ese sentido, el hecho de asentar el importe en la referida acta de visita, no implicó una valoración de la documentación aportada por la parte actora, ni se precisaron irregularidades, sino que, los visitadores se limitaron a realizar una actividad descriptiva de la información advertida de la contabilidad de la contribuyente y que se obtuvo de la documentación aportada durante la visita.

Por tanto, en cumplimiento a sus funciones, el visitador detalló las documentación exhibida y la información obtenida de las mismas, sin que ello implique que estén valorando la documentación y hacer un pronunciamiento final, pues se limitó a reflejar en el acta los hechos u omisiones que conocieron durante la práctica de la visita, estimar lo

contrario, implicaría que la autoridad facultada para determinar la situación fiscal de los contribuyentes no cuente con los elementos necesarios para ello.

Lo que se corrobora porque la Directora General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, al emitir la resolución liquidatoria fue la que efectivamente valoró la documentación aportada por la contribuyente, y con base en ello, consideró parcialmente desvirtuadas las irregularidades que se asentaron en la última acta parcial y en el acta final, como se advierte a continuación:

8.- Una vez efectuado el estudio y análisis del escrito presentado por el Representante Legal de la contribuyente [REDACTED], S.A. DE C.V., esta autoridad determina lo siguiente:

Respecto a los Ingresos y Valor de Actos gravados a la tasa del 16%, observados presuntos, salvo prueba en contrario, por depósitos bancarios no identificados en cantidad de \$105,550.59, una vez analizados sus argumentos y documentación proporcionada esta autoridad determina que son procedentes en virtud de que demuestra que están registrados en su contabilidad en la cuenta 700-001-004 denominada OTROS, además de que fueron declarados en los meses de enero, febrero y septiembre de 2017.

En cuanto a los ingresos y Valor de Actos gravados a la tasa del 16%, observados presuntos, salvo prueba en contrario, por préstamos registrados sin soporte documental en cantidad de \$5,765,000.00, una vez analizados sus argumentos y documentación proporcionada esta autoridad determina que son procedentes en virtud de que presenta contrato de mutuo de fecha 31 de mayo de 2017, ratificado ante Notario Público en fecha 28 de septiembre de 2017, contrato de mutuo de fecha 1 de octubre de 2017, ratificado ante Notario Público en fecha 6 de junio de 2018, en los que se pudo verificar el origen de los préstamos que fueron otorgados a la contribuyente visitada por el C. [REDACTED]

2017, contrato de mutuo de fecha 1 de octubre de 2017, ratificado ante Notario Público en fecha 6 de junio de 2018, en los que se pudo verificar el origen de los préstamos que fueron otorgados a la contribuyente visitada por el C. [REDACTED]

Por último en cuanto a las Deducciones en cantidad de \$ 30,999,718.60 e Impuesto al Valor Agregado Acreditable en cantidad de \$ 4,959,954.98 observados en la Última Acta Parcial de fecha 5 de marzo de 2020, una vez analizados sus argumentos y documentación proporcionada esta autoridad determina que no son suficientes para desvirtuar los hechos observados en la citada Acta en virtud de que no demuestra fehacientemente la materialidad de las operaciones que registró ya que se considera que no cuentan con el debido soporte documental que las ampare en virtud de que los comprobantes fiscales que integran este importe no especifican detalladamente en que consistió el servicio prestado, situación que resulta relevante para conocer la existencia de las operaciones, logística o proceso llevado a cabo para efectos de conocer la procedencia e indispensabilidad de la deducción, requisito que la contribuyente visitada debe verificar a fin de evaluar tangiblemente la clase de servicios que le prestaron en tiempo, horas y forma, por lo que al no conocer en forma tangible clara y precisa de las operaciones realizadas se considera que no fue llevado a cabo el servicio prestado, además que mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 13 de febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM04001 al folio 2019-28-RIM0400012, se le requirieron los documentos, informes o registros que soporten dichas deducciones, sin embargo mediante escrito de fecha 18 de febrero de 2020 solicitó a prórroga para exhibir la documentación requerida en el Acta citada anteriormente, misma que le fue negada, sin que a la fecha haya dado contestación alguna. Ahora bien respecto a los documentos proporcionados de acuerdo a su escrito de aclaración a la Última Acta Parcial de fecha 6 de abril de 2020 es de hacerle mención que una vez analizados esta Autoridad determina que no demuestran fehacientemente la materialidad de dichas operaciones ya que si bien es cierto no se relacionaron los comprobantes fiscales digitales que integran el importe de Deducciones observadas, esta autoridad tomó los importes registrados en su contabilidad en la cuenta número 500-002-0001 con el concepto COSTO DE SERVICIO, que se cotejaron |

con su debido soporte documental, contabilidad en la que asienta todas las operaciones que realizó en el ejercicio revisado y que se considera refleja los movimientos económicos que realizó la contribuyente visitada en el ejercicio revisado, por lo que la contribuyente sabe perfectamente a qué parte de su registro contable nos estamos refiriendo y qué comprobantes fiscales digitales integran los importes que registró contablemente en la citada cuenta, por lo que se considera que no se le deja en estado de indefensión puesto que la contribuyente tiene en su poder los comprobantes fiscales digitales que registró en la cuenta 500-002-001 y conoce claramente el concepto que se plasmó en los comprobantes fiscales, por lo que se determina que persiste el rechazo de las Deducciones e Impuesto al Valor Agregado citados anteriormente en esta resolución.

En conclusión, esta autoridad determina que desvirtúa parcialmente los hechos dados a conocer en la Última Acta Parcial de fecha 5 de marzo de 2020, y Acta Final de fecha 7 de abril de 2020, quedando las cifras como a continuación se detallan:

...

De la anterior digitalización de la resolución recurrida, se observa que la Directora General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave fue quien valoró la documentación aportada por la hoy actora, y en la cual considera que se desvirtuó parcialmente los hechos dados a conocer tanto en el última acta parcial, como en el acta final; lo que constituye una razón adicional para considerar infundado el argumento de la actora.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia VIII-J-1aS-108¹⁷ aprobada por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo rubro y texto son los siguientes:

VISITA DOMICILIARIA. LOS ACTOS REALIZADOS POR LOS VISITADORES DESIGNADOS EN EL DESARROLLO DE LA MISMA, TIENEN QUE SER VALORADOS POR FUNCIONARIO COMPETENTE PARA PODER AFECTAR LA ESFERA JURÍDICA DE LOS PARTICULARES.- De acuerdo con el artículo 46, fracciones I y IV, del Código Fiscal de la Federación, de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubieren conocido; que los visitantes podrán levantar actas parciales o complementarias en las que hagan constar hechos, omisiones o circunstancias de carácter concreto del visitado o de terceros, de los que se tenga conocimiento en el desarrollo de una visita; que en la última acta parcial que al efecto se levante se hará mención expresa de tal circunstancia y entre esta y el acta final, el contribuyente puede presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones, así como optar por corregir su situación fiscal; pero en ninguna porción normativa se establece que los visitantes puedan valorarlos, por la sencilla razón de que dentro de sus funciones solo está hacer constar en actas circunstanciadas lo que tienen a la vista y revisan, máxime que es una autoridad fiscal distinta la encargada de analizar todo lo que se levanta en un acta circunstanciada y calificar si da lugar o no a determinar un crédito fiscal. En este sentido, no resultaría procedente considerar que los visitantes puedan valorar dichos documentos, libros

¹⁷ R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 51. Febrero 2021. p. 11.

o registros, que exhiba el particular en una visita domiciliaria, pues ese proceder está sujeto a la evaluación final de la autoridad fiscal competente. La facultad fiscalizadora no funciona de este modo, ya que cada autoridad tiene sus tareas bien delimitadas y los visitantes no pueden evaluar documentos y decidir las consecuencias fiscales de la contribuyente.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-3/2021)

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión ordinaria celebrada a distancia el día dos de febrero de dos mil veintiuno.- Firman, la Magistrada Doctora Nora Elizabeth Urby Genel, Presidenta de la Primera Sección de la Sala Superior, ante el Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, quien da fe.

CIRCUNTANCIACIÓN DE LA IDENTIFICACION DEL VISITADOR EN EL ACTA PARCIAL DE INICIO

SÉPTIMO. En el concepto de impugnación **décimo** de la demanda, la parte actora argumentó lo siguiente:

- Resulta ilegal la resolución contenida en el oficio número DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, toda vez que deriva de un procedimiento fiscalizador que se encuentra viciado desde su origen, tal como lo es el acta parcial de inicio de 10 de abril de 2019, toda vez que el visitador vulneró en perjuicio de la hoy actora lo establecido por el artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con respecto a las reglas para la protección del domicilio de las personas, conforme a las cuales, en armonía con la fracción III, del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, puesto que el visitador estaba obligado, una vez ubicada la persona con la que entenderían la diligencia, a identificarse, lo cual debió acontecer previo a efectuar el acto de molestia, esto es, antes de solicitar que el contribuyente o quien lo represente se acreditara, cuestión que en la presente instancia no pasó.
- Del análisis a la ilegal acta parcial de inicio de 10 de abril de 2019, resulta evidente que el visitador al levantarla, primero requirió al tercero que se identificara, posteriormente pretendió cerciorarse del domicilio fiscal y posteriormente se identificó; lo que es ilegal, toda vez que el procedimiento reglado para el inicio de la visita domiciliaria consiste en que antes de hacer saber al particular que se va a ejercer en su contra un acto de molestia, los visitantes designados obligatoriamente deben acreditar antes de cualquier actuación, que se encuentran legalmente facultados para ejecutar ese acto de molestia, que es el espíritu de la norma, ya que el legislador previó que en cumplimiento de la garantía de inviolabilidad de domicilio tutelada en el artículo 16 Constitucional, sólo las personas que acrediten estar facultadas para ejecutar la orden de visita podrán introducirse en el domicilio de un particular.
- El visitador no se identificó al inicio de la visita domiciliaria, sino con posterioridad que solicitó la identificación del tercero y posterior al supuesto cercioramiento de encontrarse en el domicilio fiscal correcto, por lo que es evidente que incumplieron

con el contenido de la fracción III, del artículo 44, del Código Fiscal de la Federación, el cual establece que es requisito obligatorio que los visitadores primero se identifiquen ante la persona con quien se entendieron la diligencia, y después entreguen el oficio que contiene la orden de visita.

ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD

Al formular su contestación de demanda, las autoridades demandadas sostuvieron la legalidad y validez de la resolución impugnada.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS DE LA SALA

A juicio de esta Sala, es **infundado** el argumento de impugnación sujeto a estudio, acorde con las siguientes consideraciones:

El artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece:

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:

...

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

...

Del precepto transcrito, se aprecia que, al iniciarse la visita en el domicilio fiscal, los visitadores deberán identificarse ante la persona con quien se entienda la diligencia y, posteriormente requerirla para que designe testigos.

En el caso, del acta parcial de inicio de 10 de abril de 2019, se aprecia que la diligencia se desarrolló de la siguiente forma:



TFJA
TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2179/23-13-02-6

TFJA
88 Años
Trabajando por México

En la Ciudad de Coatzacoalcos, Veracruz, siendo las 10:15 horas del día 10 de Abril de 2019, el C. ULISES GALAN RIVERA, Visitador adscrito a la Subdirección de Visitas Domiciliarias y Revisiones de Gabinete de la Dirección General de Fiscalización, dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, se encuentra constituido legalmente en

[REDACTED] S.A. DE C.V., contribuyente visitada, con el objeto de hacer entrega del oficio número 2019-28-RIM, de fecha 7 de Marzo de 2019, en el cual se ordena la práctica de una visita domiciliaria, número de orden: 2019-28-RIM, girado por el Lic. JACOBO VAZQUEZ CASTRO, Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, a la contribuyente [REDACTED] S.A. DE C.V., e iniciar la revisión fiscal ahí ordenada; cerciorándose el Visitador de encontrarse en el domicilio correcto, ya que este coincide con el último domicilio fiscal señalado por la contribuyente ante el Registro Federal de Contribuyentes, además de coincidir con el domicilio señalado en el oficio número 2019-28-RIM de fecha 7 de Marzo de 2019, antes mencionado; así como con el objeto de levantar la presente Acta Parcial de Inicio, en la que se hace constar en forma circunstanciada, los siguientes hechos:

CITATORIO:

PERSONALIDAD:

Ahora bien, siendo las 10:14 horas del día 10 de Abril de 2019, fecha y hora que coincide con los datos asentados en el citatorio número 108/2019 que se notificó el día 9 de Abril de 2019, a la C. [REDACTED] en su carácter de [REDACTED] de la contribuyente visitada, el Visitador antes mencionado, una vez constituido en el domicilio fiscal y cerciorado de que es el domicilio correcto, conforme se señaló en el primer párrafo del primer folio de la presente acta; domicilio que ostenta los siguientes datos externos e internos: Inmueble tipo Casa-habitación, de aproximadamente 10 metros al frente con puerta de acceso y portón eléctrico en color café, al ingresar al interior, se localiza oficina con mobiliario y equipo de cómputo. Acto seguido y a efecto, de hacer entrega de la orden de visita domiciliaria número 2019-28-RIM, e iniciar la revisión fiscal ahí ordenada, el Visitador, C. Ulises Galán Rivera, requiere la presencia del Representante Legal de [REDACTED] S.A. DE C.V., contribuyente visitada, preguntando si este se encontraba presente, se presentó una persona del sexo femenino de nombre: [REDACTED] quien manifestó que el Representante Legal de [REDACTED] S.A. DE C.V., no se encuentra en estos momentos en el domicilio fiscal, por lo que al no haber atendido el citatorio número 108/2019 de fecha 9 de Abril de 2019, y ante su ausencia, con fundamento en el artículo 44 fracción II del Código Fiscal de la Federación, se hace efectivo el apercibimiento de iniciar la presente diligencia con la persona que se encuentre en el domicilio,

por lo que, para tal efecto, el Visitador requiere la presencia de una persona de mayor jerarquía que se encuentre en el domicilio fiscal de la contribuyente visitada, en el que se levanta la presente Acta, que pueda atender la diligencia; apersonándose el C. [REDACTED], en su carácter de [REDACTED], quien "bajo de protesta de decir verdad" y apercibido de las penas en que incurrir quienes se conducen con falsedad ante autoridad administrativa competente, distinta de la Judicial, manifestó que el atendería la diligencia por estar autorizado por el Representante Legal de la contribuyente [REDACTED] S.A. DE C.V.; por lo que el Visitador le pide que acredite su relación laboral con la contribuyente, acreditando su relación con su propio dicho y constancia de presentación de movimientos afiliatorios IMSS DESDE SU EMPRESA donde aparece, entre otros datos. Razón Social: [REDACTED] S.A. DE C.V. RFC del patrón: [REDACTED] Registro Patronal: [REDACTED] nombre a favor de la ciudadana [REDACTED] quien a petición del Visitador se identifica con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral la cual contiene los siguientes datos nombre: [REDACTED] Fecha de Nacimiento: [REDACTED] Domicilio: [REDACTED] VER., Clave de Elector: [REDACTED] CURP: [REDACTED], Año de registro: 2004 02, Estado: 30, Municipio: 041, Sección: 0867, Localidad: 0001, Emisión: 2015, Vigencia: 2025, y al reverso de la misma número de identificación: [REDACTED], firma y huella digital, así como el nombre, firma y cargo del funcionario competente que la expide EDMUNDO JACOBO MOLINA, Secretario Ejecutivo del Instituto Nacional Electoral.

Documentos de identificación que se tuvieron a la vista, se examinaron y cerciorándose de sus datos, se devolvieron de conformidad a su portadora, de los cuales proporciona una copia fotostática de cada uno de ellos, quien declaro estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes con cedula de identificación [REDACTED], a quien en lo sucesivo se le denominara "El Compareciente".

IDENTIFICACIÓN DEL VISITADOR:

Hecho lo anterior, y atendiendo el contenido del artículo 44 fracción III del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 49 fracción III del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente, la C. Jessica Cabrera Aburto, Visitador adscrito a la Subdirección de Visitas Domiciliarias y Revisiones de Gabinete, de la Dirección General de Fiscalización, dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, quien con fundamento en el artículo 43 fracción II del Código Fiscal de la Federación está acreditado como personal autorizado para practicar visitas domiciliarias como se indica en el oficio número 2019-28-RIM, de fecha 7 de Marzo de 2019, en el que se ordena la práctica de una Visita Domiciliaria que se indica, se identifica ante la C. [REDACTED], como a continuación se indica:

Ante la compareciente, el Visitador se identifica con su constancia de identificación contenida en el oficio número DGF/34/2019, con puesto de visitador, con Registro Federal de Contribuyentes [REDACTED] y con fecha de expedición 08 de enero de 2019 y con vigencia del 08 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019.— Constanza que fue expedida por el Lic. Jacobo Vázquez Castro, en su carácter de Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, y que contiene su firma autógrafa, por lo que está legalmente autorizada para practicar la presente visita domiciliaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal; cláusulas TERCERA, CUARTA, párrafos primero, segundo y cuarto, y OCTAVA, primer párrafo, fracción I, inciso d), del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el Gobierno del Estado de Veracruz, de fecha 15 de junio de 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 3 de agosto de 2015, en vigor a partir del día siguiente de su publicación y en la Gaceta Oficial del Estado Número Extraordinario 318, publicado el 11 de agosto de 2015; y en los artículos, 50 primer párrafo de la Constitución Política para el Estado de

Veracruz de Ignacio de la Llave, 9 fracción III, 10, 13, 15 fracción X, 16, 19 y 20 fracciones VI, VII y XXI de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave vigente, artículos 1, párrafo primero, fracción I, 2, 8, 12 fracción II, 21, 22 fracción II, 23 fracción XIII y 25 fracción XXVI y XLVI del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas y Planeación vigente, artículos 20 primer párrafo inciso d), segundo y tercer párrafos, 25 fracción III del Código Financiero para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, publicado en alcance a la Gaceta Oficial del Estado Número 67 del 03 de abril de 2001 y que entró en vigor el día 04 del mismo mes y año, vigente, se expide la presente constancia de identificación que acredita la personalidad del (a) C. Ulises Galán Rivera, cuya fotografía y firma aparecen en el margen izquierdo del presente documento, para efectos de identificación como servidor público, adscrito a la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sita en el segundo piso del edificio ubicado en la Avenida Xalapa Número 301, Colonia Unidad del Bosque Pensiones, Código Postal 91017, en la Ciudad de Xalapa, Ver., como Visitador y con Registro Federal de Contribuyentes [REDACTED].

El servidor público a quien se expide la presente constancia de identificación está habilitado por el suscrito para ejercer las atribuciones conferidas a esta Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, en el citado Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, mismas que podrá practicar únicamente dentro de la circunscripción territorial que corresponde a esta Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave a mi cargo.

Constancia de identificación en la cual aparece la fotografía sellada parcialmente, nombre, cargo, Registro Federal de Contribuyentes y firma del Visitador, así como el nombre y la firma autógrafa del funcionario competente que la expide; la cual fue exhibida a la compareciente, quien la examinó cerciorándose de sus datos, los cuales coinciden con los del oficio que contiene la orden de visita domiciliaria número 2019-28-RIM, y con el perfil físico del Visitador, expresando su conformidad, sin producir objeción alguna la devolvió a su portador.

Acto seguido el Visitador entregó al compareciente el oficio número 2019-28-RIM de fecha 7 de Marzo de 2019, en el cual se ordena la práctica de una visita domiciliaria, orden número: 2019-28-RIM, con firma autógrafa del Lic. Jacobo Vázquez Castro, Director General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, así como un ejemplar de la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado y un formato "Programa Anticorrupción de Auditorías Fiscales", quien para constancia de haberlo recibido, estampó de su puño y letra la siguiente leyenda "Prevía identificación del visitador con su constancia de identificación oficial vigente, recibí original del presente oficio con firma autógrafa de la autoridad que lo emite, así como la carta de los derechos del contribuyente auditado y un ejemplar del programa anticorrupción de auditorías fiscales, anotando además su nombre: [REDACTED], el carácter en que recibe: [REDACTED] a fecha: 10/04/19 y la hora de recepción: 10:14 a.m. y su firma, en tres tantos del oficio que contiene la orden de visita antes mencionada.

...

De lo anterior, se aprecia que el visitador se constituyó en el domicilio de la hoy actora a las 10:14 horas del 10 de abril de 2019, con el objeto de notificar y entregar la orden de visita domiciliaria 2019-28-RIM; se cercioró de encontrarse en el domicilio correcto, ya que ostenta los datos externos e internos del inmueble; acto seguido el visitador requirió la presencia del representante legal de ***** S.A. DE C.V., contribuyente visitada, a la persona que atendió la diligencia, la C. ***** quien en su carácter de ***** de la contribuyente visitada, manifestó que no se encontraba en esos momentos en el domicilio fiscal, por lo que al no haber atendido al citatorio de 9 de

abril de 2019, y ante su ausencia se hizo efectivo el apercibimiento de iniciar la diligencia con la persona que se encontraba en el domicilio.

También se observa que derivado de que el representante legal no atendió el citatorio previo solicitó la presencia de una persona de mayor jerarquía que se encontrara en el domicilio fiscal de la contribuyente visitada, en el que se levanta esa acta, apersonándose la C. *****, en su carácter de ***** de la contribuyente visitada, manifestó que ella atendería la diligencia; luego, el visitador le solicitó la identificación a esa persona y, posteriormente, el visitador se identificó.

Al respecto, la actora estima que se violó en su perjuicio lo previsto en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, porque, desde su perspectiva, el primer acto que debió llevar a cabo el visitador era identificarse.

Como se anticipó, a juicio de esta Sala ese argumento es **infundado**, porque es cierto que el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores se deben identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia; sin embargo, debe aceptarse la realización de ciertos actos preparatorios previos a esa identificación, como el requerimiento de la presencia del destinatario de la orden, pues es ante él que se deben identificar y no ante cualquier persona; así como, en caso de no encontrarse al destinatario de la orden, el requerimiento de una persona que pueda atender la diligencia y el requerimiento a esa persona que se identifique, pues sólo hasta que el visitador tiene certeza de la identidad de esa persona, está en aptitud de iniciar la visita e identificarse.

Lo anterior quiere decir que esos actos necesariamente deben ser previos a la entrega de la orden y a la identificación de los visitadores, y que la visita domiciliaria no se entiende iniciada con el requerimiento del destinatario, el requerimiento de una persona que pueda atender la diligencia y la solicitud de identificación de esa persona.

En efecto, se considera que la identificación inicial no se refiere a que sea el primer hecho que tenga lugar con motivo de la visita, sino a que conste plenamente en el acta de inicio respectiva y de manera previa a que materialmente comience la revisión, con la totalidad de los requisitos que se han establecido para tal efecto.

Resulta aplicable la jurisprudencia **VIII-J-2aS-48**¹⁸, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, de rubro y texto siguientes:

VISITA DOMICILIARIA. IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES AL INICIO DE LA MISMA.- El artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, establece que al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitantes se deben identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, sin embargo, **debe aceptarse la realización de ciertos actos preparatorios previos a esa identificación, como lo es el requerimiento de la presencia del destinatario de la orden, pues es ante él que se deben identificar y no ante cualquier persona.** Lo anterior quiere decir que el requerimiento de la presencia del representante legal necesariamente debe ser previo a la entrega de la orden y a la identificación de los visitantes, y que **la visita domiciliaria no se entiende iniciada con dicho requerimiento.** Así, la identificación inicial no se refiere a que sea el primer hecho que tenga lugar con motivo de la visita, sino a que conste plenamente en el acta de inicio respectiva y de manera previa a que materialmente comience la revisión, con la totalidad de los requisitos que se han establecido para tal efecto.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/11/2018)

(Énfasis añadido)

CONOCIMIENTO DE LOS HECHOS U OMISIONES DETECTADOS

OCTAVO. En el concepto de impugnación séptimo de la demanda, la parte actora argumentó:

- La resolución originalmente recurrida es ilegal, ya que del estudio y análisis que se realice al procedimiento de fiscalización (visita domiciliaria) seguido a la hoy actora, al citatorio diligenciado el 18 de febrero de 2020, al acta de notificación de 19 de febrero de 2019 y al oficio DGF/VDyRG/0/514711/IV/2020 de 17 de febrero de 2020, podrá apreciar que la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, no cumplió con lo dispuesto por el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ya que no informó por medio de buzón tributario al representante legal, ni a los órganos de dirección por conducto del representante legal, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial de los hechos u omisiones que se detectaron a partir de la auditoría y que pueden entrañar incumplimiento en las disposiciones fiscales, lo cual violó los derechos de la hoy actora, ya que además de atentar contra sus garantías de certeza jurídica y debido proceso legal, menoscabó su derecho a optar por acudir al medio alternativo de solución de conflictos en la auditoría; o bien, ejercer su derecho a autocorregirse, o en su caso, contar con todos los elementos necesarios para una eventual y posterior defensa ante las autoridades competentes.

¹⁸ R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 25. Agosto 2018. p. 75.

- Del análisis interpretativo del artículo 46, del Código Fiscal de la Federación, específicamente en sus párrafos quinto y sexto, se desprende que las autoridades fiscales que estén ejerciendo una visita domiciliaria y hayan detectado hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento en el pago de contribuciones, tienen la obligación de informar por medio del buzón tributario al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, a sus órganos de dirección por conducto de su representante, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, el derecho que tienen para acudir a las oficinas de la autoridad que esté llevando a cabo el procedimiento de revisión de que se trate, para conocer los hechos u omisiones que hayan detectado y que pudieran entrañar el incumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- Asimismo, se advierte que, una vez transcurrido el referido plazo, la autoridad levantará la última acta parcial, en la cual señalará la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que están siendo sujetos; previamente a ello, la autoridad debe levantar un acta circunstanciada en la que haga constar todo lo relativo a la comparecencia de los interesados en la que hicieron de su conocimiento tales hechos u omisiones.
- La norma estudiada, dispone que en toda comunicación que la autoridad realice a los contribuyentes para su comparecencia con relación al conocimiento de los hechos u omisiones, deberá indicárseles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos por ésta de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.
- En ese contexto, se advierte que la intención del legislador fue establecer el derecho para que los contribuyentes, sus representantes legales y, tratándose de personas morales, sus órganos de dirección estuvieran debidamente informados por parte de las autoridades fiscalizadoras de los hechos u omisiones que se hubieran detectado en el desarrollo de la revisión de que se trate, a fin de que aquéllos puedan decidir si optan por un mecanismo alternativo de solución de controversias, autocorregirse, o bien, contar con elementos para una eventual defensa ante las autoridades competentes, situación que no se cumplió por parte de la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
- La Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, incumplió con lo previsto por el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, porque no notificó por buzón tributario a la hoy actora; en ese sentido, no se generó certeza y seguridad jurídica en favor de ésta, ya que no se cumplió en la forma, términos y exhaustividad con que deben darse a conocer a los contribuyentes los hechos u omisiones arrojados en la auditoría que se les practicó, ello de acuerdo a lo previsto en el quinto párrafo, del numeral 42, del Código Fiscal de la Federación; ya que se trata de un derecho de la contribuyente conocer con oportunidad su situación fiscal arrojada por el procedimiento de revisión y decidir las acciones que considere convenientes, ese derecho implica forzosamente que la autoridad en esa actuación informe de todos y cada uno de los elementos constitutivos de la calificación de los hechos u omisiones respecto de los cuales puede ejercer su derecho a la autocorrección o a la promoción del medio alternativo,

situación que no aconteció en el procedimiento fiscalizador materia de análisis; de ahí que hace nugatorio o menoscabe su derecho a la autocorrección o al acuerdo conclusivo y hacer uso del derecho de la condonación de multas que la ley les concede de alcanzarse dicho acuerdo.

ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD

Al formular su contestación de demanda, las autoridades demandadas sostuvieron la legalidad y validez de la resolución impugnada.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS DE LA SALA

Los argumentos vertidos por la actora son **infundados e ineficaces**, acorde a las siguientes consideraciones:

Del análisis a los argumentos planteados por la actora en el concepto de impugnación sujeto a estudio, se advierte que los mismos van encaminados a sostener la ilegalidad del procedimiento de fiscalización, en virtud de que la autoridad no dio cumplimiento a lo previsto en los párrafos quinto, sexto y séptimo del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone:

Artículo 42.- (...)

...

(Antepenúltimo o quinto párrafo)

(REFORMADO, D.O.F. 18 DE NOVIEMBRE DE 2015)

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

(Penúltimo o sexto párrafo)

(ADICIONADO, D.O.F. 18 DE NOVIEMBRE DE 2015)

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

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

(Último párrafo)

(ADICIONADO, D.O.F. 18 DE NOVIEMBRE DE 2015)

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

(Énfasis añadido)

Del precepto transcrito, se desprende que las autoridades fiscales que estén llevando a cabo una visita domiciliaria, una revisión de gabinete o una revisión electrónica y hayan detectado hechos u omisiones que puedan constituir el incumplimiento en el pago de contribuciones, tienen la obligación de informar por buzón tributario al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, a sus órganos de dirección por conducto de su representante legal, en un plazo de al menos diez días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, el derecho que tienen para acudir a las oficinas de la autoridad fiscalizadora que esté llevando a cabo el procedimiento de fiscalización de que se trate, a efecto de conocer los hechos u omisiones que se hayan detectado.

Asimismo, se advierte que una vez transcurrido el aludido plazo, la autoridad levantará la última acta parcial o el oficio de observaciones, en los que señalará la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que están siendo sujetos; previo a ello, la autoridad debe levantar un acta circunstanciada en la que se haga constar la comparecencia respectiva en la que hizo del conocimiento de los interesados los hechos u omisiones que hasta ese momento se habían detectado en el desarrollo del procedimiento de fiscalización. Además, señala que en toda comunicación que se efectúe deberá indicar que puede solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

También se observa que el procedimiento y requisitos para dar a conocer los hechos u omisiones que se hayan detectado será conforme a lo establecido por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Es pertinente señalar que el procedimiento establecido en los párrafos quinto y sexto, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, no sólo constituye un derecho

para el particular, sino también una obligación de inexorable cumplimiento para la autoridad fiscal, que redundará en una protección al derecho fundamental de seguridad jurídica.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis I.10o.A.88 A (10a.)¹⁹, sustentada por el Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, de rubro y textos:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA INOBSERVANCIA DE LA OBLIGACIÓN ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 42, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PREVIO A LA EMISIÓN DEL ACTA FINAL O DEL OFICIO DE OBSERVACIONES RELATIVO, CONSTITUYE UNA VIOLACIÓN AL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN QUE TRASCIENDE A LA RESOLUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL Y AFECTA LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2015). La obligación establecida en el precepto citado, como regla general para el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria, de informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se conozcan en su desarrollo, debe cumplirse de conformidad con la regla 2.12.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, esto es, previo a la emisión del acta final o del oficio de observaciones. Por tanto, su inobservancia constituye una violación al procedimiento de fiscalización que trasciende a la resolución determinante del crédito fiscal y afecta los derechos del contribuyente, pues implica, en sí misma, la violación a los derechos humanos al debido proceso, a la seguridad y a la certeza jurídicas, toda vez que se priva a aquél de la potestad de autocorregir su situación fiscal o realizar un acuerdo conclusivo, con la posibilidad de alcanzar multas inferiores, en términos del artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Asimismo, resulta aplicable al caso la tesis VII-CASR-2NEM-2²⁰, sustentada por la Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México de este Tribunal, la cual dispone:

VIOLACIÓN FORMAL DE PROCEDIMIENTO.- SE ACTUALIZA SI ANTES DEL LEVANTAMIENTO DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL, NO SE REQUIERE LA PRESENCIA DEL CONTRIBUYENTE EN LAS OFICINAS DE LA AUTORIDAD REVISORA, PARA INFORMARLE DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE SE VAYAN CONOCIENDO EN EL DESARROLLO DE LA VISITA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DE 2014).- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, fracción III, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación y el punto II.2.8.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce, publicada en el Diario Oficial de la Federación de treinta de diciembre de dos mil trece y que fue reformada en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para dos mil catorce, publicada en el Diario Oficial de la Federación el trece de marzo de dos mil catorce, vigentes a partir del año de dos mil catorce, las autoridades fiscales que se encuentren ejerciendo algunas de las facultades de fiscalización ahí previstas, están obligadas a informar al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento, esto, antes del levantamiento de la última acta parcial, o del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas; específicamente, deberán

¹⁹ Consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Libro 62, Enero de 2019, Tomo IV, página 2465.

²⁰ Consultable en la R.T.F.J.A., Séptima Época. Año V. No. 51. Octubre 2015. p. 302.

notificar un requerimiento en el que solicitarán la presencia de las personas antes señaladas, para darles a conocer los hechos u omisiones antes referidos, y solo en caso de que no atiendan el requerimiento, las autoridades fiscales podrán continuar con el procedimiento de fiscalización, asentando tal hecho en la última acta parcial o en el oficio de observaciones, según se trate. Lo anterior adquiere importancia porque conforme a la exposición de motivos que envió el Órgano Ejecutivo Federal a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, respecto de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, esto a propósito de la incorporación de un último párrafo al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, se expuso la necesidad de generar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes, por lo que se propuso la obligación a cargo de la autoridad fiscal de informar durante el desarrollo de todos los procedimientos de fiscalización, los hechos u omisiones que se vayan detectando durante el desarrollo de los mismos; lo que constituye un auténtico derecho para dichos contribuyentes, quienes solo conocen su situación fiscal al final de los medios de fiscalización y lo que permitirá a la autoridad y al contribuyente una mejor comunicación y, en su caso, "poder proceder a mecanismos alternos como los acuerdos conclusivos o la autocorrección". Asimismo, el Código Fiscal de la Federación, en sus artículos 69-C a 69-H, establece el derecho del contribuyente de poder solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo ante la Procuraduría Federal de la Defensa del Contribuyente, en cualquier etapa del procedimiento de fiscalización, a partir de que se dé inicio a dicho procedimiento y hasta antes de que se notifique la liquidación; lo que le puede generar como beneficios, entre otras, adoptar un acuerdo conclusivo que de consentirse por la autoridad fiscal, le permita cumplir de manera oportuna con sus obligaciones fiscales, y en todo caso, obtener un beneficio en la condonación de multas. Ello, concatenado con lo dispuesto por los preceptos legales al principio enunciados, permite colegir que la obligación impuesta a la autoridad fiscal por tales dispositivos, vigentes a partir de dos mil catorce, es parte de las etapas del procedimiento de fiscalización que la citada autoridad debe cumplir a efecto de que el citado procedimiento se desarrolle legalmente, por lo que de no observarse, la autoridad fiscal estará incurriendo en una violación de procedimiento que trasciende a las defensas del contribuyente y al sentido de la liquidación de que se trate. **Sin que tal obligación se subsane mediante el conocimiento que la autoridad haga saber al contribuyente en el acta inicial de visita, del derecho que le asiste para autocorregir su situación fiscal, así como el otorgar a través de la última acta parcial, el plazo legal de veinte días, previsto por el artículo 46, fracción IV, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación; esto porque si bien tales acciones tienen como objetivo proteger algunos derechos del contribuyente, lo cierto es que eso no colma el otrora derecho del contribuyente de estar continuamente informado del avance de la revisión de sus documentos e informes, así como la opción a que previo a que se emita la última acta parcial, este pueda acudir ante las oficinas de la autoridades para conocer su situación fiscal y, en todo caso, tener la opción no solo de autocorregirse -lo que finalmente tendría un impacto en la liquidación fiscal sobre actualizaciones, recargos y/o multas-, sino incluso para llegar a un acuerdo conclusivo con el Servicio de Administración Tributaria, en donde como lo señala la legislación aplicable, se puede obtener además, la condonación de multas, proponer planes de pago, entre otros beneficios, tal como lo marcan los preceptos legales antes invocados.**

(Énfasis agregado)

Por tanto, la autoridad estaba obligada a informar a la contribuyente —hoy parte actora— de los hechos y omisiones que haya detectado y que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones, en un plazo de al menos diez días hábiles

previos al levantamiento de la última acta parcial, así como la autoridad debía informar que podía solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) ser asistidos de manera presencial cuando acudieran a la oficina de la autoridad.

En el caso, la parte actora alegó que la autoridad no informó por medio de buzón tributario al representante legal, ni a los órganos de dirección por conducto del representante legal, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial de los hechos u omisiones que se detectaron a partir de la auditoría y que pueden entrañar incumplimiento en las disposiciones fiscales.

Ahora bien fue la propia actora quien exhibió junto con la demanda, el oficio DGF/VDyRG/C/514/INV/2020 de 17 de febrero de 2020 y sus constancias de notificación practicada el 19 de febrero de 2020, visibles a folios 216 a 222 de autos, las cuales por ser documentales públicas, se valoran en términos de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, del referido oficio se observa lo siguiente:

...

Que en relación a la revisión que se le está practicando al amparo de la orden de visita domiciliaria número 2019-28-RIM contenida en el oficio número 2019-28-RIM de fecha 7 de Marzo de 2019, previo citatorio de espera le fue notificado legalmente el día 10 de Abril de 2019, a la C. [REDACTED] en su carácter de [REDACTED] de la contribuyente visitada; se le comunica que, a fin de informarle de los hechos y omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, conocidos dentro de la citada revisión, y con el propósito de que esta contribuyente, en caso de que así lo decida, pueda optar por corregir su situación fiscal y ejercer su derecho establecido en los artículos 2 fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le realiza atenta invitación para que se presente el día 26 de Febrero de 2020 a las 11:00 horas en las oficinas que ocupa esta Dirección General de Fiscalización ubicada en el segundo piso del edificio de la Secretaría de Finanzas y Planeación, en Av. Xalapa número 301 Col. Unidad del Bosque Pensiones C.P. 91017, de esta ciudad de Xalapa, Ver., lo anterior, acorde con lo previsto en el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo dispuesto en los párrafos sexto y último de dicho precepto legal y la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada

en el Diario Oficial de la Federación el 28 de Diciembre de 2019, en el entendido de que en caso de que no atienda la invitación, ello no impedirá que esta autoridad fiscal continúe con el procedimiento de fiscalización ya mencionado.

Asimismo, se le solicita que por su conducto como Representante Legal de la Contribuyente [REDACTED], S.A. de C.V., haga extensiva la invitación a los órganos de dirección de dicha persona moral, para que acudan conjuntamente con usted.

Para tales efectos, autorizo para que informen lo anterior a los CC. Edwin Alain Domínguez Rico, Víctor Manuel Castañeda Fernández, Miguel Ángel Marcelo Lozada y Ulises Galán Rivera, personal adscrito a esta Dependencia.

Finalmente se hace de su conocimiento que puede solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ser asistido de manera presencial cuando acuda a la oficina de esta autoridad fiscal.

...

De la anterior digitalización se observa que la autoridad señaló que derivado de la revisión que se le estaba practicando al amparo de la orden de visita domiciliar número 2019-28-RIM de 7 de marzo de 2019, se informaba a la contribuyente, hoy actora, del derecho que tenía para acudir a las oficinas de la autoridad fiscal, para conocer los hechos y omisiones que pudieran entrañar incumplimiento en el pago de contribuciones, conocidos dentro de la revisión y con el propósito de que esa contribuyente, en caso, de que así lo decidiera, pudiera optar por corregir su situación fiscal y ejercer su derecho establecido en los artículos 2, fracción XIII, y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, por lo que se le informó que podría acudir el 26 de febrero de 2020, a las 11:00 horas, en las oficinas que ocupa la Dirección General de Fiscalización; en el entendido de que si no atendía la invitación, ello no impediría que la autoridad continuara con el procedimiento de fiscalización. Asimismo, le solicitó que hiciera extensivo por conducto del representante legal de la contribuyente visitada, a los órganos de dirección de la persona moral, para que acuda conjuntamente con el representante legal.

Además, se observa que la autoridad hizo de su conocimiento que podría solicitar la asistencia de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente de manera presencial cuando acudiera a la oficina de la autoridad fiscal.

Asimismo, se observa de la constancia de notificación del referido oficio DGF/VDyRG/C/514/INV/2020 de 17 de febrero de 2020, de 19 de febrero de 2020, que la misma se llevó a cabo de manera personal en el domicilio fiscal de la hoy actora, con la tercero ***** ***** ***** ***** , quien labora para la contribuyente ***** ** ***** , S.A. de C.V., con el carácter de ***** , quien también atendió el citatorio previo de 18 de febrero de 2020, y a quien se le hizo entrega del citado oficio DGF/VDyRG/C/514/INV/2020.

En tales condiciones, **contrario a lo argumentado por la parte actora**, la autoridad informó a la hoy actora diez días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial (5 de marzo de 2020), el **derecho** que tenía para acudir a las oficinas de la autoridad fiscalizadora que estaba llevando a cabo el procedimiento de fiscalización, a efecto de que le diera a conocer los hechos u omisiones que se hubieran detectado de derivado de las facultades de comprobación ejercidas, acorde a lo previsto en el quinto párrafo, del artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; además, en el referido oficio también se le hizo mención de que podía solicitar la asistencia

de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, por lo que no se menoscabó el derecho a la actora de la autocorrección o al acuerdo conclusivo, así como hacer uso del derecho de la condonación de multas que la ley les concede de alcanzarse dicho acuerdo.

Asimismo, de la última acta parcial levantada el 5 de marzo de 2020, el visitador asentó lo siguiente:

OTROS HECHOS

Se hace constar que mediante oficio número DGF/VDyRG/C/514/INV/2020 de fecha 17 de Febrero de 2020, notificado legalmente el día 19 de Febrero de 2020 a la C. [REDACTED] en su carácter de [REDACTED] autorizada por el Representante Legal de [REDACTED] S. A. de C.V., se realizó atenta invitación al Representante Legal así como a los órganos de Dirección de la contribuyente visitada [REDACTED] S. A. de C.V., donde se le comunica que, a fin de informarle de los hechos y omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, conocidos dentro de la citada revisión, y con el propósito de que esta contribuyente, en caso de que así lo decida, pueda optar por corregir su situación fiscal y ejercer su derecho establecido en los artículos 2 fracción XIII y 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le realiza atenta invitación para que se presente el día 26 de Febrero de 2020 a las 11:00 horas en las oficinas que ocupa esta Dirección General de Fiscalización ubicada en el segundo piso del edificio de la Secretaría de Finanzas y Planeación, en Avenida Xalapa número 301, Colonia Unidad del Bosque Pensiones C.P. 91017, de esta ciudad de Xalapa, Ver., lo anterior, acorde con lo previsto en el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en relación con lo dispuesto en los párrafos sexto y último de dicho precepto legal y la Regla 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2019, en el entendido de que en caso de que no atienda la invitación, ello no impedirá que esta autoridad fiscal continúe con el procedimiento de fiscalización ya mencionado.

Se hace constar que el Representante Legal No atendió la atenta invitación indicada en el oficio número DGF/VDyRG/C/514/INV/2020 de fecha 17 de Febrero de 2020, notificado legalmente el día 19 de Febrero de 2020, a fin de informarle de los hechos u omisiones conocidos hasta ese momento durante

el ejercicio de las facultades de comprobación, tal y como se hizo constar en el Acta Circunstanciada de Inasistencia de fecha 27 de Febrero de 2020, a folios del 1 al 3, dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 42 sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

En relación con los hechos dados a conocer anteriormente, en este momento se hace del conocimiento a la contribuyente visitada [REDACTED] S. A. de C.V., que la presente Última Acta Parcial se levanta, en los términos y para los efectos previstos en el Artículo 46 primer párrafo Fracción IV del Código Fiscal de la Federación vigente; por lo tanto en este mismo acto se le concede un plazo de veinte días hábiles, contados a partir del siguiente día hábil a la fecha del levantamiento de la presente Última Acta Parcial para corregir su situación fiscal, o bien, para exhibir ante la Dirección General de Fiscalización de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sita en la Av. Xalapa Número 301 de la Colonia Unidad del Bosque Pensiones de Xalapa, Veracruz; mediante escrito, los datos y/o documentos que desvirtúen los hechos consignados en esta Acta, levantada con motivo de la visita domiciliaria.

...

De la digitalización anterior, se observa que el 27 de febrero de 2020, la autoridad levantó el acta circunstanciada de inasistencia, relacionada con el oficio DGF/VDyRG/C/514/INV/2020, en el que se invitó a la hoy actora acudiera a las instalaciones de las oficinas de la autoridad el 26 de febrero de 2020, a las 11:00 horas, para conocer los hechos u omisiones detectados con motivo del procedimiento de fiscalización; sin embargo, el representante legal de la contribuyente ***** ** ***** S.A.

DE C.V., ni los órganos de dirección de esa persona moral, asistieron el día y hora de la cita.

Acorde con lo anterior, al no asistir en el día y hora señalados en el oficio DGF/VDyRG/C/514/INV/2020, la autoridad no le dio a conocer los hechos u omisiones a arrojados con motivo de la visita domiciliaria practicada a la actora; sin que ello implique que la autoridad no haya cumplido con lo previsto en el quinto párrafo, del artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, dado que fue debidamente notificado de manera personal el citado oficio en donde se le señaló el lugar, día y hora en donde se le iba a dar a conocer su situación fiscal.

Finalmente, no le causa agravio a la actora, que el oficio DGF/VDyRG/C/514/INV/2020, no se le haya notificado por buzón tributario, dado que se llevó a cabo de manera personal en su domicilio fiscal, diligencia en donde se hizo constar que la persona que atendió la diligencia daría noticia al representante del contenido del oficio notificado, por lo que no fueron afectadas las defensas de la contribuyente.

Sirve de apoyo, en lo conducente, el Precedente VIII-P-2aS-246²¹, aprobada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que dice:

BUZÓN TRIBUTARIO. SI LA PARTE DEMANDANTE NO CUENTA CON ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN, ES LEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL REALICE LAS DILIGENCIAS DE NOTIFICACIÓN EN TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 134 Y 137, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-De conformidad con el artículo 42, párrafo quinto, del Código Fiscal de la Federación (vigente en el año 2016), las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX del propio artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado. Sin embargo, para que tal obligación resulte exigible a la autoridad fiscalizadora, es primordial que la demandante demuestre que efectivamente cuenta con ese medio de comunicación y en caso de que no acredite ese extremo, **es válido que la autoridad para no dejarla en estado de indefensión, realice la notificación en los términos que al efecto señalan los artículos 134 y 137, del Código Fiscal de la Federación.**

²¹ R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 21. Abril 2018 p. 301.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 16/1914-24-01-01-04-OL/17/4-S2-09-30.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 1 de febrero de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Enrique Camarena Huezca.
(Tesis aprobada en sesión de 15 de febrero de 2018)

(Énfasis añadido)

También sirve de apoyo a lo anterior, la tesis IX-CASR-CA-9²², aprobada por la Sala Regional del Caribe y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que dice:

REVISIÓN DE GABINETE. SUPUESTO EN EL CUAL ES UNA ILEGALIDAD NO INVALIDANTE LA OMISIÓN DE NOTIFICAR MEDIANTE BUZÓN TRIBUTARIO EL OFICIO DE INVITACIÓN AL QUE SE REFIERE EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- Conforme a esa porción normativa, vigente en 2018, las autoridades fiscales que estén llevando a cabo una revisión de gabinete y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos a la emisión del oficio de observaciones, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado. En ese sentido, si la autoridad notifica dicho oficio de invitación a través de la notificación de tipo personal regulada en los artículos 134, fracción I y 137 del Código Fiscal de la Federación, sin que la referida notificación sea controvertida por la parte actora; entonces, es evidente que al haberse llevado a cabo la notificación de tipo personal, no fueron afectadas las defensas de la contribuyente. Se arriba a esa conclusión, porque al tener conocimiento del oficio de invitación, el representante legal pudo intervenir en la fiscalización para ofrecer pruebas. En virtud de lo anterior, a la actora no se le impidió formular una adecuada defensa, durante la fiscalización, si su representante legal fue debidamente notificado, razón por la cual el concepto de impugnación debe calificarse fundado pero insuficiente como una ilegalidad no invalidante, ello en términos de la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Acorde con todo lo expuesto, la autoridad cumplió con las obligaciones establecidas en el del artículo 42, párrafos quinto y sexto, del Código Fiscal de la Federación, ya que requirió a la hoy actora para que se presentará en sus oficinas, indicando la fecha y hora, así como informó que podía solicitar la asistencia de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, levantando un acta de inasistencia.

²² R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 30. Junio 2024. p. 182.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DEL RECHAZO DE DEDUCCIONES

NOVENO. En el concepto de impugnación quinto de la demanda, la parte actora argumentó lo siguiente:

- Resulta ilegal la resolución contenida en el oficio número GF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, toda vez que no cumple con los requisitos de fundamentación y motivación a los que se encuentra obligada la autoridad, ya que es omisa en motivar exhaustivamente el acto impugnado, como se podrá advertir del análisis que sirva realizar al acto en controversia, específicamente fojas 32 y 33, en lo relativo a las deducciones rechazadas en cantidad de \$30'999,716,60.
- La fiscalizadora fue omisa en motivar exhaustivamente los datos de cada una de las facturas que se encuentra rechazando, pues se limitó a indicar que *"se conocieron de las balanzas de comprobación mensual específicamente a la cuenta 500-0000-0000, COSTO DE VENTAS subcuenta 500-002-0001 COSTO DE SERVICIO"*; pero la autoridad se encuentra obligada a señalar datos identificatorios como el número del CFDI, el proveedor, el concepto, el importe y total de cada partida, pues no puede señalar de forma genérica, en virtud de que cada deducción se encuentra amparada con un CFDI diferente, con proveedores diferentes, por lo que si la autoridad consideró que no ostentan los requisitos fiscales, debió circunstanciar exhaustivamente los actos anteriormente referidos a efecto de poder conocer y poder desvirtuar cada observación.
- Sin que pase por alto que no es una cuestión discrecional, sino que atendiendo a las disposiciones que rigen las visitas domiciliarias, debió circunstanciar exhaustivamente cada factura que amparara sus deducciones y que a juicio de la autoridad no cumplían con los requisitos fiscales, en atención a lo dispuesto en el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación.
- En ese sentido, se reitera que la fiscalizadora fue omisa en pormenorizar la documentación que tuvo a la vista y que supuestamente analizó para arribar a la conclusión de que no contenía los requisitos fiscales y rechazar sus deducciones, pues se insiste se encontraba obligada a señalar en las actas parciales y en la resolución originalmente recurrida los datos de cada una de las deducciones que se encuentra rechazando indicando el número CFDI, proveedor e importe a efecto de poder desvirtuar cada una; por lo que ante la falta de motivación lo procedente es declarar la nulidad del acto en controversia.

ARGUMENTOS DE LA AUTORIDAD

Al formular su contestación de demanda, la Subprocuradora de Asuntos Contenciosos de la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, además, señaló:

- Contrario a lo dicho por la demandante, la autoridad fiscal sí realizó un análisis y valoración debida, exhaustiva, objetiva y adminiculada de la información y documentación que aportó durante el procedimiento fiscalizador, tan es así que derivado de dicha valoración concluyó que esta era insuficiente para acreditar la realización de las operaciones que declaró como deducciones para efectos del impuesto sobre la renta, relacionada con sus proveedores.
- Lo señalado por la autoridad es el resultado del ejercicio de una técnica de valoración objetiva del contenido de la totalidad de los documentos que le aportó la propia revisada, asignándole la eficacia demostrativa que en realidad merecía, por lo que resulta infundado que se hubiese transgredido la garantía de legalidad del acto recurrido por ausencia de fundamentación y motivación, en atención a que la valoración que efectuó se ajusta a derecho.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS DE LA SALA

Los argumentos vertidos por la actora son **fundados**, acorde a las siguientes consideraciones:

Acorde con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, relacionado con lo establecidos en el diverso 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado para poder afectar válidamente la esfera jurídica del gobernado.

La **fundamentación** consiste en invocar el precepto o preceptos legales aplicables al caso, en tanto que la **motivación** es el señalamiento con precisión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, esto es, los razonamientos que llevaron a la conclusión de que el asunto concreto encuadra en los presupuestos de la norma que se invoca; además, es menester que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas

Resulta aplicable a lo anterior la tesis de jurisprudencia número 73²³, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que es del tenor siguiente:

²³ Visible en la página 52, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Séptima Época, Tomo: III, Segunda Parte del Apéndice 1917-1995.

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.- De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que 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 configuren las hipótesis normativas.

De ahí que, para considerar satisfecho el indicado requisito de fundamentación y motivación, bastará que la autoridad fiscal invoque los preceptos que establecen el supuesto de infracción; además de expresar la conducta u omisión en que incurrió el gobernado para actualizar el supuesto de infracción.

En el caso, la parte actora controvierte la legalidad de la resolución recurrida contenida en el oficio DGF/VDyRG/C/2000/2020 de 19 de octubre de 2020, la cual se encuentra visible a folios 1 a 32 del expediente administrativo, en el que alega que tal acto no cumple con los requisitos de fundamentación y motivación, con relación a las deducciones rechazadas en cantidad de \$30'999,716.60, pues se limitó a indicar "*se conocieron de las balanzas de comprobación mensual específicamente a la cuenta 500-0000-0000, COSTO DE VENTAS subcuenta 500-002-0001 COSTO DE SERVICIO*"; así como señaló que la autoridad se encontraba obligada a señalar datos identificatorios como el número del CFDI, el proveedor, el concepto, el importe y total de cada partida, pues no puede señalar de forma genérica, en virtud de que cada deducción se encuentra amparada con un CFDI diferente, con proveedores diferentes, a efecto de poder conocer y poder desvirtuar cada observación.

Ahora bien, de la resolución recurrida, la autoridad fiscal, con relación a las deducciones autorizadas en cantidad de \$30'999,716.60, señaló lo siguiente:

...

Por último en cuanto a las Deducciones en cantidad de \$ 30,999,718.60 e Impuesto al Valor Agregado Acreditable en cantidad de \$ 4,959,954.98 observados en la Última Acta Parcial de fecha 5 de marzo de 2020, una vez analizados sus argumentos y documentación proporcionada esta autoridad determina que no son suficientes para desvirtuar los hechos observados en la citada Acta en virtud de que no demuestra fehacientemente la materialidad de las operaciones que registró ya que se considera que no cuentan con el debido soporte documental que las ampare en virtud de que los comprobantes fiscales que integran este importe no especifican detalladamente en que consistió el servicio prestado, situación que resulta relevante para conocer la existencia de las operaciones, logística o proceso llevado a cabo para efectos de conocer la procedencia e indispensabilidad de la deducción, requisito que la contribuyente visitada debe verificar a fin de evaluar tangiblemente la clase de servicios que le prestaron en tiempo, horas y forma, por lo que al no conocer en forma tangible clara y precisa de las operaciones realizadas se considera que no fue llevado a cabo el servicio.

prestado, además que mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 13 de febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM04001 al folio 2019-28-RIM0400012, se le requirieron los documentos, informes o registros que soporten dichas deducciones, sin embargo mediante escrito de fecha 18 de febrero de 2020 solicitó a prórroga para exhibir la documentación requerida en el Acta citada anteriormente, misma que le fue negada, sin que a la fecha haya dado contestación alguna. Ahora bien respecto a los documentos proporcionados de acuerdo a su escrito de aclaración a la Última Acta Parcial de fecha 6 de abril de 2020 es de hacerle mención que una vez analizados esta Autoridad determina que no demuestran fehacientemente la materialidad de dichas operaciones ya que si bien es cierto no se relacionaron los comprobantes fiscales digitales que integran el importe de Deducciones observadas, esta autoridad tomó los importes registrados en su contabilidad en la cuenta número 500-002-0001 con el concepto COSTO DE SERVICIO, que se cotejaron con su debido soporte documental, contabilidad en la que asienta todas las operaciones que realizó en el ejercicio revisado y que se considera refleja los movimientos económicos que realizó la contribuyente visitada en el ejercicio revisado, por lo que la contribuyente sabe perfectamente a qué parte de su registro contable nos estamos refiriendo y qué comprobantes fiscales digitales integran los importes que registró contablemente en la citada cuenta, por lo que se considera que no se le deja en estado de indefensión puesto que la contribuyente tiene en su poder los comprobantes fiscales digitales que registró en la cuenta 500-002-001 y conoce claramente el concepto que se plasmó en los comprobantes fiscales, por lo que se determina que persiste el rechazo de las Deducciones e Impuesto al Valor Agregado citados anteriormente en esta resolución.

En conclusión, esta autoridad determina que desvirtúa parcialmente los hechos dados a conocer en la Última Acta Parcial de fecha 5 de marzo de 2020, y Acta Final de fecha 7 de abril de 2020, quedando las cifras como a continuación se detallan:

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA: REGIMEN GENERAL DE LEY DE LAS PERSONAS MORALES. SOCIEDADES MERCANTILES.

EJERCICIO FISCAL REVISADO: Del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017

A). INGRESOS ACUMULABLES

INGRESOS ACUMULADOS	
DECLARADOS Y DETERMINADOS	\$102'857,817.00

B). DEDUCCIONES AUTORIZADAS

IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
DEDUCCIONES DECLARADAS	\$97'622,580.00
DEDUCCIONES DETERMINADAS	66'622,861.40
DEDUCCIONES RECHAZADAS	\$30'999,718.60

C). DEDUCCIONES AUTORIZADAS.

De la revisión a la documentación comprobatoria de la contribuyente [REDACTED] S.A. de C.V., exhibida en el inicio y desarrollo de la visita domiciliar correspondiente al ejercicio



TFJA
TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

EXPEDIENTE: 2179/23-13-02-6

TFJA
88 Años
Trabajando por México

fiscal comprendido del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, consistente en comprobantes fiscales digitales de compras, gastos y nóminas, libro diario y libro mayor, balanzas de comprobación, papeles de trabajo de la contribuyente, declaraciones mensuales, anual, normales y complementarias, pólizas de diario, pólizas de egresos, estados de la institución bancaria denominada [REDACTED] S.A. M.N. cuenta número [REDACTED] S.A. M.N. cuenta número [REDACTED] y Banco [REDACTED] S.A. D.I. cuenta número [REDACTED], todas abiertas a nombre de la contribuyente, por el ejercicio fiscal 2017; se conoció que para efectos del Impuesto Sobre la Renta la contribuyente declaró deducciones en cantidad de \$97,622,580.00, sin embargo esta autoridad le determina deducciones en cantidad de \$66,622,861.40, rechazándose la cantidad de \$30,999,718.60 como más adelante se detalla, las cuales se integran de la siguiente manera:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
DEDUCCIONES DECLARADAS	\$97'622,580.00
DEDUCCIONES DETERMINADAS	66'622,861.40
DEDUCCIONES RECHAZADAS	\$30'999,718.60

Las deducciones autorizadas declaradas en cantidad de \$97,622,580.00; se conocieron del la Declaración Anual Normal, presentada ante el Servicio de Administración Tributaria con fecha de presentación 26/03/2018, número de operación 180010148978, por el ejercicio fiscal 2017, que se detalla en el inciso A) de este apartado, mismas que se integran por los siguientes conceptos:

CONCEPTO	DEDUCCIONES DECLARADAS
INVENTARIO INICIAL	\$ 27,898,679.00
(+) COMPRAS NETAS NACIONALES	9,977,032.00
(+) COMPRAS NETAS DE IMPORTACION	11,418,746.00
(-) INVENTARIO FINAL	2,375,629.00
(=) COSTO DE VENTAS Y/O SERVICIOS	46,918,828.00
(+) GASTOS DE OPERACIÓN	46,020,873.00
(+) GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	0.00
(+) DEDUCCION DE INVERSION	1,275,871.00
(+) INTERESES DEVENGADOS A CARGO	2,495,779.00
(+) PERDIDA CAMBIARIA	1,224,823.00
(+) AJUSTE ANUAL POR INFLACION DEDUCIBLE	0.00
(-) GASTOS NO DEDUCIBLES	313,594.00
DEDUCCIONES DECLARADAS	\$ 97,622,580.00

Las Deducciones rechazadas en cantidad de \$30,999,718.60, se integra mensualmente de la siguiente manera:

DEDUCCIONES			
AÑO 2017 MES	REGISTRADAS SEGÚN BALANZAS Y DECLARADAS	RECHAZADAS	DETERMINADAS
Enero	\$ 1,478,781.38	\$ 23,105.34	\$ 1,455,676.04
Febrero	1,512,589.49	88,804.31	1,423,785.18

DEDUCCIONES			
AÑO 2017 MES	REGISTRADAS SEGÚN BALANZAS Y DECLARADAS	RECHAZADAS	DETERMINADAS
Marzo	4,896,272.08	38,912.37	4,857,359.71
Abril	2,181,201.40	46,933.00	2,134,268.40
Mayo	2,409,668.66	58,939.01	2,350,729.65
Junio	2,075,563.35	193,293.55	1,882,269.80
Julio	3,973,736.44	1,896,496.89	2,077,239.55
Agosto	3,740,378.53	1,396,842.46	2,343,536.07
Septiembre	4,912,332.93	2,800,956.03	2,111,376.90
Octubre	5,579,473.65	1,568,318.65	4,011,155.00
Noviembre	8,923,354.20	2,350,146.90	6,573,207.30
Diciembre	55,939,227.89	20,536,970.09	35,402,257.80
SUMAS:	\$97,622,580.00	\$30,999,718.60	\$66,622,861.40

Las Deducciones rechazadas en cantidad de \$30'999,718.60, corresponden a operaciones de compras, y gastos, declaradas y registradas en su contabilidad, y que esta autoridad observa que no cuentan con soporte documental idóneo, en virtud de que se considera que no demuestra la materialidad e indispensabilidad de sus operaciones, operaciones que se conocieron de las balanzas de comprobación mensual específicamente a la cuenta 500-000-0000, COSTO DE VENTA subcuenta 500-002-0001 COSTO DE SERVICIO, pólizas diario, pólizas de egresos, facturas de compras, servicios y gastos, auxiliares de compras y gastos, que fueron manifestadas por la contribuyente en sus registros contables y en la declaración anual normal y complementaria, las cuales se rechazan en virtud de que se considera que no cuentan con el debido soporte documental que las ampare ya que los comprobantes fiscales que integran este importe no especifican detalladamente en que consistió el servicio prestado, situación que resulta relevante para conocer la existencia de las operaciones, logística o proceso llevado a cabo para efectos de conocer la procedencia e indispensabilidad de la deducción, requisito que la contribuyente visitada debe verificar a fin de evaluar tangiblemente la clase de servicios que le prestaron en tiempo, horas y forma, por lo que al no conocer en forma tangible clara y precisa de las operaciones realizadas se considera que no fue llevado a cabo el servicio prestado por lo que se rechazan, pues el sólo hecho de que un documento cumpla con los requisitos de forma, no es suficiente para demostrar que se haya llevado a cabo la operación que se pretende amparar, toda vez que dichas operaciones carecen de sustancia económica, y no hay un soporte real del servicio adquirido por la contribuyente [REDACTED], S.A. de C.V.; es decir no cuenta con la documentación que soporte y que demuestre que efectivamente se llevó a cabo la operación de los servicios que le prestaron para la obtención de sus ingresos; esto es que demuestre que la operación tiene un soporte real y sustancia económica, lo cual le permita a esta autoridad valorar la indispensabilidad y materialidad de dichas operaciones, por lo que dichas deducciones se rechazan de conformidad con el artículo 27 primer párrafo fracciones I primer párrafo, III primer párrafo y XVIII primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación con los artículos 29 primer y segundo párrafo y fracción III y 29-A primer y último párrafo y fracción V primer y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2017,, cuyo detalle es el siguiente:

AÑO 2017 MES	DEDUCCIONES RECHAZADAS 500-002- 0001 COSTO DE SERVICIO
Enero	\$ 23,105.34
Febrero	88,804.31
Marzo	38,912.37
Abril	46,933.00
Mayo	58,939.01
Junio	193,293.55
Julio	1,896,496.89
Agosto	1,396,842.46
Septiembre	2,800,956.03
Octubre	1,568,318.65
Noviembre	2,350,146.90
Diciembre	20,536,970.09
SUMAS:	\$30,999,718.60

De lo anterior se le requirió a la contribuyente [REDACTED], S.A. de C.V., a través de la C. [REDACTED], compareciente de la contribuyente, mediante Acta Parcial de Solicitud de Información y Documentación de fecha 13 de febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM04001 al folio 2019-28-RIM040012, los documentos, informo o registros que soporten a dichas deducciones.

...

Por lo que una vez vencido el plazo establecido en el Acta de Parcial Solicitud de Información y/o Documentación, antes mencionada, se levantó Acta Parcial de Recepción de Información y/o Documentación, de fecha 28 de Febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM050001 al folio 2019-28-RIM050005, manifestando la compareciente de la contribuyente, que no podía en estos momentos exhibir y proporcionar la información y documentación, en

relación a la solicitud efectuada en el Acta Parcial de Solicitud de Información y/o Documentación, de fecha 13 de febrero de 2020, levantada a folios del 2019-28-RIM04001 al folio 2019-28-RIM040012.

Por lo que las deducciones en cantidad de \$30,999,718.60 son rechazadas ya que no especifican detalladamente en que consistió el servicio prestado, situación que resulta relevante para conocer la existencia de las operaciones, logística o proceso llevado a cabo para efectos de determinar la procedencia e indispensabilidad de la deducción, requisito que la contribuyente visitada al deducirlo estaba obligada a verificar a fin de evaluar tangiblemente la clase de servicios que le prestaron en tiempo, horas y forma, por lo que al no conocer en forma tangible clara y precisa de las operaciones realizadas se considera que no fue llevado a cabo el servicio prestado por Comercio al por Mayor de Otras Materias Primas para otras Industrias, por lo que, al encontrarse en el mismo supuesto de no soportar y comprobar la materialidad de las operaciones celebradas, no se consideran deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta, pues el sólo hecho de que un documento cumpla con los requisitos de forma establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no es suficiente para demostrar que se haya llevado a cabo la operación que se pretende amparar, toda vez que dichas operaciones carecen de sustancia económica, y no hay un soporte real del servicio adquirido por la contribuyente [REDACTED], S.A. de C.V.; es decir no cuenta con la documentación que soporte y que demuestre que efectivamente se llevó a cabo la operación de los servicios que le prestaron para la obtención de sus ingresos; esto es que demuestre que la operación tiene un soporte real y sustancia económica, lo cual le permita a esta autoridad valorar la indispensabilidad y materialidad de dichas operaciones, por lo que se considera que dichas deducciones fueron declaradas indebidamente y se le rechazan de conformidad con el artículo 27 primer párrafo fracciones I primer párrafo, III primer párrafo y XVIII primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación con los artículos 29 primer y segundo párrafo y fracción III y 29-A primer y último párrafo y fracción V primer y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2017, que posteriormente serán transcritas.

Derivado de lo anterior se le determinan a la contribuyente [REDACTED], S.A. DE C.V., Deducciones en cantidad de \$66'622,861.40, por el ejercicio revisado del 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, y se rechazan Deducciones en cantidad de \$30'999,718.60, de las que no demuestra la indispensabilidad y materialidad de dichas operaciones de conformidad con el artículo 27 primer párrafo fracciones I primer párrafo, III primer párrafo y XVIII primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación con los artículos 29 primer y segundo párrafo y fracción III y 29-A primer y último párrafo y fracción V primer y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en 2017, que se transcribe a continuación:

...

De lo antes digitalizado, se observa que la autoridad fiscal precisó, con relación a las deducciones en cantidad de \$30'999,718.60, observados en la última acta parcial de 5 de marzo de 2020, de los argumentos y documentación proporcionada por la hoy actora, no demuestra fehacientemente la materialidad de las operaciones que registró, ya que considera que no cuentan con el debido soporte documental que las ampare, en virtud de que los comprobantes fiscales que integran ese importe no especifican detalladamente en qué consistió el servicio prestado, situación que resulta relevante para conocer la existencia de las operaciones para efectos de conocer la procedencia e indispensabilidad de la deducción.

Asimismo, la autoridad precisa que respecto a los documentos proporcionados en el escrito de aclaración a la última acta parcial, de 6 de abril de 2020, no demuestran fehacientemente la materialidad de dichas operaciones, ya que si bien no se relacionaron los comprobantes fiscales digitales que integran el importe de las deducciones observadas; la autoridad tomó los importes registrados de la contabilidad de la cuenta número 500-002-0001, con el concepto de COSTO DE SERVICIO, que se cotejaron con el soporte documental, contabilidad en la que asienta todas las operaciones que realizó en el ejercicio revisado y que se considera que refleja los movimiento económicos que realizó la contribuyente visitada en el ejercicio revisado, por lo que la contribuyente sabe perfectamente a qué parte de su registro contable se está refiriendo la autoridad y qué comprobantes fiscales integran los importes que registró contablemente en la citada cuenta, por lo que no se deje en estado de indefensión, pues la contribuyente tiene en su poder los comprobantes fiscales que registró en la cuenta 500-002-0001 y conoce el concepto que se plasmó en los comprobantes.

Además, la autoridad indica que las deducciones rechazadas en cantidad de \$30'999,718.60, corresponde a operaciones de compras y gastos, declaradas y registradas en su contabilidad, y que la autoridad observa que no cuenta con soporte documental idóneo, operaciones que se conocieron de las balanzas de comprobación mensual específicamente a la cuenta 500-000-0000, COSTO DE VENTA, subcuenta 500-002-0001, COSTO DE SERVICIO, pólizas diario, pólizas de egresos, facturas de compras, servicios y gastos, auxiliares de compras y gastos, que fueron manifestados por la contribuyente en sus registros contables y en la declaración anual y complementaria, las que rechaza la autoridad en virtud de que no se cuenta con el soporte documental que las ampare, ya que los comprobantes fiscales que integran ese importe no especifican detalladamente en qué consistió el servicio prestado, resulta relevante para conocer la existencia de las operaciones llevadas a cabo para efectos de conocer la procedencia e indispensabilidad de la deducción; por lo que al no conocerse en forma tangible, clara y precisa las operaciones realizadas se considera que no fue llevado a cabo el servicio prestado por el que se rechazan, pues el sólo hecho de que un documento cumpla con los requisitos de forma no es suficiente para demostrar que se haya llevado a cabo la operación que se pretende amparar, por lo que dichas deducciones se rechazan.

De lo antes relatado, si bien la autoridad fiscal refiere que se trata de las operaciones que se conocieron de las balanzas de comprobación mensual específicamente a la cuenta 500-000-0000, COSTO DE VENTA, subcuenta 500-002-0001, COSTO DE SERVICIO, así como de la demás parte de la contabilidad de la parte actora, como de la declaración anual y complementaria; ello no resulta suficiente para tener por debidamente motivado el acto recurrido, acorde con lo previsto en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, contrario a lo refutado por la demandada, dado que si la autoridad está rechazando deducciones, **debió especificar y detallar a qué operaciones se refiere y respecto de qué proveedor se trata**, ya que todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado, sin que sea procedente que ese requisito se cumpla con la remisión del conocimiento a la contribuyente por haberlos registrados contablemente.

Esto es, la autoridad fiscal, en el acto recurrido debió señalar detalladamente cuáles fueron las operaciones observadas con relación al concepto de deducción, y no sólo limitarse a señalar que las observó de la contabilidad de la hoy actora, y ésta sabe cuáles son éstas, pues en el caso que esta Juzgadora analizara la materialidad de las mismas, debe saber de qué operaciones se tratan, y en todo caso el número de factura correspondiente y el proveedor que prestó el servicio, para poder analizar si se acredita la existencia de esas operaciones específicas; pero en cambio al solo rechazar de manera genérica las deducciones, provoca un estado de indefensión a la actora; dado que no sabe por qué operaciones se rechazaron las deducciones, así como cuáles son los comprobantes fiscales en los que no se especifica en qué consistió el servicio prestado; de ahí que no hay elementos para que esta Juzgadora pueda pronunciarse respecto de los conceptos de impugnación sexto y octavo de la demanda, porque no se tiene la certeza de cuáles fueron las operaciones por las que se rechazaron las deducciones, en cantidad total de \$30'999,718.60, pues de hacerlo incluso implicaría mejorar los fundamentos y motivos del acto recurrido; por tanto, resultan **fundados** sus argumentos.

En esos términos, se concluye actualizada la causal de ilegalidad prevista en la fracción II, del artículo 51, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que se incurrió en una violación formal que afecta las defensas de la actora, en tanto que se impidió conocer las operaciones por las cuales se rechazaron las

deducciones, omisión que trasciende a la resolución recurrida, ya que determinó un crédito a cargo de la actora.

SENTIDO DE LA SENTENCIA

DÉCIMO. Dado lo expuesto en el Considerando Noveno del presente fallo, en el caso se actualiza la causal de ilegalidad prevista en la fracción II, el artículo 51, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que con fundamento en diverso 52, fracción IV, de la propia Ley, procede declarar la **nulidad** de la resolución impugnada y recurrida, **para el efecto** de que, si quiere y puede, en uso de sus facultades discrecionales²⁴, dentro del plazo de cuatro meses contados a partir de que esta sentencia quede firme, la autoridad fiscalizadora funde y motive debidamente el rechazo de deducciones en cantidad de \$30'999,718.60, es decir, exponga de forma detallada la operación observada y su respectivo comprobante fiscal y/o factura, así como señale el proveedor a que se refiere cada operación rechazada.

Asimismo, con relación a lo anterior, la autoridad fiscal debe reiterar los conceptos determinados en la resolución recurrida y que no fueron controvertidos por la

²⁴ Jurisprudencia VII-J-SS-47, visible en R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 19. Febrero 2013. p. 7, de rubro y texto siguientes:

NULIDAD POR VICIOS FORMALES.- DEBE DECRETARSE SI EL OFICIO DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL DERIVADO DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DISCRECIONALES, CARECE DE LA SUFICIENTE MOTIVACIÓN.- La motivación de un acto de autoridad consiste en dar a conocer al particular de forma detallada y completa, las razones, circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea posible controvertirlo, permitiendo así al administrado una real y auténtica defensa, cumpliendo con la garantía tutelada por el artículo 16 Constitucional y establecida en el artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, es decir, la motivación es un requisito de forma. Ahora bien, el artículo 51, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone que se deberá declarar la nulidad de una resolución cuando exista omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, siempre que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, inclusive la ausencia de motivación; no habiendo duda respecto de que la motivación es un requisito de forma; por ello, es dable concluir que si una resolución es ilegal al carecer de la total y absoluta motivación, luego entonces, por mayoría de razón, también lo es la ausencia o insuficiente motivación. Por lo anterior, si en un juicio se actualiza la hipótesis prevista por la fracción II del artículo 51 de la Ley adjetiva antes invocada, en consecuencia, se debe atender al artículo 52, fracción IV, del mismo ordenamiento, el cual específicamente dispone que siempre que se esté en alguno de los supuestos previstos en las fracciones II y III, del multicitado artículo 51, el Tribunal declarará la nulidad para el efecto de que se reponga el procedimiento o se emita nueva resolución; en los demás casos, cuando corresponda a la pretensión deducida, también podrá indicar los términos conforme a los cuales deberá dictar su resolución la autoridad administrativa; sin embargo, habrá que analizar los actos que dieron origen a la determinación del crédito, pues en caso de provenir del ejercicio de facultades discrecionales, no se puede obligar a la autoridad a actuar de determinada forma y menos en perjuicio del particular, pero tampoco se le puede impedir que ejerza sus facultades para que proceda conforme a derecho, por lo cual, ante un vicio de forma como lo es la insuficiente motivación en la resolución impugnada derivada de facultades discrecionales, procede declarar la nulidad en términos del artículo 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, sin que este fallo obligue o impida a la autoridad emitir un nuevo crédito fiscal o reponer el procedimiento en ejercicio de sus facultades de comprobación.

Contradicción de Sentencias Núm. 1973/11-13-02-9/Y OTRO/704/12-PL-03-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 15 de agosto de 2012, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Paola Soriano Salgado.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/36/2012)

hoy actora, ya que subsiste su legalidad, acorde con lo previsto en el artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Conforme a lo razonado en el Considerando Segundo del presente fallo, se **declara la nulidad lisa y llana de la resolución expresa**, contenida en el oficio SAC/157/2023/XXXIX de 26 de junio de 2023, emitida por el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, acorde a lo previsto en los artículos 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por último, conforme con lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora se abstiene de analizar los restantes conceptos de impugnación sexto y octavo de la demanda, debido a que cualquiera que fuere el resultado del estudio que se hiciera a los mismos, en nada variaría el sentido del presente fallo ni traería un mayor beneficio para la actora.

PUNTOS RESOLUTIVOS

Con fundamento en lo dispuesto en los artículos 49, 50, 51, fracciones II y IV, y 52, fracciones II y IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **SE RESUELVE:**

I. Quedó **acreditada la existencia de la resolución confirmativa ficta** combatida en el juicio;

II. La parte actora **probó** su pretensión, en consecuencia;

III. Se declara la **nulidad** de la resolución confirmativa ficta impugnada y de la resolución recurrida, precisadas en el Resultando 1º de este fallo, **para el efecto** definido en el último Considerando de este fallo;

IV. Se declara la **nulidad lisa y llana de la resolución expresa**, contenida en el oficio SAC/157/2023/XXXIX de 26 de junio de 2023, emitida por el Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Finanzas y Planeación del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.

V. Notifíquese.

Así lo resolvió la **SEGUNDA SALA REGIONAL DEL GOLFO DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA**, integrada por el **MAGISTRADO JUAN MANUEL SALDAÑA PÉREZ**; la **MAGISTRADA MARÍA DEL CARMEN RAMÍREZ MORALES**; y la **MAGISTRADA ROSALÍA ÁLVAREZ SALAZAR**, adscrita a la Tercera Ponencia de la Segunda Sala Regional del Golfo, con efectos a partir del 12 de agosto del presente año, por Acuerdo G/JGA/27/2024, dictado en sesión extraordinaria celebrada a distancia el 2 de agosto de 2024, por la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **INSTRUCTORA DEL JUICIO** y **PRESIDENTA DE LA SALA**; ante la presencia de la **SECRETARIA DE ACUERDOS**, Licenciada **EMMA CHÁVEZ MORALES**, quien autoriza y da fe, en los términos del artículo 59, fracciones I, II y V, de la Ley Orgánica de este Tribunal.

ECHM

TITULAR DE LA PONENCIA UNO

TITULAR DE LA PONENCIA DOS

MAGISTRADO JUAN MANUEL SALDAÑA
PÉREZ

MAGISTRADA MARÍA DEL CARMEN
RAMÍREZ MORALES

TITULAR DE LA PONENCIA TRES Y
PRESIDENTA DE LA SALA

SECRETARIA DE ACUERDOS

MAGISTRADA ROSALÍA ÁLVAREZ
SALAZAR

LICENCIADA EMMA CHÁVEZ
MORALES

“El quince de noviembre de dos mil veinticuatro, la suscrita licenciada Emma Chávez Morales, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Segunda Sala Regional del Golfo, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracción I, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como

confidencial, por tratarse del nombre de la actora (persona moral), nombre del representante legal (persona física), los nombres de terceros (personas morales y físicas), el registro federal de contribuyentes y domicilio de la actora, descripción física del inmueble, datos del instrumento notarial, números de cuenta y nombres de instituciones bancarias, número de operación de declaración, número de registro patronal, registro federal de contribuyentes de funcionarios, datos de identificación del tercero (persona física) y vínculo con la actora. Conste.”