

MAGISTRADA INSTRUCTORA:
MARÍA EUGENIA RODRÍGUEZ PAVÓN

SECRETARIA DE ACUERDOS:
JOSEFINA REVELES BECERRA

Ciudad de México, a **diecinueve de junio de dos mil veinticinco.-**

VISTOS los autos del juicio de nulidad citado al rubro, para dar cumplimiento a la ejecutoria dictada por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el juicio de amparo **D.A. 569/2023**, así como al acuerdo de cumplimiento parcial de 16 de junio de 2025, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 192 de la Ley de Amparo, 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se emite sentencia definitiva.

R E S U L T A N D O :

1º.- Por escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común para las entonces Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el **14 de septiembre de 2021**, la C. *****, en representación de la persona moral al rubro citada, compareció a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 600 74 00 02 00 2021 10268, de fecha 16 de julio de 2021, emitida dentro del expediente administrativo número 9S.5-2020-RRL2020009382, por el que el Subadministrador de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "4", con sede en la ahora Ciudad de México, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria, resolvió el recurso de revocación interpuesto por la actora, confirmando el oficio número 500-74-05-02-03-2020-3019, de fecha 17 de septiembre de 2020, por el que la

Subadministradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal “5”, en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del citado Servicio, le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$37'080,784.04, por concepto de impuesto sobre la renta, recargos y multas del ejercicio 2018.

2°.- Seguido el juicio en todas sus etapas procesales, el **15 de junio de 2023**, esta Sala dictó sentencia definitiva en el presente juicio, en la que se reconoció la legalidad y validez de la resolución impugnada, como de la originalmente recurrida.

3°.- Inconforme con la sentencia anterior, la actora interpuso juicio de amparo, el cual quedó radicado en el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con el número de toca **D.A. 569/2023**, quien, por ejecutoria de **20 de marzo de 2025**, **resolvió conceder el amparo y protección solicitados, para los efectos en ella precisados.**

4°.- Por acuerdo de **10 de abril de 2025**, se recepcionó la ejecutoria antes precisada, informándole al Tribunal oficiante que en el momento procesal oportuno se informaría el cabal cumplimiento a la misma.

5°.- En acuerdo de **25 de abril de 2025**, esta Sala se dejó sin efectos la sentencia de 15 de junio de 2023, y se turnó el expediente para dictar la resolución correspondiente.

- 3 -

6°.- Mediante sentencia de **28 de abril de 2025**, se emitió cumplimiento a la ejecutoria indicada en el resultando 3°, reconociéndose la validez de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida.

7°.- Por acuerdo de **16 de junio de 2025**, el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, determinó que existe defecto en el cumplimiento de la ejecutoria de 20 de marzo de 2025, emitida en toca D.A. 569/2023.

12°.- En cumplimiento al acuerdo del Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, por acuerdo de **18 de junio de 2025**, esta Juzgadora dejó sin efectos la sentencia de 28 de abril de 2025, y se turnó el expediente para dictar la resolución correspondiente.

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

PRIMERO.- En la ejecutoria de 20 de marzo de 2025, emitida en el juicio de amparo **D.A. 569/2023**, que se cumplimenta, el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, para conceder el amparo y protección de la Justicia de la Unión en contra de la sentencia dictada por esta Juzgadora el 15 de junio de 2023, resolvió lo siguiente:

“ ...

49. **OCTAVO. Estudio de fondo.** Con fundamento en el artículo 76 de la Ley de Amparo¹⁴², los argumentos formulados en los conceptos de violación serán examinados de forma conjunta y en un orden distinto al planteado,

dada la estrecha vinculación y con la finalidad de dar claridad a las cuestiones efectivamente controvertidas que sean necesarias para resolver en su integridad el asunto que nos ocupa, tal y como lo exige el derecho fundamental a la impartición de justicia completa, del que derivan los principios de prontitud y expeditéz, consagrados en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

50. Sustenta lo anterior la tesis 1a. CVIII/2007 de la Primera Sala del Alto Tribunal Constitucional, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, Mayo de 2007, página 793, que es del tenor siguiente:

“GARANTÍA A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA COMPLETA TUTELADA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES. (Se transcribe)

...

92. **8.3. Argumentos relacionados con la valoración probatoria.**

93. Son **fundados** los motivos de disenso mediante los cuales la parte quejosa aduce, en esencia, que el A quo realizó una valoración arbitraria y deficiente de las documentales aportadas en el juicio contencioso administrativo a fin de acreditar, por una parte, el origen y procedencia de los ingresos que obtuvo por los servicios que prestó; y, por otro, la materialidad de los servicios que recibió.

94. Para demostrar tal acierto, en principio, conviene recordar que, mediante la sentencia reclamada, se reconoció la validez de las resoluciones impugnadas, por medio de las cuales las autoridades fiscales determinaron fincar un crédito fiscal a cargo de *****¹⁵², en cantidad total de \$*****¹⁵³.

95. Ello, al estimar que la referida moral no logró desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos, establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los depósitos bancarios que recibió en cantidad total de \$*****¹⁵⁴, puesto que consideró que no se demostró su origen y procedencia, **al no haber acreditado la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) expedidos por la propia moral contribuyente.**

96. Aunado a que, se estimó correcto del rechazo de las deducciones pretendidas por el importe total de \$*****¹⁵⁵, con su correspondiente impuesto al valor agregado por el monto de \$*****¹⁵⁶, dando la cantidad total de \$*****¹⁵⁷, **atento a que no se acreditó la materialidad de las operaciones que celebró con diversos proveedores y que se amparan en los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) expedidos en favor de la contribuyente visitada.**

97. Al respecto, este Tribunal de Alzada considera necesario hacer una distinción entre las instituciones jurídico-fiscales relativas a **“presunción de ingresos”** y **“materialidad de las operaciones”**, tomando en cuenta que, a pesar de ser distintas, las autoridades tributarias los señalaron y mezclaron a fin de motivar el crédito fiscal controvertido.

98. Lo anterior, con el fin de demostrar que, a raíz de tal irregularidad, se dejó de observar que los objetivos que persiguen las instituciones jurídico-fiscales en mención son diversos y, por ende, la valoración probatoria que,

- 5 -

al respecto, llevó a cabo la sala responsable, en la sentencia reclamada, es contraria a derecho.

99. **a) Presunción de ingresos.** Respecto de tal institución jurídico-fiscal, resulta necesario traer a colación lo dispuesto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que establece:

(Se transcribe)

100. Del precepto legal transcrito, se desprende que las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no estén debidamente registrados en su contabilidad, constituyen ingresos por los cuales se deben pagar contribuciones, y que se considerará actualizado el requisito de la falta de registro contable cuando el causante, estando obligado a llevar su contabilidad, no la presente a la autoridad administrativa cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.
101. En ese sentido, la disposición fiscal de que se trata faculta a las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, a presumir como ingresos, los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no correspondan a sus registros contables.
102. En concreto, dicha norma permite presumir que los depósitos que la autoridad encuentre en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que deben pagar contribuciones.
103. Al respecto, debe decirse que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de tesis 39/2010**, precisó que las presunciones fiscales constituyen herramientas que el legislador brinda a la autoridad para que ésta pueda tener por probados hechos que de otra manera pudieran haber concluido en un fraude fiscal, esto es, que ante la dificultad práctica de probar la realidad fáctica que se pretende gravar se recurre a presunciones favorables a la autoridad administrativa para que ésta no tenga dificultad en la carga de la prueba, en situaciones en las que el legislador observa que posiblemente pudieran burlar el gravamen.
104. Así, la Superioridad indicó que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé una estimativa indirecta de ingresos en la cual la autoridad fiscal consideraría a los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.
105. Refirió que dicha presunción facilita al fisco el proceso de estimación, en la averiguación de los hechos que hacen posible fijar la magnitud de la obligación tributaria, ya que los depósitos obtenidos por un contribuyente constituyen manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravados, pero de difícil identificación.
106. Determinó que la presunción analizada se encuentra sujeta a una falta de registro en la contabilidad, con lo cual permite evidenciar que, a la

contabilidad del contribuyente, obligado a llevarla, se le está dando toda la relevancia como herramienta para poder verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

107. Después de explicar y analizar los elementos que integran la contabilidad y sus principios, la Sala del Alto Tribunal aclaró que la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.
108. Señaló que, a fin de que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones, entre ellas, que toda anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28, fracción II, del CFF y 26, fracción VI, de su reglamento, respecto de la contabilidad.
109. **Definió que es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad, al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas se reflejan documentalmente.**
110. Insistió en que los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente -al ser resultado de transacciones comerciales-, se plasman en documentos que las reflejan, a través de **facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente**, por lo cual, **para que un registro se pueda considerar como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues ésta es una consecuencia natural de las transacciones comerciales**
111. Enfatizó que los registros contables deben permitir "conectar" las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, tal como lo prevén diversas disposiciones federales, como el Código de Comercio.
112. Con base en lo anterior, la Segunda Sala del Máximo Tribunal determinó que la presunción iuris tantum establecida en el artículo 59, fracción III, del código federal tributario se encuentra estructurada de manera que se evite la evasión fiscal, pues la misma tiende a que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en su contabilidad, pues de esta manera la determinación de los tributos se efectuará conforme a la realidad económica del sujeto pasivo.
113. Atendiendo a un análisis lógico y teleológico, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación arribó a la conclusión de que **no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues, estimar lo contrario -en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable-, conculcaría el fin de la institución en cuestión.**
114. Las consideraciones antes expuestas dieron origen a la jurisprudencia **2a./J. 56/2010**, de rubro y texto siguiente:

“PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CFF. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.(Se transcribe)

- 7 -

115. De lo expuesto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se obtiene que, ante la dificultad de identificar las manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravadas a través de depósitos bancarios, el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación estableció a favor de la autoridad hacendaria una presunción iuris tantum, que consiste en presumir a dichos depósitos, que no estén debidamente registrados en la contabilidad, como valor de actos o actividades susceptibles de ser gravados.
116. Asimismo, la Superioridad definió que, para que sea considerada como instrumento de análisis económico y fiscal, la contabilidad del contribuyente, tiene que estar conformada por anotaciones contables que tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente (como, por ejemplo, a través de: **facturas, comprobantes, recibos y notas**).
117. En tal tenor, es dable afirmar que **el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no dispone que la materialidad de las operaciones sea un requisito que deba acreditar el contribuyente para destruir la presunción de ingresos ahí regulada**; además, ese deber tampoco se desprende de los numerales 28 y 30 del ordenamiento legal en cita, mismos que regulan las obligaciones de los contribuyentes atinentes a integrar, registrar y enviar electrónicamente su contabilidad, así como conservar la documentación comprobatoria de los asientos contables respectivos.
118. Máxime que -como fue expuesto con antelación- **para lograr desvirtuar la presunción indirecta prevista en el mencionado dispositivo, es indispensable que los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, registrados en su contabilidad, tengan el soporte documental que permitan conectar las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, si se toma en consideración que todas las transacciones comerciales se plasman en documentos que las reflejan, a través de facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente**.
119. Para una mayor claridad de la antes expuesto, resulta relevante señalar que, tratándose de aquellos contribuyentes que tributan bajo el régimen fiscal de: “las personas morales” -como lo es la parte quejosa¹⁵⁸-, **los depósitos bancarios que perciben por las actividades económicas que realizan**, para efectos fiscales -particularmente del impuesto sobre la renta- **constituyen ingresos**, en términos de lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹⁵⁹.
120. Así, a fin de acreditar el origen y procedencia de tales ingresos, la legislación fiscal -específicamente, en las fracciones I, II y III del numeral 76 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹⁶⁰-, impone las obligaciones a cargo de dichos contribuyentes de: i) llevar y registrar contabilidad en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento; y, ii) expedir comprobantes fiscales digitales por las actividades que realicen -en los que, entre otras cosas, se asienten el

monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México-.

121. Lo cual, pone de manifiesto que, **en caso de que los comprobantes fiscales en mención, cumplan con los requisitos de validez previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil dieciocho¹⁶¹ -donde tampoco se exige la acreditación de la materialidad de la operación que ahí se ampare- y la información que éstos arrojen sea suficiente para advertir el origen y procedencia de los depósitos reflejados en sus estados bancarios; tal documental será apta e idónea -por disposición de ley- para desvirtuar la presunción de contribuciones establecida en la fracción III del numeral 59 del aludido ordenamiento legal.**
122. **De lo contrario, el contribuyente, a fin de desvirtuar tal presunción, se encontrará obligado a aportar diversa documentación comprobatoria de sus asientos fiscales.**
123. En el entendido que, **el correcto registro de los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente debe acreditarse de manera fehaciente, tomando en consideración que, en términos de lo dispuesto en los artículos 28 y 30, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil dieciocho¹⁶² -ejercicio fiscal materia de revisión-, el legislador estableció como obligación expresa a cargo de los contribuyentes de la federación la de conservar la documentación comprobatoria de los registros o asientos que integran su contabilidad en su domicilio fiscal, así como tenerla a disposición de las autoridades hacendarias.**
124. Ahora bien, en el caso concreto, se advierte que la sala responsable, en la sentencia reclamada, validó la determinación de la autoridad fiscal, en el sentido de que la contribuyente quejosa no logró desvirtuar la presunción de ingresos -establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación- que efectuó en relación con los depósitos que percibió, en su cuenta bancaria número 1600308773¹⁶³, abierta en la \$*****
***** * ***** ***** ***** ***** * **** * ***** ***** *****
*****¹⁶⁴, **puesto que no acreditó la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) expedidos por la propia moral contribuyente.**
125. **Ello, al calificar de insuficientes para tal efecto el cúmulo de documentos que aportó la moral quejosa -como por ejemplo: contratos, cotizaciones, bitácoras, reportes de actividades, facturas, concurso por invitación y su resolución, recibos de nómina-; toda vez que se tratan de documentos privados sin fecha cierta.**
126. Consideraciones que son contrarios al marco jurídico expuesto con antelación; ya que, **el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no dispone que la materialidad de las operaciones sea un requisito que deba acreditar el contribuyente para destruir la presunción de ingresos ahí regulada,** como tampoco se prevé tal exigencia en las diversas disposiciones fiscales que regulan: i) la manera en que los contribuyentes deben integrar, registrar y conservar su contabilidad, y, ii) los requisitos de validez de los comprobantes fiscales que éstos expiden para acreditar sus ingresos.
127. Sin que pase inadvertido para este Tribunal Colegiado de Circuito, lo determinado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia **2a./J. 78/2019 (10a.)** de rubro: **“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL**

- 9 -

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN”¹⁶⁵

128. Sin embargo, debe decirse que, en términos de la ejecutoria relativa a la **contradicción de tesis 405/2018** -de la cual derivó la jurisprudencia de mérito-, **se advierte que el contexto fáctico es diverso al que en el presente apartado se estudia; y, por ende, tal criterio no resulta aplicable en la especie.**
129. Ello, tal y como se demuestra de la transcripción siguiente:
- (Se transcribe)
130. De lo antes transcrito, se desprende que la materialidad de las operaciones a la que se hace referencia en la ejecutoria y jurisprudencia de que se tratan, es respecto de los comprobantes fiscales **que recibió** el contribuyente de sus proveedores (esto es, aquellas facturas que amparan las **erogaciones** a las cuales pretende dar determinado efecto fiscal -como lo serían las deducciones tributarias-), **más no en relación con los comprobantes fiscales que expidió el contribuyente** (es decir, aquellas facturan que amparan los **ingresos** que percibió en el ejercicio).
131. En la inteligencia que, precisamente, los contribuyentes que reciben las facturas que amparan los bienes que le fueron entregados o los servicios que le fueron prestados -erogaciones a las que se pretende dar determinado efecto fiscal-, son los que tienen la obligación de contar con la documentación comprobatoria con la que se acredite la existencia o materialidad de la operación de que se trate -es decir, que efectivamente recibieron el bien o que les fue prestado el servicio en cuestión-. Mientras que a los emisores de las facturas, únicamente, se les exige contar con la documentación comprobatoria de sus registros contables atinentes a los activos, personal y infraestructura o capacidad material para realizar su actividad económica.
132. Sostener lo contrario, implicaría que, a fin de desvirtuar la presunción de contribuciones establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente que emitió la factura con la que pretenda demostrar el correcto registro contable de sus ingresos, también tenga que desvirtuar la inexistencia de su operación por falta de capacidad operativa, esto es, que no deba considerársele como empresa que factura operación simulada (EFO); sin previamente seguirse el procedimiento previsto para tales efectos en el numeral 69-B del citado ordenamiento tributario.
133. Lo antes expuesto, de ninguna manera se traduce en que la simple exhibición de los comprobantes fiscales exhibidos por la contribuyente quejosa sea suficiente para desvirtuar la presunción de ingresos formulada por la autoridad fiscal en la determinante del crédito fiscal controvertido; puesto que para tal fin, el A quo se encontraba obligado a determinar si los mismos cumplen, o no, con los requisitos de validez, efectivamente, previstos en la ley de la materia; y, hecho lo anterior, valorar si la información ahí contenida es suficiente, o no, para advertir el origen y procedencia de los depósitos bancarios cuestionados por la autoridad exactora.

134. De lo contrario, la sala responsable, a fin de dar solución al punto en litigio que nos ocupa, debía analizar -conforme a derecho-, las diversas documentales que exhibió la moral quejosa a fin de desvirtuar la presunción de ingresos que motivó el crédito fiscal que se le fincó.
135. **Estudio probatorio que, como quedó precisado en párrafos que anteceden, omitió realizar el A quo en la sentencia reclamada**, al limitarse a validar, incorrectamente, lo aseverado por la autoridad hacendaria en el sentido de que la moral quejosa no acreditó la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) expedidos por ésta.
136. **Máxime que, para acreditar el correcto registro de sus movimientos patrimoniales -específicamente el origen y procedencia de sus ingresos-, la contribuyente quejosa puede emplear cualquier medio probatorio, en cuanto sea apto y suficiente; más no, exclusivamente, a través de documentales privadas con fecha cierta**, como erróneamente lo pretende la autoridad hacendaria en la determinante impugnada y, por ende, de manera incongruente, lo convalidó el A quo en la sentencia reclamada.
137. Aunado a que, conforme a los artículos 1, 40, y 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo¹⁶⁶ o a falta de disposición expresa, de manera supletoria, a lo establecido en el Código Federal de Procedimientos Civiles en los artículos 79, 197, 202, 203 y 211¹⁶⁷, en los juicios contenciosos administrativos las partes pueden aportar todos los medios de convicción permitidos por la ley, ya que expresamente se indica que serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades. **Esto implica que no hay limitación legal para aportar medios de convicción, ni obligación de rendir una en especial -como las documentales de fecha cierta-, cuando se trata de verificar el respaldo de los depósitos de un contribuyente.**
138. Además, la ley establece el **sistema de valoración de las pruebas mixto**, en tanto algunas de ellas les concede valor probatorio pleno y al resto permite su libre apreciación.
139. Es decir, de los documentos públicos establece que hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan, el resto **de los medios de convicción, documentos privados**, testimoniales, periciales, presunciones, etcétera, **se valorarán a la prudente apreciación de la Sala**; incluso se prevé que **si del enlace de las pruebas y de las presunciones se adquiere convicción acerca de los hechos materia del litigio, podrán valorarse las pruebas sin sujetarse a las reglas anteriores**.
140. También se establece que **el documento privado hace prueba de los hechos mencionados en él**, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor y, cuando provenga de tercero, prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él cuando éste no lo objeta, de lo contrario su contenido debe demostrarse por otras pruebas. **El escrito privado** que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados.
141. Conforme a ese marco legal, las Salas están facultadas para **la libre apreciación en materia de valoración probatoria, pues la regla general otorga al juzgador la más amplia libertad para hacer el análisis de las pruebas rendidas**; quedando a la prudente apreciación del tribunal el valor de las documentales privadas, **pero a los documentos públicos, asigna pleno valor, lo mismo que a las certificaciones judiciales o notariales**.

- 11 -

142. Incluso, conforme a las reglas de valoración de pruebas si de la concatenación o enlace de las pruebas rendidas y de las presunciones formadas, las Salas pueden tener por acreditados los hechos materia de la litis, con el único requisito de que funde razonadamente su conclusión.
143. De conformidad con el sistema de valoración libre de las pruebas, sobre la base de las reglas de la lógica, de la experiencia y de la sana crítica, el juzgador debe valorarlas en lo individual y en conjunto, es decir, adminiculándolas unas con otras, para estar en aptitud de determinar si de su enlace natural y de su concatenación pueden generar convicción sobre lo que se pretende probar.
144. **b) Materialidad de las operaciones (en materia de erogaciones o gastos con efectos fiscales).** En principio, resulta relevante precisar que el concepto de materialidad de las operaciones, si bien como tal no está definido en la legislación fiscal, éste nace, por una parte, con motivo de lo que dispone el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación¹⁶⁸ que surge como un mecanismo de combate a la evasión fiscal y faculta a las autoridades fiscales a presumir y declarar con efectos generales y exclusivamente para efectos tributarios, la inexistencia de las operaciones celebradas por los particulares que han expedido comprobantes fiscales sin contar con la infraestructura, capacidad humana, técnica o material para realizar los actos reflejados en dichos documentos (inexistencia de la empresa, incapacidad o irracionalidad para obtener determinados resultados). Lo anterior, con la finalidad de combatir el tráfico de comprobantes fiscales apócrifos usados como estrategia para evadir artificialmente el pago de contribuciones.
145. Como se desprende de la exposición de motivos que dio origen a la referida regulación, señala que la finalidad de este mecanismo es combatir la práctica ilegal, la expedición y uso de comprobantes fiscales que amparan la realización de operaciones inexistentes, irrazonables o que, habiéndose llevado a cabo, carecen de sustancia o la poca que pudieran tener no guarda proporción con las cantidades supuestamente erogadas, de modo que usar y dar efecto fiscal a los comprobantes respectivos, tal como soporte de una deducción o acreditamiento, donde el particular reduce su carga fiscal al erosionar la base del tributo, o incluso se beneficia con la generación de saldos a favor.
146. Asimismo, dentro del tema de materialidad de las operaciones, se encuentra incluida la declaración de inexistencia de las operaciones tratándose de aquellas amparadas en comprobantes fiscales recibidos por los contribuyentes que pretenda darles efectos fiscales-derivada de haber ejercido la autoridad fiscal las amplias facultades de fiscalización contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, pues al respecto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de tesis 405/2018**, del cual derivó la jurisprudencia **2a./J. 78/2019 (10a.)** de rubro **“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA**

DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN”, sostuvo que dicho numeral otorga a la autoridad fiscal la facultad para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente **a quien le fueron emitidos**, ya que con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, puede determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades, no obstante aparecer registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos.

147. Por tanto, señaló la Superioridad, que se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para analizar la existencia de actos o actividades, pues la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye e incluso permite correlacionar las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa **la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas**. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación **no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales**, la autoridad fiscal, válidamente, podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.
148. Sin embargo, ello no significa que el proceder de la autoridad tributaria llegue al extremo de que, derivado de esta potestad otorgada, despliegue su actuar basada en una sospecha y corroboración desmedida de todas las operaciones llevadas a cabo por los contribuyentes, puesto que conllevaría a la arbitrariedad, en contravención del derecho a la **seguridad jurídica**, del que deriva el principio de **confianza legítima**.¹⁶⁹
149. En este contexto, se entiende como **materialidad de operaciones** al conjunto de elementos objetivos, infraestructura, soportes documentales, tanto públicos, como privados, mediante los cuales se exige al contribuyente demostrar que las operaciones registradas en la contabilidad y reflejadas en los comprobantes utilizados con efectos fiscales, son existentes y que en realidad se llevaron a cabo; lo anterior, justificadamente cuestionado por la autoridad, dónde ésta requiere su demostración con elementos **adicionales a los que la propia ley exige**
150. En la legislación actual, en concreto, en el artículo 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el numeral 33 de su Reglamento, se establecen reglas generales sobre las obligaciones de los contribuyentes para llevar su contabilidad, así como sus sistemas y registros contables, los cuales se correlacionan con la ley en particular del impuesto de que se trate para poder colmar lo ordinario, **sin embargo cabe precisar que la legislación vigente aún no prevé reglas específicas - solo se trata de generalidades o supuestos en abstracto- para que la autoridad fiscal pueda tener por satisfecha o probada la materialidad de las operaciones que analiza.**
151. Ahora bien, para analizar si la sala del conocimiento llevó a cabo un correcto **análisis de las pruebas aportadas** por los contribuyentes para efecto de demostrar la materialidad de las operaciones, es necesario previamente precisar que, **como regla general**, los comprobantes fiscales son medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan la relevancia tributaria del tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que, en concreto deba pagar. De igual forma, quien

- 13 -

solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

152. Tales comprobantes sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente.
153. En atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes y asientos contables respectivos también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos con efectos tributarios; empero, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, **sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del indicado ordenamiento** y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.¹⁷⁰
154. Ahora, en el artículo 28, fracción I, inciso A, del Código Fiscal de la Federación, el legislador precisó cómo se integra la contabilidad de los contribuyentes, lo que se advierte de la transcripción siguiente:
- (Se transcribe)
155. Por su parte, el artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación¹⁷¹, consigna que los sistemas y registros contables regulados por el legislador en el numeral 28 del código tributario aludido, deberán llevarse por los contribuyentes a través de los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que resulten compatibles con las características de los contribuyentes, a condición de que se colmen las exigencias ahí previstas.
156. Conforme a lo antes expuesto, debe decirse que cuando se controvierta la materialidad de las operaciones objeto de verificación por parte de la autoridad hacendaria, es cuando el contribuyente **deberá aportar todos los medios de prueba relacionados y pertinentes con dichas operaciones**, esto es, justificar **la materialidad de ciertos hechos acorde a las circunstancias de cada caso**. Por ejemplo, atendiendo al tipo de operación que se cuestione, pues dependiendo de si se trata de la adquisición de bienes, el disfrute de su uso o goce temporal, o bien, de la recepción de servicios, o alguna otra en la que el acto se exija celebrarlo legalmente con una formalidad especial o no, porque las pruebas que puedan requerirse deben ser objetivamente racionales y convincentes para que permitan demostrar de manera suficiente esa materialidad. En correlación, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establece condiciones mínimas de infraestructura que debe tener quien presta un servicio o produce, comercializa o entrega los bienes, como condición de razonabilidad y credibilidad.
157. En el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación se prevé que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares son de aplicación estricta, esto es, se consigna que establecen cargas a los

particulares aquellas normas que se refieren a los elementos esenciales del tributo –sujeto, objeto, base, tasa o tarifa–; en cambio, **las demás disposiciones tributarias se interpretarán**, aplicando cualquier método de interpretación jurídica y, a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, siempre que su aplicación no sea contraria a la naturaleza del derecho fiscal.

158. Tomando en cuenta que en el código tributario federal no se consignan de manera específica e integral las reglas que deben atenderse para acreditar la materialidad de las operaciones, en lo atinente a la cuestión probatoria general, en tanto que sólo se precisa respecto de la obligación de expedir comprobantes o de las bases que deberán atenderse respecto a los sistemas y registros contables o cómo se integra la contabilidad, es que resultan aplicables, de materia supletoria, las reglas previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles, en cuyo artículo 83 establece lo siguiente:

(Se transcribe)

159. En este sentido, para acreditar la materialidad de las operaciones que se susciten con motivo de operaciones comerciales, el estándar probatorio **no debe limitarse** a un modelo apoyado en una valoración tasada o plena de pruebas, pues en estos casos la materialidad debe ser acorde a las circunstancias de cada caso, esto es, atendiendo al tipo de operación que se cuestione, por lo que podrá acudir a un **modelo indiciario** o **referencial** donde la decisión se tomará en cuenta a partir de reglas construidas en los principios de veracidad y demostrabilidad, apoyados en criterios de razonabilidad que permita a quien corresponda, efectuar la valoración respectiva, decidir con base en la libre valoración, entendida como un principio metodológico conforme al cual la valoración del acervo probatorio se basa en criterios de razonabilidad y **máximas de experiencia**.
160. Por tanto, no en todos los casos resulta viable acudir a estándares de prueba directa y tasados, apoyados en la concepción racional de la evidencia, ya que las operaciones comerciales, en mayor medida, se apoyan fundamentalmente en la confianza comercial, conforme a la cual las transacciones comerciales celebradas entre partes sobre la producción o adquisición de bienes y/o prestación servicios, habitualmente no se realizarán mediante una metodología específica, por lo que resulta válido sostener que, en estos supuestos, el estándar de prueba no es determinado de manera previa, rígida o inflexible, **sino a partir del cúmulo de referentes o indicios que permitan crear convicción en el hecho a probar**.
161. Debe señalarse que si bien para acreditar un hecho, pueden aportarse diversos medios de convicción **que valorados en su conjunto** permitan demostrar la veracidad de la afirmación, es indudable que tales medios deben resultar pertinentes con los presupuestos del extremo que pretende acreditarse; asimismo, debe demostrarse que la prueba aportada colma las exigencias mínimas para ser tomada en cuenta, **de acuerdo con las reglas mínimas para su valoración o apreciación, pero sin soslayar la aplicabilidad de criterios de razonabilidad y de máximas de experiencia**.¹⁷²
162. Estas razones también fueron empleadas por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al emitir las tesis aisladas I.180.A.10 A (11a.) y I.180.A.11 A (11a.), de rubros: **“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITARLA NO DEBE IR MÁS ALLÁ DE LO OBJETIVO Y RAZONABLE EN RELACIÓN CON LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN VERIFICADA.”**; y **“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES.**

- 15 -

SEGÚN LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA”, donde se sostuvo de manera sustancial que:

163. Cuando el contribuyente deba acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, el estándar probatorio **no debe ir más allá de lo objetivo y razonable en concordancia con la naturaleza de la operación verificada, sin que pueda válidamente exigirse al contribuyente demostrar extremos imposibles o desmedidos**, en tanto que la exigencia de prueba deber ser acorde con las condiciones formales específicas del acto y atendiendo a las dificultades propias del hecho a probar en cada caso.
164. - Que el Código Fiscal de la Federación no establece reglas sobre la prueba de la materialidad de las operaciones sujetas a verificación, ni deriva alguna carga específica del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles; además, en el **artículo 83 del último ordenamiento**, se reconoce el principio ontológico de la prueba, conforme al cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se acredita.
165. - Así, cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente, debe invocar las causas o razones de su desconfianza y **no puede exigir pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas, por no atender a parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción exigidos**, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, pues esa carga probatoria no puede imponer extremos imposibles y deben admitirse los elementos de convicción que puedan ser suficientes para evidenciar racionalmente la materialidad de la operación puesta en entredicho, aun cuando se trate de pruebas indirectas, porque aunque de manera aislada sólo puedan constituir indicios, **la correlación de todas las probanzas aportadas puede generar evidencia suficiente para acreditar la existencia de la operación cuestionada**.
166. - La materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de **medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente**, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria. Sólo cuando se generen circunstancias específicas, identificadas en el artículo 69-B del CFF, concretamente cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes; es pertinente exigir al contribuyente pruebas directas respecto de los bienes o servicios adquiridos.
167. - Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, en casos diversos, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación

se genera, razonablemente, la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido.

168. - Si los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) son aptos para documentar la operación en ellos detallada, y teniendo en cuenta que los contribuyentes realizan las operaciones comerciales como habitualmente se permiten en el mercado, **entonces los documentos privados que en la práctica se emiten para respaldarlas deben ser considerados, así sea como indicios**, pues esa circunstancia no autoriza a negarles su valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad.
169. - El órgano jurisdiccional puede tener por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente cuando los documentos aportados y donde se consignan los actos de comercio puedan, de su correlación, evidenciar de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.
170. De acuerdo a este contexto, se concluye, para poder llevar a cabo un análisis probatorio idóneo respecto de las pruebas aportadas por los contribuyentes para efecto de demostrar la materialidad de las operaciones, -las cuales debieron ser previamente cuestionadas, específica y justificadamente por la autoridad-, es necesario que los operadores del análisis a realizarse -autoridad tributaria o en su caso las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa- **tomen en consideración en primer término los aspectos exigibles en la norma**, corroborar que los comprobantes fiscales que amparen dichos bienes y servicios **cumplan con los requisitos legales correspondientes y que se lleven a cabo los registros o asientos contables conforme al Código Fiscal de la Federación y la legislación fiscal correspondiente**, así como, de resultar aplicable su normativa administrativa -reglas misceláneas y normas de información financiera-, y valorar tales elementos en función de la realidad comercial de la contribuyente y su asiento jurídico.
171. Sin embargo, si aun con ello la autoridad cuestiona la existencia o materialidad -de forma justificada- e insiste que requiere de mayores elementos que le ayuden a verificarlo, **también puede auxiliarse del análisis de pruebas indirectas ofrecidas por el contribuyente y valorarlas como indicios**, mediante un ejercicio argumentativo de inferencias lógicas que, de **manera concatenada** a partir de los **hechos que se encuentran acreditados**-corroborados por cualquier medio probatorio-, también resulte probado el hecho presunto,¹⁷³ siempre que sean suficientes para poder llegar a la realidad comercial que busca y que se pretende demostrar.¹⁷⁴
172. Sentado lo anterior, debe decirse que el A quo, en la sentencia reclamada -misma que, en lo que aquí interesa fue transcrita con antelación-, omitió valorar todas y cada una de las documentales relacionadas con las facturas que amparan los servicios **que le fueron prestados a la quejosa** y cuya existencia o materialidad fue cuestionada por la autoridad fiscal -esto es: -contratos de prestación de servicios, propuestas técnicas y económicas, manuales de monitoreo y administración de redes, correos electrónicos, currículum's empresariales, manuales de entrega, catálogos de conceptos, bitácoras de servicios, manuales de servicios, reportes de actividades, cotizaciones de los servicios, propuestas de servicios, reportes de adecuaciones, manuales de obra, proyectos de entrega, reportes fotográficos, constancias de pagos y fichas técnicas-; aunado a que, **en contravención al marco jurídico expuesto con antelación, la valoración probatoria que realizó en relación con algunas de las documentales privadas en mención la llevó a cabo de manera dogmática, es decir, sin precisar claramente la naturaleza de la operación verificada en relación con cada uno de los proveedores de la quejosa; y, por otro lado, de manera individual, esto es, sin realizar concatenación alguna respecto de la información advertida en la**

- 17 -

totalidad de las documentales aportadas en relación con cada una de las operaciones de que se tratan -lo que se traduce en una exigencia plena de los elementos probatorios ofrecidos y, por ende, considerados sin validez-.

173. Dicho en otras palabras, el Tribunal responsable, además de realizar una valoración probatoria deficiente del caudal probatorio aportado en el juicio contenciosos administrativo -al haber omitido el estudio de diversas documentales privadas que la accionante exhibió-; pasó por alto que, **para poder llevar a cabo un análisis probatorio idóneo respecto de las pruebas aportadas por los contribuyentes para efecto de demostrar la materialidad de las operaciones cuestionadas por la autoridad fiscal, debe acudir al modelo indiciario o referencial**, conforme al cual se debe llevar a cabo el análisis de pruebas indirectas ofrecidas por el contribuyente y valorarlas como indicios, mediante un ejercicio argumentativo de inferencias lógicas que, de manera concatenada a partir de los hechos que se encuentran acreditados -corroborados por cualquier medio probatorio-, también resulte probado el hecho presunto, siempre que sean suficientes para poder llegar a la realidad comercial que busca y que se pretende demostrar.
174. **En efecto**, como se ha referido en párrafos previos, la demostración de la materialidad de las operaciones **no debe conducir al exceso** que se solicite al contribuyente demuestre o pretenda acreditar extremos que resulten exorbitantes, en tanto que si la ley reconoce como medios de prueba a la presuncional y dentro de ésta, están las que se deducen de hechos comprobados, a partir del cúmulo de referentes razonables o indicios, **la prueba indirecta, puede generar convicción de la materialidad de la operación cuestionada.**
175. En consecuencia, las consideraciones de la sala responsable al negar valor probatorio pleno y tasado a las pruebas privadas exhibidas por la moral actora (aquí quejosa), **resultaron excesivas**, dado que en correlación con lo decidido por la autoridad fiscal, fijaron un estándar demasiado riguroso que desborda los trazos normativos bajo los cuales está diseñado el sistema de demostración de la materialidad de las operaciones celebradas por los contribuyentes con terceros; pues, como ya se dijo, **el análisis de la información respectiva debe efectuarse con base en un criterio de razonabilidad, objetividad e idoneidad que puede valerse de la prueba indiciaria o circunstancial** -incluso partiendo de inferencias lógicas extraídas a partir de los hechos que se encuentran acreditados- **para comprobar si los servicios contratados se recibieron y sus resultados tienen una conexión razonable con los hechos probados.**
176. De conformidad con estas directrices, debe decirse, además, que resulta injustificado la exigencia de que, entre otras cuestiones, los documentos privados se confeccionen en forma notariada o cuenten con certificaciones por parte de un fedatario público, a fin de acreditar las circunstancias de lugar, tiempo y modo en las que se llevó a cabo el servicio cuestionado; asimismo, que no se tome en cuenta la diversa información privada aportada por la accionante, bajo el argumento de que ésta puede alterarse y/o confeccionar fácilmente.

177. En este contexto, se advierte que, en relación con la temática que en el presente inciso nos ocupa, la sala responsable realizó un análisis probatorio deficiente e incongruente del caudal probatorio ofrecido por la contribuyente en sede administrativa para acreditar la materialidad de sus operaciones, pues, aunado a la omisión de algunas documentales aportadas por la moral quejosa, **hizo incorrectamente una valoración plena y tasada**, sin distinguir entre lo demostrable exigido por la norma con determinados requisitos contables y fiscales y, **aquellos elementos adicionales no exigidos por la Ley pero que tienen la calidad de indicios, suficientes para acreditar lo existente**; por lo que, en consecuencia, con ello desatienden los parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción aportados, para evidenciar la realidad económica en grado suficiente.

178. **8.4. Conclusión.**

179. En mérito de todo lo expuesto en el apartado que antecede, **resulta inconcuso que la sentencia reclamada fue dictada en contravención de los derechos fundamentales de seguridad jurídica -del que deriva el principio de legalidad-, audiencia y acceso a la justicia, consagrados en los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con los principios de exhaustividad y congruencia, contenidos en el numeral 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.**

180. Por tanto, lo procedente es **CONCEDER el amparo y protección de la Justicia Federal solicitada**, para los **EFFECTOS siguientes**:

i) La sala responsable deje sin efecto alguno la sentencia reclamada.

ii) En su lugar dicte otra en la que:

- Reitere las consideraciones que no fueron materia de la protección constitucional.

- Siguiendo las explicaciones que se informan en el apartado 8.3. del considerando **OCTAVO** de esta ejecutoria, **valore de manera separada, completa y correctamente las pruebas aportadas por la contribuyente quejosa -en la instancia administrativa-, a fin de:**

a) Verificar si se logró desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos, establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los depósitos bancarios que recibió en cantidad total \$***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * *****¹⁷⁵.

b) Verificar si se encuentra demostrada la procedencia de las deducciones pretendidas por el importe total de \$***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * *****¹⁷⁶, con su correspondiente impuesto al valor agregado por el monto de \$***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * *****¹⁷⁷, dando la cantidad total de \$***** * ***** * ***** * ***** * ***** * ***** * *****¹⁷⁸, específicamente, si la moral quejosa acreditó la materialidad de las operaciones que celebró con diversos proveedores y que se amparan en los comprobantes fiscales por internet (CFDÍ's) expedidos en su favor.

181. En el entendido que la sala responsable cuenta **con libertad de jurisdicción** a efecto de realizar la valoración probatoria en los términos antes indicados

182. No pasa inadvertido los argumentos vertidos por la parte quejosa en el sentido de que, del caudal probatorio exhibido en autos, se acreditaron tales extremos; sin embargo, debe decirse que, ello será materia de análisis

- 19 -

en la nueva sentencia que emita la autoridad responsable, en cumplimiento a lo ordenado en la presente ejecutoria de amparo.

183. Lo anterior, porque este Tribunal de alzada carece de facultades para sustituirse a la autoridad responsable y analizar dichos argumentos de la parte quejosa, pues sería asumir jurisdicción en una cuestión que para este órgano no se encuentra definida.

184. Apoya lo antes expuesto, el criterio sostenido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contenido en la jurisprudencia número **538**, visible en la foja 353, tomo VI, Parte SCJN, Apéndice de 1995, Quinta Época, de rubro y texto siguientes:183.

“TRIBUNALES FEDERALES DE AMPARO, ATRIBUCIONES DE LOS.
(Se transcribe)

185. Asimismo, la jurisprudencia **2ªJ. 6/91**, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, tomo VIII, noviembre de 1991, página 48, que dice:

“REVISIÓN FISCAL. INAPLICABILIDAD DE LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 91 DE LA LEY DE AMPARO. (Se transcribe)

186. **8.5. Alegatos.**

187. Finalmente, resulta innecesario pronunciarse en relación con los oficios de alegatos registrados con los números de folios **7118** y **7449**, del índice de este órgano colegiado, presentados en representación de las autoridades tercero interesadas; puesto que su análisis no conllevaría a una conclusión diversa a la aquí alcanzada.

188. Lo anterior, con apoyo en la jurisprudencia **P/J 26/2018 (10ª)** del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 60, Noviembre de 2018, Tomo I, página 5, que establece:

“ALEGATOS EN EL JUICIO DE AMPARO DIRECTO. SI BIEN LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO DEBEN ESTUDIARLOS, NO NECESARIAMENTE DEBEN PLASMAR ALGUNA CONSIDERACIÓN AL RESPECTO EN LA SENTENCIA. (Se transcribe)

189. Máxime que lo alegado por las autoridades tercero interesadas a fin de sostener la constitucionalidad del artículo 7, fracción XVIII, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, **no guarda relación con la litis efectivamente planteada y resuelta en el presente sumario constitucional.**

190. Se dice lo anterior, puesto que, al respecto, la parte quejosa se limitó a controvertir la sentencia reclamada ante la omisión de la sala responsable de pronunciarse sobre el concepto de impugnación en el que sostuvo, en esencia, que la orden de visita se encontraba indebidamente fundada, dado que la fracción XVIII del artículo 7 no fue adicionada en el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de junio de dos mil tres.

191. Argumento que este Tribunal de Alzada, incluso, declaró inoperante en términos de lo expuesto en el inciso **a)** del apartado 8.2. del considerando **OCTAVO** de esta ejecutoria.

Por lo expuesto y fundado, se **RESUELVE**:

ÚNICO. La Justicia de la Unión **AMPARA y PROTEGE** a *****
***** ** *****¹⁷⁹, contra la sentencia de quince de junio de dos mil veintitrés, dictada por la Novena Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio contencioso administrativo 23873/21-17-09-¹⁸⁰, por los motivos y para los efectos precisados en los apartados **8.3.** y **8.4.** del considerando **OCTAVO** del presente fallo.

Notifíquese; ..."

SEGUNDO.- El Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el acuerdo de 16 de junio de 2025, emitido en el toca D.A. 569/2023, por el que determinó que existe defecto en el cumplimiento de la ejecutoria que concedió el amparo y protección de la justicia de la Unión a la actora, consideró lo siguiente:

" ...

De las constancias que integran el expediente del juicio de amparo directo D.A. 569/2023, se advierte que, por ejecutoria de veinte de marzo de dos mil veinticinco, este Tribunal Colegiado concedió el amparo y protección de la Justicia Federal a la parte quejosa, para el efecto de que la sala responsable realizara lo siguiente:

"i) La sala responsable deje sin efecto alguno la sentencia reclamada.

ii) En su lugar dicte otra en la que:

- Reitere las consideraciones que no fueron materia de la protección constitucional.

- Siguiendo las explicaciones que se informan en el apartado 8.3. del considerando OCTAVO de esta ejecutoria, valore de manera separada, completa y correctamente las pruebas aportadas por la contribuyente quejosa -en la instancia administrativa-, a fin de:

a) Verificar si se logró desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los depósitos bancarios que recibió en cantidad total de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional).

b) Verificar si se encuentra demostrada la procedencia de las deducciones pretendidas por el importe total de \$54,668,317.75 (cincuenta y cuatro millones seiscientos sesenta y ocho mil trescientos diecisiete pesos 75/100 moneda nacional), con su correspondiente impuesto al valor agregado por el monto de \$8,746,930.84 (ocho millones setecientos cuarenta y seis mil novecientos treinta pesos 84/100 moneda nacional), dando la cantidad total de \$63,415,248.58 (sesenta y tres millones cuatrocientos quince mil doscientos cuarenta y ocho pesos 58/100 moneda nacional), específicamente, si la moral quejosa acreditó la materialidad de las operaciones que celebró con diversos proveedores y que se amparan en los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) expedidos en su favor.

En el entendido que la sala responsable cuenta con libertad de jurisdicción a efecto de realizar la valoración probatoria en los términos antes indicados."

El siete de abril de dos mil veinticinco, este Tribunal Colegiado requirió a la sala responsable para que, dentro del plazo de quince días, informara sobre el



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

NOVENA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 23873/21-17-09-1

TFJA

88 Años
Trabajando por México

- 21 -

cumplimiento de la ejecutoria de amparo y remitiera las constancias con las que se acreditara su cumplimiento.

Por oficio 17-9-1-28853/25 de veinticinco de abril de dos mil veinticinco, la Sala responsable informó a este órgano colegiado que dejó sin efectos la sentencia de quince de junio de dos mil veintitrés, dictada en el juicio contencioso administrativo 23873/21-17-09-1.

Por oficio 17-9-1-28854/25 de veintiocho de abril de dos mil veinticinco, la sala responsable remitió a este Tribunal copia certificada de la sentencia dictada en esa misma fecha, en cumplimiento de la ejecutoria de amparo.

El nueve de mayo de dos mil veinticinco, este Tribunal Colegiado dio vista a las partes para que, en el plazo de diez días, manifestaran lo que a sus intereses conviniera en relación con la sentencia dictada por la sala responsable en cumplimiento de la ejecutoria de amparo; siendo que, solamente las autoridades tercero interesadas ejercieron tal prerrogativa.

Conforme a los antecedentes expuestos, se procede analizar si la ejecutoria de amparo se encuentra cumplida, o no.

Para tal fin, la relatoría de deberes y conductas se vierten en el siguiente concentrado, relacionando aquéllos con éstos:

Deberes impuestos en la ejecutoria de amparo

Conductas desplegadas por la responsable para dar cumplimiento

i) La sala responsable deje sin efecto alguno la sentencia reclamada.

Por oficio 17-9-1-28853/25 de veinticinco de abril de dos mil veinticinco la Sala responsable informó a este órgano colegiado que se dejó sin efectos la sentencia de quince de junio de dos mil veintitrés, dictada en el juicio 23873/21-17-09-1.

ii) En su lugar dicte otra en la que:

- Reitere las consideraciones que no fueron materia de la protección constitucional.

- Siguiendo las explicaciones que se informan en el apartado 8.3. del considerando OCTAVO de esta ejecutoria, valore de manera separada, completa y correctamente las pruebas aportadas por la contribuyente quejosa -en la instancia administrativa-, a fin de:

a) Verificar si se logró desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos, establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los depósitos bancarios que recibió en cantidad total de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional).

b) Verificar si se encuentra demostrada la procedencia de las deducciones pretendidas por el importe total de \$54,668,317.75 (cincuenta y cuatro millones seiscientos sesenta y ocho mil trescientos diecisiete pesos 75/100 moneda nacional) , con su correspondiente impuesto al valor agregado por el monto de \$8,746,930.84 (ocho millones setecientos cuarenta y seis mil novecientos treinta pesos 84/100

moneda nacional), dando la cantidad total de \$63,415,248.58 (sesenta y tres millones cuatrocientos quince mil doscientos cuarenta y ocho pesos 58/100 moneda nacional), específicamente, si la moral quejosa acreditó la materialidad de las operaciones que celebró con diversos proveedores y que se amparan en los comprobantes fiscales por internet (CFDI's) expedidos en su favor.

En el entendido que la sala responsable cuenta con libertad de jurisdicción a efecto de realizar la valoración probatoria en los términos antes indicados.

Por oficio 17-9-1-28854/25 de veintiocho de abril de dos mil veinticinco la sala responsable remitió a este Tribunal copia certificada de la sentencia dictada en esa misma fecha, en la cual:

Reiteró los considerandos segundo, tercero, cuarto, quinto, sexto, séptimo y décimo, de la sentencia que constituyó el acto reclamado en el presente asunto.

En cuanto al tema relativo a la determinación presuntiva de ingresos, en el considerando octavo, la sala resolvió que se encontraba imposibilitada para analizar las pruebas ofrecidas para aclarar el origen de los depósitos observados en cantidad de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional), puesto que para tales efectos era necesario la opinión de un especialista en materia contable.

En ese sentido, ante la omisión de la actora de ofrecer la prueba pericial contable, la sala resolvió que no se logró desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos realizada en contra de la actora en relación con los depósitos bancarios que recibió en cantidad total de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional).

En cuanto al tema relativo a la materialidad de las operaciones, la sala, siguiendo las explicaciones que informaron la ejecutoria de amparo, analizó las pruebas exhibidas por la actora y al respecto determinó que no se demostró, ni siquiera indiciariamente, la materialidad de las operaciones celebradas entre ésta con sus proveedores, por lo que confirmó la determinación de la resolución impugnada, consistente en que son improcedentes las deducciones pretendidas por el importe total de \$54,668,317.75 (cincuenta y cuatro millones seiscientos sesenta y ocho mil trescientos diecisiete pesos 75/100 moneda nacional), con su correspondiente impuesto al valor agregado por el monto de \$8,746,930.84 (ocho millones setecientos cuarenta y seis mil novecientos treinta pesos 84/100 moneda nacional), dando la cantidad total de \$63,415,248.58 (sesenta y tres millones cuatrocientos quince mil doscientos cuarenta y ocho pesos 58/100 moneda nacional).

Como se ve, si bien la sala responsable cumplió con los efectos de la ejecutoria de amparo, consistentes en: i. Dejar insubsistente la sentencia reclamada; ii. Emitir otra en la que reiterara las consideraciones que no fueron materia del amparo; y, iii. Analizar debidamente las pruebas aportadas por la actora a fin de resolver, con libertad de jurisdicción, si se acreditó o no la materialidad de sus operaciones.

Sin embargo; la sala fue omisa en cumplir con el efecto restante de la ejecutoria de amparo, consistente en analizar de manera completa y correcta las pruebas aportadas por la actora para desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos, establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los depósitos bancarios que recibió en cantidad total de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional).

En efecto, como se señaló en la tabla anteriormente inserta, respecto de las pruebas aportadas por la actora para desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos, la sala determinó que se encontraba impedida para analizarlas en virtud que no se ofreció en el juicio contencioso una prueba pericial en materia contable para interpretarlas.

Al respecto, se estima que con tal determinación no se atiende a lo ordenado en la ejecutoria de amparo, en atención a las consideraciones que enseguida se exponen:

En la ejecutoria de amparo, este Tribunal Colegiado precisó, respecto del tema consistente en la determinación presuntiva de ingresos, lo siguiente:

"a) Presunción de ingresos. Respecto de tal institución jurídico-fiscal, resulta necesario traer a colación lo dispuesto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que establece:

(.)

Del precepto legal transcrito, se desprende que las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no estén debidamente registrados en su contabilidad, constituyen ingresos por los cuales se deben pagar contribuciones, y que se considerará actualizado el requisito de la falta de registro contable cuando el



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

NOVENA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 23873/21-17-09-1

TFJA
88 Años
Trabajando por México

- 23 -

causante, estando obligado a llevar su contabilidad, no la presente a la autoridad administrativa cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

En ese sentido, la disposición fiscal de que se trata faculta a las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, a presumir como ingresos, los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no correspondan a sus registros contables.

En concreto, dicha norma permite presumir que los depósitos que la autoridad encuentre en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que deben pagar contribuciones.

Al respecto, debe decirse que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 39/2010, precisó que las presunciones fiscales constituyen herramientas que el legislador brinda a la autoridad para que ésta pueda tener por probados hechos que de otra manera pudieran haber concluido en un fraude fiscal, esto es, que ante la dificultad práctica de probar la realidad fáctica que se pretende gravar se recurre a presunciones favorables a la autoridad administrativa para que ésta no tenga dificultad en la carga de la prueba, en situaciones en las que el legislador observa que posiblemente pudieran burlar el gravamen.

Así, la Superioridad indicó que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé una estimativa indirecta de ingresos en la cual la autoridad fiscal consideraría a los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

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

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

Después de explicar y analizar los elementos que integran la contabilidad y sus principios, la Sala del Alto Tribunal aclaró que la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.

Señaló que, a fin de que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones, entre ellas, que toda anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28, fracción II, del CFF y 26, fracción VI, de su reglamento, respecto de la contabilidad.

Definió que es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad, al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas se reflejan documentalmente.

Insistió en que los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente -al ser resultado de transacciones comerciales-, se plasman en documentos que las reflejan, a través de facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente, por lo cual, para que un registro se pueda considerar como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues ésta es una consecuencia natural de las transacciones comerciales.

Enfatizó que los registros contables deben permitir "conectar" las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, tal como lo prevén diversas disposiciones federales, como el Código de Comercio.

Con base en lo anterior, la Segunda Sala del Máximo Tribunal determinó que la presunción iuris tantum establecida en el artículo 59, fracción III, del código federal tributario se encuentra estructurada de manera que se evite la evasión fiscal, pues la misma tiende a que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en su contabilidad, pues de esta manera la determinación de los tributos se efectuará conforme a la realidad económica del sujeto pasivo.

Atendiendo a un análisis lógico y teleológico, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación arribó a la conclusión de que no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues, estimar lo contrario -en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable-, conculcaría el fin de la institución en cuestión.

De lo expuesto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se obtiene que, ante la dificultad de identificar las manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravadas a través de depósitos bancarios, el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación estableció a favor de la autoridad hacendaria una presunción iuris tantum, que consiste en presumir a dichos depósitos, que no estén debidamente registrados en la contabilidad, como valor de actos o actividades susceptibles de ser gravados.

Asimismo, la Superioridad definió que, para que sea considerada como instrumento de análisis económico y fiscal, la contabilidad del contribuyente, tiene que estar conformada por anotaciones contables que tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente (como, por ejemplo, a través de: facturas, comprobantes, recibos y notas).

En tal tenor, es dable afirmar que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no dispone que la materialidad de las operaciones sea un requisito que deba acreditar el contribuyente para destruir la presunción de ingresos ahí regulada; además, ese deber tampoco se desprende de los numerales 28 y 30 del ordenamiento legal en cita, mismos que regulan las obligaciones de los contribuyentes atinentes a integrar, registrar y enviar electrónicamente su contabilidad, así como conservar la documentación comprobatoria de los asientos contables respectivos.

Máxime que -como fue expuesto con antelación- para lograr desvirtuar la presunción indirecta prevista en el mencionado dispositivo, es indispensable que los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, registrados en su contabilidad, tengan el soporte documental que permitan conectar las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, si se toma en consideración que todas las transacciones comerciales se plasman en documentos que las reflejan, a través de facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente.

Para una mayor claridad de lo antes expuesto, resulta relevante señalar que, tratándose de aquellos contribuyentes que tributan bajo el régimen fiscal de: "las personas morales" -como lo es la parte quejosa-, los depósitos bancarios que perciben por las actividades económicas que realizan, para efectos fiscales -particularmente del impuesto sobre la renta- constituyen ingresos, en términos de lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Así, a fin de acreditar el origen y procedencia de tales ingresos, la legislación fiscal -específicamente, en las fracciones I, II y III del numeral 76 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta-, impone las obligaciones a cargo de dichos contribuyentes de: i) llevar y registrar contabilidad en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento; y, ii) expedir comprobantes fiscales digitales por las actividades que realicen -en los que, entre otras cosas, se asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México-.

Lo cual, pone de manifiesto que, en caso de que los comprobantes fiscales en mención, cumplan con los requisitos de validez previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil dieciocho -donde tampoco se exige la acreditación de la materialidad de la operación que ahí se ampare- y la información que éstos arroguen sea suficiente para advertir el origen y procedencia de los depósitos reflejados en sus estados bancarios; tal documental será apta e idónea -por disposición de ley- para desvirtuar la presunción de contribuciones establecida en la fracción III del numeral 59 del aludido ordenamiento legal.

De lo contrario, el contribuyente, a fin de desvirtuar tal presunción, se encontrará obligado a aportar diversa documentación comprobatoria de sus asientos fiscales.

En el entendido que, el correcto registro de los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente debe acreditarse de manera fehaciente, tomando en consideración que, en términos de lo dispuesto en los artículos 28 y 30, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil dieciocho -ejercicio fiscal materia de revisión-, el legislador estableció como obligación expresa a cargo de los contribuyentes de la federación la de conservar la documentación comprobatoria de los registros o asientos que integran su contabilidad en su domicilio fiscal, así como tenerla a disposición de las autoridades hacendarias".



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

NOVENA SALA REGIONAL EN LA TEJA
CIUDAD DE MÉXICO

EXPEDIENTE: 23873/21-17-09-1

88 Años
Trabajando por México

- 25 -

De lo transcrito se desprende que, a fin de dar cabal cumplimiento al efecto de la ejecutoria de amparo, consistente en verificar si se logró desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos, establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los depósitos bancarios que recibió la quejosa en cantidad total de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional), la sala se encontraba obligada a:

- i) En principio, verificar si los depósitos bancarios cuestionados se encontraban respaldados en comprobantes fiscales.
- ii) De ser así, verificar si los mismos cumplen con los requisitos previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación:
- iii) De acontecer así, verificar si la información que arrojan es suficiente para acreditar el origen y procedencia de los depósitos reflejados en los estados de cuenta de la quejosa.
- iv) En el supuesto de que sea positiva tal verificación, determinar que tales documentales son aptas e idóneas -por disposición de ley- para desestimar la presunción de ingresos controvertida.
- v) En caso de que no se cumpla con lo precisado en los incisos anteriores, deberá realizar el mismo ejercicio analítico respecto de la diversa documentación comprobatoria contable aportada a fin de desestimar la presunción de ingresos controvertida.

En ese sentido, el cumplimiento del efecto de mérito, consiste, esencialmente, en verificar si la contribuyente quejosa dio cumplimiento a su obligación fiscal -prevista en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 30 de su Reglamento-, atinente a conservar la documentación comprobatoria de su contabilidad, específicamente, la relativa a los ingresos que percibió en cantidad de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional).

Es decir, si la contribuyente aportó documentos comprobatorios contables -mismos que se precisan en la propia legislación fiscal- a fin de verificar el origen o procedencia de los depósitos bancarios cuestionados.

Para lo cual, se debe de observar el cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales, establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, que conforme a la naturaleza de la operación, sean aplicables, especialmente, aquellos relativos a la precisión de los elementos siguientes:

- Lugar y fecha de expedición del documento;
- Persona que lo expidió;
- Persona a favor de quien se expidió;
- Descripción de los bienes o servicios;
- Valor unitario.
- En su caso, monto de los impuestos trasladados.
- Importe total.
- Forma de pago.

Elementos cuyo cumplimiento puede constar en los propios comprobantes fiscales o en diversa documentación comprobatoria contable aportada:

Lo anterior, a fin de encontrarse en aptitud de verificar si la información ahí consignada guarda relación y/o es acorde con la contenida en los estados de cuenta bancarios cuestionados.

Para lo cual, no es necesario el desahogo de una prueba pericial en materia contable, puesto que el análisis y valoración sobre el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables al Código Fiscal de la Federación, corresponde a los órganos jurisdiccionales, como peritos en derecho que son.

Sirve de sustento la tesis con número de registro digital 253521, de rubro y texto siguientes:

"PRUEBA PERICIAL CONTABLE, VALORACION DE LA, TRATANDOSE DE OBLIGACIONES FISCALES. Si la Sala responsable le otorgó valor probatorio a la prueba pericial en lo que respeta a la materia contable que es la específica de la misma, y ??no la estimó idónea para acreditar la retención y enteró de los impuestos provisionales o definitivos a carga de terceros, ni para comprobar que las declaraciones de los particulares y de las instituciones de crédito hayan sido presentadas por la parte actora antes de reducir las declaraciones correspondientes a los periodos o ejercicios fiscales revisados, valoró correctamente dicha prueba en ejercicio de la facultad que le otorga el artículo 221, fracción I, del Código Fiscal de

la Federación, según las circunstancias del caso, pues evidentemente la justificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales no puede hacerse a través de la prueba pericial contable, sino mediante la exhibición de los comprobantes respectivos que satisfagan las formalidades de ley".

En ese sentido, como la sala responsable fue omisa en cumplir con tal aspecto, se estima que existe defecto en el cumplimiento de la sentencia de amparo, pues si bien cumplió con los demás efectos de la ejecutoria de amparo, lo cierto es que fue omisa en cumplir con lo anteriormente precisado.

Atento a lo anterior, el Magistrado Presidente de este tribunal determina que **EXISTE DEFECTO EN EL CUMPLIMIENTO** de la ejecutoria de amparo.

Por tanto, de conformidad con el artículo 192 de la Ley de Amparo, lo procedente es requerir a la sala responsable para que en el plazo de tres días, a partir de que se le notifique el presente proveído, acredite ante este órgano Colegiado el debido cumplimiento de la sentencia de amparo, para lo cual, debe realizar lo siguiente:

- Dejar sin efectos la sentencia de veintiocho de abril de dos mil veinticinco.

- Emitir otra en la que:

Reitere los aspectos que no fueron materia del amparo; así como en el presente acuerdo.

Siguiendo las explicaciones que se informan en el apartado 8.3. del considerando OCTAVO de la ejecutoria de amparo, así como en el presente acuerdo, valore de manera completa y correctamente las pruebas aportadas por la contribuyente quejosa -en la instancia administrativa-, a fin de verificar si se logró desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos, establecida en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, en relación con los depósitos bancarios que recibió en cantidad total de \$64,196,512.05 (sesenta y cuatro millones ciento noventa y seis mil quinientos doce pesos 05/100 moneda nacional).

En el entendido que la sala responsable cuenta con libertad de jurisdicción a efecto de realizar la valoración probatoria en los términos antes indicados.

No se desatiende el hecho de que las autoridades tercero interesadas hayan desahogado la vista otorgada mediante acuerdo de nueve de mayo de dos mil veinticinco, sin embargo, lo que al efecto manifiestan no obsta a lo anteriormente determinado, pues únicamente señalan conformidad con el cumplimiento dado por la sala respecto del análisis que realizó a las pruebas para resolver sobre la materialidad de las operaciones celebradas por la actora.

TERCERO.- Esta Sala Novena Sala Regional en la Ciudad de México de este Tribunal, es competente material y territorialmente para resolver el presente juicio, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 3, fracciones II XIII, y 28, fracción I, 29, 30, 31, 34 y 36, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 48, fracción XVII, y 49, fracción XVII, del Reglamento Interior de este Tribunal, reformado mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación el 23 de mayo de 2025, 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

CUARTO.- Se **REITERA** el presente Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada: La existencia de la resolución impugnada y de la originalmente recurrida ha quedado acreditada en autos, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 129, 200 y

202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al presente juicio, de conformidad con el artículo 1º, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por la exhibición que de ellas hace la parte actora y por el expreso reconocimiento que de las mismas realiza la autoridad demandada, en términos del artículo 46, fracción I, de La Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

QUINTO.- Se REITERA el presente Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada:

Primeramente se estima oportuno señalar que conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, antepenúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de “litis abierta”, conforme al cual, en la sentencia que dicte este Tribunal Federal de Justicia Administrativa cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, se deben resolver, no solo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, 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 este Tribunal está obligado a estudiarlo.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia número **2a./J. 32/2003**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Abril de 2003, página 193, que es del tenor literal siguiente:

“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 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, tiene aplicación la jurisprudencia **VI-J-2aS-6**, emitida por la Segunda Sección de este Tribunal, publicada en la revista de este Órgano Jurisdiccional, Sexta Época, Año I, Noviembre de 2008, página 78, que a continuación se reproduce:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.- Conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, en vigor a partir del 1º de enero del 2006, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de “litis abierta”, conforme al cual, en la sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, se deben resolver, no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, 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 este Tribunal está obligado a estudiarlos.”

Por tales razones, dado que en el presente juicio contencioso administrativo se controvierte la resolución que decidió un recurso administrativo, es procedente el análisis de la legalidad de los actos originalmente recurridos en el marco de los conceptos de impugnación esgrimidos por la demandante, ya sean novedosos o reiterativos de los vertidos en la instancia administrativa.

SEXTO.- Se REITERA el presente Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada.- Con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio de los conceptos de impugnación identificados como **primero** y **segundo** del escrito inicial de demanda, en relación con la reiteración de los argumentos primero, segundo, tercero, cuarto y quinto del

recurso de revocación, los que controvierte la fundamentación de la competencia de la autoridad emisora de la orden de vista, señalando que la misma es ilegal pues no se invocaron los artículos 2 y tercero transitorio, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, reformado mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003, 14, fracción I, en relación con el diverso 11, fracción I, y punto 8 del último párrafo del artículo 22, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y que la fracción XVIII del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria no fue adicionado o reformado en la publicación en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003.

La autoridad demandada al formular su contestación, sostuvo la legalidad de la misma.

A consideración de esta Juzgadora, los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS**, en atención a las consideraciones de hecho y fundamentos de derecho que a continuación se señalan:

Primeramente, es de indicarse que esta Juzgadora analizará los fundamentos y motivos conforme a los cuales la autoridad emitió la resolución impugnada y el requerimiento de información, en atención al principio de invariabilidad de los actos, con base en el que, para determinar la validez o nulidad de una actuación, **este Tribunal debe atender única y exclusivamente a la fundamentación y motivación en ellas externadas.**

Sirve para apoyar el criterio anterior, la jurisprudencia **I.2o.A. J/4**, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del

Primer Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, Noviembre de 1995, página 482, que dispone:

“TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACION. INVARIABILIDAD DE LAS RESOLUCIONES IMPUGNADAS ANTE EL.- De lo dispuesto por el artículo 215 del Código Fiscal de la Federación, se desprende el principio de invariabilidad de las resoluciones impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Federación; motivo por el cual, para determinar la validez o nulidad de una resolución, **dicho tribunal debe atender única y exclusivamente a la fundamentación y motivación en ella externadas** y abstenerse de considerar los argumentos que le planteen las autoridades, cuando, por medio de ellos, se pretenda modificar o ampliar la fundamentación o motivación dadas en la resolución impugnada”.

(Énfasis añadido)

Aplica también analógicamente la jurisprudencia **2a./J. 53/2007** de 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, Tomo XXV, Abril de 2007, página 557, cuyo contenido es:

“TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. NO ESTÁ OBLIGADO A SEÑALAR EL FUNDAMENTO LEGAL EN QUE DEBIÓ SUSTENTARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO DECLARADO NULO. El artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que los órganos jurisdiccionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deben fundar y motivar sus sentencias, esto es, expresar los preceptos legales aplicables al caso y las razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la solución del mismo, conforme al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, su exigencia no llega al extremo de que tengan que señalar el ordenamiento jurídico, precepto, fracción e inciso, entre otros, en que la autoridad fiscal o administrativa debió fundar el acto administrativo declarado nulo, dado que dicha obligación no es propia de los órganos jurisdiccionales, sino de la autoridad administrativa que emite el acto, pues la función de aquéllos es analizar la legalidad de la resolución impugnada, a la luz de los preceptos que en ella se invocan y los conceptos de nulidad expresados por la parte actora”.

(Énfasis añadido)

De igual forma es aplicable por analogía, la jurisprudencia **2a./J. 58/2001**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, Noviembre de 2001, página 35, cuyo rubro y texto son los siguientes:

“JUICIO DE NULIDAD. AL DICTAR LA SENTENCIA RESPECTIVA LA SALA FISCAL NO PUEDE CITAR O MEJORAR LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA QUE DICTÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- De la interpretación literal de lo dispuesto en el artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, relativo a que las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa al dictar el fallo que conforme a derecho proceda en los juicios de nulidad "... podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados ...", se desprende que esta facultad únicamente es posible ejercerla cuando se analiza el escrito inicial de demanda, pero no respecto de otros recursos mediante los cuales la autoridad demandada en el juicio de nulidad procurara mejorar la fundamentación del acto impugnado, de manera que el propósito esencial del precepto de mérito, se encuentra encaminado a cumplir con el mandato constitucional de impartir justicia pronta, imparcial y completa, derecho fundamental consagrado en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, a favor de los gobernados, exclusivamente, mas no de sujetos diversos. Lo anterior se robustece si se toma en consideración la interpretación sistemática de los artículos 215 y 237 del código citado, toda vez que **las Salas Fiscales en el momento de dictar la sentencia respectiva, no pueden modificar los fundamentos del acto impugnado, con motivo de lo aducido dentro del juicio anulatorio por la autoridad demandada, en razón de lo cual tampoco pueden expresar el fundamento omitido por la autoridad ni corregir el que hubiera expresado**".

(Énfasis añadido)

Ahora bien, a fin de resolver la *litis* planteada esta Juzgadora del análisis a la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio **500-74-03-03-01-2019-14462**, de fecha 29 de abril de 2019, visible a folios 000001 a 000003 del tomo I del expediente administrativo del que derivó la resolución recurrida, misma que es del tenor literal siguiente:

(Se insertan imágenes)

De lo anterior, se aprecia que la citada orden de visita fue emitida por la **Subadministradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal "3", en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", con sede en la Ciudad de México, de la**

Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, invocó como fundamento de su competencia, entre otros preceptos, los artículos 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio órgano de difusión referido el 12 de junio de 2003; 2, párrafo primero, apartado C y segundo, 4, párrafo quinto, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, Apartado A, fracción XXXII, inciso d), 14, fracciones V y VI, 22, párrafos primero, fracciones XXIII y último, numeral 8, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a) y último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, preceptos legales que son del contenido siguiente:

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

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

...

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

...

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

...

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

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

...

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

REGLAMENTO INTERIOR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

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

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

...

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

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

...”

Artículo 4.- ...

Los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, a las coordinaciones y **a las administraciones desconcentradas, serán suplidos por los administradores o subadministradores que de ellos dependan.**

...

“**Artículo 5.-** ...

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

...”

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

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

...

XXXII. Con sede en el Distrito Federal:

- 35 -

...

d) Distrito Federal "4";

...

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

...

V. Nombrar, designar, remover o comisionar, conforme a los ordenamientos aplicables, a los servidores públicos, auditores, visitadores, verificadores, notificadores y ejecutores de las unidades administrativas a su cargo, y

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

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

...

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

...

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

...

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

a) Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal.”

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

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

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

...

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

De los preceptos legales antes transcritos se advierte lo siguiente:

El artículo 7 de la Ley de Servicio de Administración Tributaria, establece entre otras, las facultades de comprobación de las autoridades fiscales consistentes en vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, ejercer sus facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones; para tal efecto, podrá allegarse de la información necesaria para determinar el origen de los ingresos de los contribuyentes y, en su caso, el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales; así como, ejercer las demás facultades que resulten necesarias para llevar a cabo las previstas en la Ley en comento, el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y demás disposiciones jurídicas, siendo que para la consecución de su objeto y el ejercicio de la referidas facultades, contara entre otros, con las unidades administrativas que establezca el citado Reglamento.

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

Por su parte, el artículo 2 del Reglamento en cita, establece que para el despacho de los asuntos de su competencia el Servicio de Administración Tributaria contará con diversas Unidades Administrativas, tales como las Unidades Administrativas Desconcentradas, quienes tendrán su sede conforme a lo establecido en el artículo 6 del referido Reglamento.

El artículo 4, quinto párrafo, prescribe que los administradores adscritos a las unidades administrativas centrales, a las coordinaciones y a las administraciones desconcentradas, serán suplidos por los administradores o subadministradores que de ellos dependan.

Por su parte el artículo 5 del citado Reglamento establece que **las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del**

Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 del mismo ordenamiento y ejergerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

Así, el artículo 6 del Reglamento, establece que el Servicio de Administración Tributaria cuenta con, entre otras, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", con sede en el Distrito Federal.

Ahora bien, de los artículos 22, fracción XXIII, último párrafo, numeral 8, inciso a), y 24, primer párrafo, fracción I, inciso a) y último párrafo, del citado Reglamento, se advierte que la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, contara entre otros, con los Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal, quienes cuentan con facultades para **ordenar y practicar visitas domiciliarias y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones**, y podrán ser auxiliados en el ejercicio de sus funciones por los Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal "1", "2", "3", "4", "5", "6", "7" y "8", jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores.

Una vez precisado lo anterior, esta Juzgadora considera necesario establecer que la competencia de las autoridades, como presupuesto procesal que atañe a la correcta integración de un procedimiento, es una cuestión de orden público; por lo que, se deben citar en el acto de molestia con exactitud y precisión

las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para determinar la situación jurídica del gobernado.

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

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

...

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

...”

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

En efecto, a fin de salvaguardar los derechos públicos subjetivos de legalidad y seguridad jurídica que rigen nuestro sistema jurídico, los actos de molestia de las autoridades requieren para ser legales, ser emitidos por autoridad competente para ello, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente

debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorguen tal legitimación; pues, de lo contrario se dejaría al particular en estado de indefensión; ya que, al no conocer el fundamento legal que faculte a la autoridad administrativa para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, resulta evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo y si éste es o no conforme a la ley que le resulta aplicable para que, en su caso, se encuentre en aptitud de alegar; además, de la ilegalidad del acto, la del fundamento que la autoridad hubiera invocado para emitirlo en el carácter con que lo haga; pues bien, puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque.

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

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

Una vez determinado lo anterior, es de precisarse que contrariamente a lo aseverado por la parte actora, esta Juzgadora concluye que el **Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal “3”, en suplencia por ausencia del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, con sede en la Ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria**, al emitir la orden de visita domiciliaria contenida en el oficio **500-74-03-03-01-2019-14462**, de fecha 29 de abril de 2019, **sustentó debidamente su competencia material para emitir el acto objeto de la litis**; pues, al efecto invocó entre otros preceptos, los artículos 7, fracciones VII y XII de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 4, párrafo quinto, 5, tercer párrafo, 6, primer párrafo, apartado A, fracción XXXII, inciso c), 22, fracción XXIII, último párrafo, numeral 8, inciso a), y 24, primer párrafo, fracción I, inciso a), y último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, previamente transcritos y de cuyo contenido literal se advierte que, la referida autoridad, **dentro de su ámbito material y territorial, goza de facultades para ordenar y practicar con los contribuyentes visitas domiciliarias con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales y aduaneras.**

Lo anterior es así, toda vez que tratándose de la suplencia de autoridades administrativas, para tener por satisfechos los requisitos de fundamentación y motivación, resulta necesario que la autoridad que actúe en ausencia de otra, haga constar en el acto que emita el cargo del servidor público

suplido y los preceptos legales que faculden a éste para emitirlo; la denominación del funcionario que firma en ausencia de aquel que originalmente debió suscribir el acto y las normas legales que le permitan actuar en suplencia de este último.

En efecto, debe tomarse en consideración que es criterio reiterado del Poder Judicial de la Federación que en los casos en que una autoridad firme un acto de autoridad en ausencia de otra, tiene la obligación de cumplir con los siguientes requisitos:

a) Que se exprese el cargo del servidor público suplido, así como la cita exacta de los preceptos legales que, en su caso, lo hubiesen facultado para emitir el acto de autoridad;

b) La denominación del funcionario que firma en ausencia de aquel que originalmente debió suscribir el acto, **asentando claramente las normas legales que le permitan actuar en suplencia de este último**; y

c) Finalmente, deberá señalarse claramente que la actuación se hace "en ausencia", "por suplencia" o alguna frase similar; aclarando que el último de los requisitos no puede considerarse una mera formalidad, sino un requisito indispensable de motivación, ya que en caso contrario se generaría una ambigüedad innecesaria.

A este respecto, resulta aplicable la jurisprudencia **I.7o.A. J/35**, sentada por el Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número

XXIV, correspondiente al mes de diciembre de 2006, Novena Época, página 1171, en la cual se sostuvo lo siguiente:

“SUPLENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. REQUISITOS QUE DEBEN REUNIRSE PARA FUNDAR Y MOTIVAR LA ACTUACIÓN DE UN SERVIDOR PÚBLICO EN AUSENCIA DE OTRO. A efecto de cumplir con los requisitos constitucionales de fundamentación y motivación, previstos por el artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Federal, en los casos en que una autoridad firme un acto de autoridad en ausencia de otra, es necesario cumplir con lo siguiente: a) Que se exprese el cargo del servidor público suplido, así como la cita exacta de los preceptos legales que, en su caso, lo hubiesen facultado para emitir el acto de autoridad; b) La denominación del funcionario que firma en ausencia de aquel que originalmente debió suscribir el acto, asentando claramente las normas legales que le permitan actuar en suplencia de este último; y c) Finalmente, deberá señalarse claramente que la actuación se hace "en ausencia", "por suplencia" o alguna frase similar. El último de los requisitos no puede considerarse una mera formalidad, sino un requisito indispensable de motivación, ya que en caso contrario se generaría una ambigüedad innecesaria, en perjuicio de la garantía de seguridad jurídica, al no dar a conocer al gobernado, de manera contundente, que el suscriptor del acto de autoridad no está actuando directamente o atribuyéndose competencias que no le corresponden, sino en ausencia de otro.

Del criterio que antecede es claro que, para el caso de que un servidor público actúe en suplencia de otros, se deberán observar los requisitos anteriormente enumerados.

Por lo que, con base en lo anterior, se desprende que en la orden de visita, la **Subadministradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal “3”, de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, con sede en la Ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria**, fundó debidamente la competencia material y territorial de la autoridad suplida, así como su competencia para suplir las ausencias del Titular de dicha Administración,

señalando que actuaba en suplencia, dando cumplimiento al requisito de debida fundamentación de su competencia en respeto al requisito de legalidad previsto en el artículo 16 Constitucional.

Resulta aplicable al caso la tesis de jurisprudencia número **VI. 2o. J/248**, sentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación número 64, correspondiente al mes de abril de 1993, Octava Época, página 43, en la cual se sostuvo lo siguiente:

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

También tiene pleno sustento la anterior determinación, en la tesis de jurisprudencia **2a./J. 57/2001**, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con motivo de la contradicción de tesis número 94/2000-SS, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XIV, noviembre de 2001, página 31, cuya aplicación resulta obligatoria para esta juzgadora, en términos del artículo 192 de la Ley de Amparo, y que prescribe lo siguiente:

- 45 -

“COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISION EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCION EJERCIDA, Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCION, INCISO Y SUBINCISO.- De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94, del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 77, mayo de 1994, página 12, de rubro: “COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.”, así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se desprende que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico, y, por tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa, ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, resulta inconcuso que para estimar satisfecha la garantía de la debida fundamentación, que establece dicho precepto constitucional, por lo que hace a la competencia de la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia, es necesario que en el documento que se contenga se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorgan facultades a la autoridad emisora y, en caso de que estas normas incluyan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle, el apartado, la fracción o fracciones, incisos y subincisos, en que apoya su actuación; pues de no ser así, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, toda vez que se traduciría en que éste ignorara si el proceder de la autoridad se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo por razón de materia, grado y territorio y, en consecuencia, si está o no ajustado a derecho. Esto es así, porque no es permisible abrigar en la garantía individual en cuestión ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consistente, esencialmente, en una exacta individualización del acto de autoridad, de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado en relación con las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.”

En ese sentido, resultan **infundados** los argumentos de la parte actora en los que sostuvo que la orden de visita domiciliaria en estudio es ilegal, toda vez que la autoridad fiscalizadora no citó debidamente su competencia, pues omitió señalar los artículos 2 y tercero transitorio, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, reformado mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003, 14, fracción I, en relación con el diverso 11, fracción I, y punto 8 del último párrafo del artículo 22, del Reglamento Interior del

Servicio de Administración Tributaria, y que la fracción XVIII del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria no fue adicionado o reformado en la publicación en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Lo anterior, porque los preceptos legales referidos, **no establecen a favor de la Subadministradora Desconcentrada de Auditoría Fiscal “3”, de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, con sede en la Ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, la facultad para actuar en suplencia por ausencia del Titular de la citada Administración de Auditoría Fiscal, ni la correspondiente para ordenar y practicar con los contribuyentes visitas domiciliarias con el propósito de comprobar el cumplimiento de las diversas disposiciones fiscales y aduaneras,** por lo que la omisión de su cita en nada perjudica la validez de la orden de visita, ya que, como quedó precisado ésta se encuentra debidamente fundada y motivada en cuanto a la competencia material y territorial de su emisor.

Sirve de sustento a lo anterior la jurisprudencia **VIII-J-SS-106**, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la Revista que edita este Órgano Jurisdiccional, Octava Época, Año IV, No. 37, Agosto 2019, página 7, de rubro y texto siguientes:

“SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- PARA FUNDAR LA COMPETENCIA MATERIAL DE SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS ES INNECESARIA LA CITA DE LAS FRACCIONES DEL ARTÍCULO 7 DE SU LEY.-Para cumplir con la debida fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, entre otras, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo en el que se le otorgue dicha atribución; por tanto, la correcta o debida fundamentación de la competencia de las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, para emitir resoluciones determinantes de créditos fiscales, debe de ser analizada en cada caso en particular, atendiendo a todos y cada uno de los preceptos citados en

el acto administrativo de que se trate, ya que para estimar que se cumplió con la debida fundamentación de la competencia material de dichas Unidades, es suficiente que se cite la disposición normativa en la que se les faculte para ello; esto es, que en el acto administrativo de que se trate, se cite la disposición en la que se advierta la facultad material para emitirlo de la Unidad que lo expida, siendo innecesaria, además, la cita de las diversas fracciones del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.”

Asimismo, es aplicable la jurisprudencia **XXIII.1o. J/1 A (10a.)**, emitida por el Primer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer, Circuito, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 75, Febrero de 2020, Tomo III, página 2147, de rubro y texto siguientes:

“FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. ALCANCE Y APLICABILIDAD DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 115/2005. Si bien es cierto que en la jurisprudencia citada, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que para cumplir con el principio de fundamentación previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario que la autoridad administrativa 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, para lo cual debe citar, en su caso, el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente y, si el ordenamiento no lo contiene y se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente; así como que esa exigencia tiene como propósito que el particular afectado tenga el conocimiento y la certeza de que la autoridad que invade su esfera de derechos lo hace con apoyo en una norma jurídica que le faculta para obrar en ese sentido y, a la vez, que puede cuestionar esa atribución o la forma en que se ejerció, también lo es que dicha obligación no constituye un dogma que obligue a las autoridades a exponer en sus actos, fundamentos o afirmaciones cuya constatación resulte evidente, y puedan entenderse con facilidad mediante el uso del buen entendimiento y la sana crítica.”

SÉPTIMO.- Se REITERA el presente Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada.- Se procede al estudio y resolución del concepto de impugnación **PRIMERO** y **TERCERO** del escrito inicial de demanda, en relación con el agravio sexto de su recurso, en los que sostiene que los visitantes no se identificaron conforme a

derecho previo a ingresar a su domicilio fiscal, por lo que, la orden de visita no fue debidamente notificada.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad de la notificación de la orden de visita.

A juicio de esta Juzgadora el concepto de impugnación en análisis resulta **infundado**, atento a las siguientes consideraciones:

En principio se señala que la **litis** a dirimir se circunscribe a determinar si los visitantes cumplieron las formalidades previstas en el artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien, a efecto de resolver la litis propuesta, es necesario imponernos del contenido de los artículos 44, fracciones II y III, y 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, los cuales son del tenor literal siguiente:

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:

...

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

...

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

Los testigos pueden ser substituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en

- 49 -

tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

...

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.

...

(Énfasis añadido)

De los artículos transcritos, se advierte que lo que se pretende es que la visita domiciliaria se entienda con el contribuyente visitado o con su representante legal, por ser ellos los directamente interesados en conocer detalladamente los pormenores del motivo del ejercicio de las facultades de comprobación fiscal y su desarrollo, además de que el ejercicio de este tipo de facultades conlleva necesariamente la intromisión en el domicilio del gobernado, por lo que son éstos quienes deben cerciorarse plena y satisfactoriamente de que el visitador es en realidad un agente de la autoridad hacendaria.

En caso de que el visitador encuentre al visitado o a su representante legal en el domicilio en que deba practicarse la diligencia, el inicio de la visita comenzará justamente con la identificación del diligenciario y, en el supuesto de que tal visita se inicie con quien se encuentre en el lugar visitado, porque el contribuyente o su representante legal hayan desatendido el citatorio

previo, el acto de identificación se hará precisamente ante la persona con quien se entienda la diligencia.

A su vez, se advierte que de toda visita en el domicilio fiscal se levantará acta en la que se hará constar en forma circunstanciada.

Ahora bien, se tiene presente que la visita domiciliaria tiene las etapas siguientes:

a) Inicio: comprende la identificación de los visitantes ante el visitado o la persona con quien han de entender la visita, la entrega de la orden y la designación de los testigos;

b) Desarrollo: solicitud y revisión de la contabilidad, libros, documentos, bienes o mercancías y aportación de pruebas por parte del contribuyente visitado para desvirtuar los hechos u omisiones consignados en las actas parciales; y

c) Conclusión (acta final): consistente en una relación detallada de los resultados obtenidos a través de la visita.

En este contexto, la notificación de la orden de visita comprende las formalidades siguientes:

1) En el acta debe asentarse que la diligencia comenzó a la hora fijada en el citatorio, sin perjuicio de que también quede asentada la diversa en la que empezó a levantarse el acta de notificación; así, el cumplimiento de la primera

- 51 -

es suficiente para tener por debidamente acreditada la hora en que actuó el notificador, y para ello deben valorarse congruentemente las horas circunstanciadas en el acta, con independencia de la parte en que aparezcan.

2) La identificación debe realizarse al inicio de la visita y ante la persona con quien se entienda la diligencia;

3) La identificación debe realizarse sólo ante la persona que permita la intromisión al domicilio, esto es, ante el contribuyente, su representante o con quien entienda la visita domiciliaria; razón por la cual no es necesario que se realice con el vigilante, el portero, etcétera.

Por tanto, **después de la identificación de los visitantes, el acto de notificación de la visita es la entrega de la orden**, momento en el cual, el contribuyente conocerá el motivo de la presencia de los visitantes y podrá designar sus testigos.

Apoya lo anterior, en la parte conducente la jurisprudencia **VIII-J-2aS-113**, sustentada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la Revista que edita este Órgano Jurisdiccional, Octava Época, Año VI, No. 51, Febrero 2021, página 22, de rubro y texto siguientes:

“ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. FASES Y FORMALIDADES PARA SU NOTIFICACIÓN.- En términos del artículo 44 del Código Fiscal de la Federación; y de las ejecutorias de las cuales derivaron las tesis de jurisprudencia 2a./J. 76/2000, 2a./J. 46/2016 (10a.), 2a./J. 157/2017 (10a.), así

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

Asimismo, es aplicable la jurisprudencia **2a./J. 157/2017 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 49, Diciembre de 2017, Tomo I, página 866, de rubro y texto siguientes:

"VISITAS DOMICILIARIAS. PERSONAS ANTE QUIENES DEBEN IDENTIFICARSE LOS VISITADORES DURANTE SU PRÁCTICA, CONFORME AL ARTÍCULO 44, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De acuerdo con el artículo referido, en relación con su fracción II y el diverso 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, los visitantes deben identificarse con quien entiendan la visita domiciliaria, ya sea el contribuyente, su representante o quien se encuentre en el lugar visitado, y no con todas aquellas personas con quienes se entrevisten para lograr introducirse al domicilio fiscal y hasta llegar a cumplir su cometido, que no es otro que el de iniciar y desarrollar la visita domiciliaria, pues si se toma en cuenta que a través de esas disposiciones el legislador pretendió que, debido a su trascendencia, el ejercicio de esa facultad de comprobación se realice, de ordinario, con el contribuyente o su representante, o excepcionalmente, con el tercero que se encuentre en el lugar visitado, es claro que ante ellos deben identificarse plenamente en los términos de las leyes fiscales, esto es, levantando un acta circunstanciada en la que especifiquen la forma en que lo hicieron, sin que pueda exigírseles esa formalidad respecto de otras personas, porque la ley no

- 53 -

lo prevé, aunado a que ese requisito es poco práctico y dificultaría sobremanera el ejercicio de la mencionada facultad de comprobación.#

En ese mismo orden de ideas, el Pleno de la Sala Superior al establecer la jurisprudencia **VIII-J-SS-17^[1]**, sostuvo que conforme al precepto en análisis, cuando se inicie la visita domiciliaria, **los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se atienda la diligencia, lo que tiene como consecuencia que dicha circunstancia debe ser realizada previamente a la entrega del oficio que contiene la orden de visita domiciliaria**, dicha jurisprudencia es del tenor siguiente:

“VISITADOR, DEBE IDENTIFICARSE ANTE EL VISITADO, PREVIAMENTE A LA ENTREGA FÍSICA O MATERIAL DEL OFICIO QUE CONTIENE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA.- Conforme al artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación cuando se inicie la visita domiciliaria, los visitantes que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se atienda la diligencia, lo que tiene como consecuencia que dicha circunstancia debe ser realizada previamente a la entrega del oficio que contiene la orden de visita domiciliaria, con independencia del orden en que se asiente en el acta, siempre y cuando quede claro que la identificación de los visitantes fue previa a la entrega de la orden respectiva, ya que, si no hay una identificación previa, el visitado, no tendría certeza de que la persona que le hace la entrega de dicho oficio, es un funcionario del Servicio de Administración Tributaria.”

Por su parte, al resolver la contradicción de tesis 3/2014, el Pleno del Décimo Cuarto Circuito, resolvió que para establecer si los visitantes primero se identificaron ante la persona con quien entendieron la diligencia y después entregaron el oficio que contiene la orden de visita, debe atenderse a la forma en el que se pormenorizó dicha identificación en el acta parcial de inicio, sin que obste que, al hacer constar la entrega del oficio indicado, se haya recabado una

^[1] Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, Año I, No. 4, Noviembre 2016. Página 7.

constancia del puño y letra de la persona con quien se entendió la diligencia, en el sentido de que previo a su recepción los visitantes se identificaron; habida cuenta que los pormenores de la identificación de éstos deben plasmarse en su orden en las actas parciales, que son las que demuestran propiamente la actuación de la autoridad.

Razonamiento que se dejó reflejado en la jurisprudencia **PC.XIV. J/3 A (10a.)**, consultable en Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 23, Octubre de 2015, Tomo III, página 3318, la cual se transcribe a continuación.

“VISITA DOMICILIARIA. PARA DETERMINAR SI LOS VISITADORES PRIMERO SE IDENTIFICARON Y DESPUÉS ENTREGARON EL OFICIO QUE CONTIENE LA ORDEN RELATIVA, DEBE ATENDERSE A LA FORMA EN QUE SE PORMENORIZÓ LA IDENTIFICACIÓN EN EL ACTA PARCIAL DE INICIO. Para establecer si los visitantes primero se identificaron ante la persona con quien entendieron la diligencia y después entregaron el oficio que contiene la orden de visita, debe atenderse a la forma en el que se pormenorizó dicha identificación en el acta parcial de inicio, sin que obste que, al hacer constar la entrega del oficio indicado, se haya recabado una constancia del puño y letra de la persona con quien se entendió la diligencia, en el sentido de que previo a su recepción los visitantes se identificaron; habida cuenta que los pormenores de la identificación de éstos deben plasmarse en su orden en las actas parciales, que son las que demuestran propiamente la actuación de la autoridad.”

No obstante lo anterior, la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, estableció en la jurisprudencia **VIII-J-2aS-47^[2]**, que **si dicha formalidad no se lleva a cabo precisamente como primer acto una vez iniciada la visita, pero sí consta en el acta de inicio respectiva, se estará ante un vicio de procedimiento que no conducirá a declarar la nulidad de la resolución definitiva al no trascender a su sentido ni afectar las defensas del contribuyente**, encuadrando en lo que la doctrina del derecho administrativo denomina ilegalidades no invalidantes; salvo que los visitantes hubieren dejado

^[2] Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, Año III, No. 25, Agosto 2018. página 72.

- 55 -

de identificarse durante toda la diligencia o que no existan elementos suficientes para considerarlos autorizados para practicar la visita, la jurisprudencia mencionada es del tenor literal siguiente:

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

Sentado todo lo anterior, conviene conocer las formalidades efectuadas por el personal actuante al notificar la orden de visita 500-74-03-03-01-2019-14462, de fecha 29 de abril de 2019, para lo cual se reproduce el acta parcial de inicio de fecha 30 de abril de 2019, visible a folios 000006 a 000014 del tomo I del expediente administrativo del que derivó la resolución recurrida, misma que es del tenor siguiente:

(Se insertan imágenes)

Conforme a lo anterior, se aprecia que el los C.C. **** ***** ****

***** , ***** ***** ***** y ***** ***** ***** , visitadores adscritos a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, con sede en la Ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, se constituyeron en el domicilio ubicado en ***** ** **** ***** ***** ***** ***** ***** *****

***** ** ***** , domicilio que corresponde a la contribuyente *****

** ** ** ** ** , con el objeto de hacer entrega del oficio número 500-74-03-03-01-2019-14462, de fecha 29 de abril de 2019, que contiene la orden de visita domiciliaria, domicilio que fue cerciorado ya que es el último domicilio fiscal registrado en el Registro Federal de Contribuyentes, además de coincidir con el señalado en la propia orden de visita, y por el dicho de la persona que atendió la diligencia, esto es, el C. ***** , quien informó estar en el lugar por ser su lugar de trabajo, y quien se identificó con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral número ***** , con domicilio en * ***** **

*** ** ***** ***** ***** ** ***** , quien señaló que ese es el domicilio fiscal de la contribuyente, y contaba con los siguientes datos externos: inmueble que consta de planta baja y 3 niveles, fachada color beige con franjas color café, en cada nivel hay una ventana de cristal transparente con orilla de aluminio de color negro, de aproximadamente 2 metros de ancho por 1.5 metros de alto, en la planta baja se encuentra una puerta de acceso principal de cristal con orilla de madera de aproximadamente 3 metros de alto por 2 metros de ancho, misma que ostenta el numero 146 pintado de color blanco, de lado derecho de la puerta se encuentra interfon, al ingresar al interior del inmueble marcado con el número 146 se encuentra un pasillo de aproximadamente 3m de largo, a mano derecha se encuentra recepción de madera de color café claro de aproximadamente 2.5 de largo por 1.5 de alto, sobre ella se encuentra sombrilla de tela color rojo, así como de lado derecho de ella pantalla, de lado derecho de la recepción se encuentran escaleras que dan acceso a los niveles del inmueble, ubicado entre las calles de ***** y *****.

Que siendo las 14:42 horas del día 29 de abril de 2019, se presentó C, Elizabeth Álvarez Pérez, visitadora adscrita a la Administración Desconcentrada

- 57 -

de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, con sede en la Ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, se constituyó en el domicilio antes citado, con el objeto de hacer entrega del oficio 500-74-03-03-01-2019-14462, de fecha 29 de abril de 2019, que contiene la orden de visita domiciliaria, e iniciar la revisión fiscal ahí ordenada, domicilio que fue cerciorado ya que es el último domicilio fiscal registrado en el Registro Federal de Contribuyentes, además de coincidir con el señalado en la propia orden de visita, y por el dicho de la persona que atendió la diligencia, esto es, la C. *****

*****, quien informó estar en el lugar por ser recepcionista del edificio y que se encuentra cumpliendo su horario de trabajo como recepcionista, así como atender toda clase de documentación dirigida a la contribuyente, y quien se identificó con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral número *****, con domicilio en ***** ** ** ** ** ***** **** *****
***** **, quien señaló que ese es el domicilio fiscal de la contribuyente, y contaba con los siguientes datos externos: inmueble que consta de planta baja y 3 niveles, fachada color beige con franjas color café, en cada nivel hay una ventana de cristal transparente con orilla de aluminio de color negro, de aproximadamente 2 metros de ancho por 1.5 metros de alto, en la planta baja se encuentra una puerta de acceso principal de cristal con orilla de madera de aproximadamente 3 metros de alto por 2 metros de ancho, misma que ostenta el numero 146 pintado de color blanco, de lado derecho de la puerta se encuentra interfon, al ingresar al interior del inmueble marcado con el número 146 se encuentra un pasillo de aproximadamente 3m de largo, a mano derecha se encuentra recepción de

madera de color café claro de aproximadamente 2.5 de largo por 1.5 de alto, sobre ella se encuentra sombrilla de tela color rojo, así como de lado derecho de ella pantalla, de lado derecho de la recepción se encuentran escaleras que dan acceso a los niveles del inmueble, ubicado entre las calles de ***** y *****.

Que al momento de constituirse en el exterior del domicilio, procedió a tocar el interfón del inmueble marcado con el número 146, salió del interior una persona del sexo femenino dándole acceso a la recepción del edificio, y quien dijo llamarse ***** , quien informó estar en el lugar por ser recepcionista del edificio y que se encuentra cumpliendo su horario de trabajo como recepcionista, así como atender toda clase de documentación dirigida a la contribuyente, y quien se identificó con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral número ***** , con domicilio en ***** ** ** ** ***** ***** ***** ***** **, quien señaló que ese es el domicilio fiscal de la contribuyente, y ante quien se identificó con constancia contenida en el oficio 500-74-201-161, de 02 de enero de 2019.

Hecho lo anterior, le requirió a la C. ***** , la presencia del Representante legal de la contribuyente ***** ** ** ** **, contestando de manera expresa que el representante legal de la contribuyente no se encontraba presente en virtud de que se encontraba fuera del domicilio fiscal atendiendo asuntos relacionados con la empresa, y por lo tanto, no podía atender esa diligencia, por lo que se entendió la misma con la C. ***** , dejándole citatorio para que estuviera presente el día 30 de abril de 2019, a las 09:30 horas, para hacerle entrega y recibir la orden de visita domiciliaria, con el apercibimiento que en caso de no estar presente el día y hora señalados, la visita se iniciaría con quien se encontrara en el domicilio.

Que, siendo las 9:30 horas del día 30 de abril de 2019, fecha y hora señalados en el citatorio de 29 de abril de 2019, una vez constituidos en el domicilio fiscal de la contribuyente, y cerciorados de ser el domicilio correcto conforme a lo antes señalado, y a efecto de hacer entrega de la orden de visita e iniciar la facultad de comprobación ahí ordenada, procedieron a requerir la presencia del representante legal de ***** , preguntándole al C. ***** , si éste se encontraba presente, ante lo cual informó expresamente que “en este momento el representante legal de la empresa ***** , se encuentra fuera del domicilio atendiendo asuntos de la empresa”, por lo que se le requirió la presencia de un tercero que estuviera presente en el domicilio para atender la diligencia apersonándose el propio C. ***** , quien manifestó ser auxiliar administrativo de la contribuyente, a quien se le solicitó exhibiera recibo de nómina, recibo de honorarios, comprobante del Instituto Mexicano del Seguro Social, factura o algún documento que acreditara su dicho, a lo que contestó de manera expresa “en este momento no cuento con algún documento que acredite mi dicho, lo tengo en casa, sin embargo el representante legal de la empresa ***** , me autorizó para atender la diligencia”, quien se identificó con para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral número ***** , con domicilio en * ***** , inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes con cédula personal ***** , sin comprobarlo documentalmente.

Precisan, que, al momento de ingresar al domicilio fueron atendidos por la recepcionista del inmueble ante quien se identificaron con las constancias contenidas en los oficios 500-74-2019-120, 500-74-2019-161 y 500-74-2019-288, las dos primeras de 02 de enero de 2019, y la restante de 16 de abril del mismo año, expedidas por el entonces Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “4”, con sede en la Ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, a quien se le solicitó su nombre y se identificara, quien dijo llamarse ***** y se identificó con credencial para votar expedida por el Instituto Nacional Electoral número IDMEX1514114519, con domicilio particular en **, quien informó que se encontraban en el domicilio **, pero que respecto al interior **, el mismo se encuentra dentro del domicilio, por lo que se pidió el acceso al interior del mismo, permitiendo el acceso, por lo que se dirigieron a través de las escaleras de madera con barandal de acero y estructura en color rojo, hasta el nivel 2, que se encuentra llegando al segundo nivel a mano izquierda al fondo del pasillo del lado izquierdo, se encuentra una puerta de cristal de color gris marcada con el número **, procediendo a tocar la puerta, saliendo del interior del domicilio el C. **, quien permitió el acceso al interior del domicilio marcado con el número **.

Acto seguido, los visitantes se identificaron ante el C. *****

*******, en su carácter de tercero con cargo de auxiliar administrativo de la contribuyente con las constancias de identificación antes detalladas, hecho lo cual, entregaron el oficio 500-74-03-03-01-2019-14462, de fecha 29 de abril de 2019, que contiene la orden de visita número VRM1300123/19, un ejemplar de la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, un folleto del programa Anticorrupción en auditorías fiscales y**

folleto de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, quien asentó haber recibido los documentos antes descritos, siendo el primero con firma autógrafa.

A continuación le informaron al C. ***** , en su carácter de tercero con cargo de auxiliar administrativo de la contribuyente del derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado, mismos que se encuentran detallados en la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado, y en la orden de visita número **VRM1300123/19.**

Posteriormente, requirieron al C. ***** , designara dos testigos de asistencia, apercibiéndole que en caso de negativa éstos serían nombrados por el personal actuante, ante lo cual designó como testigos a las CC. ***** y ***** , mismas que se identificaron con credenciales para votar expedidas por el Instituto Nacional Electoral números IDMEX1514114519 e IDMEX1218288169, con domicilios en: ***** , y ***** , e inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes con cédula personal ***** y ***** , sin comprobarlo documentalmente.

En seguida, los visitantes requirieron al C. *****
*****, de conformidad con el artículo 53, primer párrafo, inciso a), del Código Fiscal de la Federación, para que presentara de forma inmediata y mantener a disposición del personal autorizado, 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, disco y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos de 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 proporcionar todos los datos e informes que el personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales objeto de la revisión, a lo cual contestó de manera expresa que “en este momento no cuento con dicha información, debido a que se encuentra resguardada por el contador de la empresa y no la pudo exhibir”.

Por otra parte le requirieron al C. *****
*****, manifestara si había presentado o no a la fecha de inicio de la diligencia las declaraciones a las que está obligado a presentar como sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta, por el ejercicio comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2018, a lo que informó expresamente “en este momento esa información no la podría proporcionar, en virtud de que yo no cuento con la información que maneja el contador de la empresa”.

- 63 -

Asimismo, le requirieron al C. ***** , el original de los estados de cuenta bancarios de todas y cada una de las cuentas bancarias, inversiones, cheques etc., abiertas a nombre de la contribuyente con las que operó en el ejercicio 2018, sujeto a revisión, a lo que manifestó “En este momento no puedo proporcionar dicha información en virtud de que yo no tengo acceso a la misma y se encuentra con el contador de la empresa”

Por último, se le solicitó proporcionara el nombre, Registro Federal de Contribuyentes, correo electrónico y teléfono fijo y/o móvil de las siguientes personas:

A) Representante legal nombrado en los términos de lo previsto en el artículo 19 del Código Fiscal de la Federación vigente; B) Integrantes del consejo de administración o dirección; y C) Administrador único en su caso, a lo que manifestó: “El representante legal es *****, su R.F.C. es ***** , su correo electrónico es *****@***** y el teléfono fijo es *****”.

Acto seguido, hicieron constar que la información y documentación que en ese momento no se exhibió, sería recibido y examinada en el lugar en el que se desarrolla la visita domiciliaria, y deberá proporcionarse de forma completa, correcta y oportuna, dentro del plazo de seis días, informándole que de no hacerlo constituiría una infracción en términos de los artículo 40, párrafo primero, fracción II, y segundo, 85, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, y sancionable en términos del diverso 86, fracción I, del citado ordenamiento, y podría proceder en términos del artículo 40 del propio Código Fiscal de la Federación.

A continuación, le informaron al C. ***** , de las penas en que incurrirán quienes declaren con falsedad ante autoridad administrativa, quien manifestó que el domicilio ***** , es el domicilio actual de la contribuyente ***** , y que a la fecha del levantamiento del acta no se ha presentado aviso de cambio de domicilio.

Finalmente, leída que fue el acta y explicado su contenido al C. ***** , y no habiendo más hechos que hacer constar, se dio por terminada la diligencia, siendo las 14:30 del día en que se actuó, misma que se levantó en tres tantos, de la que se entregó un tanto legible y debidamente foliado, quien al firmar de conformidad lo hizo también por el recibo de dicho tanto, después de firmar al final del acta y al calce o margen de todos y cada uno de sus folios, los que en ella intervinieron.

Analizados los hechos antes descritos, **esta Juzgadora estima que se cumplió cabalmente con lo ordenado por el artículo 44, fracción II primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación**, pues al presentarse la primera visitadora al lugar en donde debía practicarse la visita domiciliaria, no estuvo presente el representante legal de la contribuyente, por lo que se le dejó citatorio con la persona que se encontró en dicho lugar, para que el mencionado representante esperara a hora determinada del día siguiente, para recibir la orden correspondiente.

Luego, a la hora determinada del día siguiente, el representante legal que fue citado no estuvo en el domicilio respectivo, por lo que la diligencia se

inició con quien se encontró en el lugar visitado, ante el cual se identificaron, para posteriormente hacer la entrega de la orden de visita en cuestión.

Bajo tales consideraciones, **esta Juzgadora advierte que en la especie los visitantes primero se identificaron ante la persona que atendió la diligencia, y después procedieron a entregar la orden de visita**, pues la circunstanciación expuesta en el acta de inicio no permite arribar a conclusión distinta.

Así, es evidente que los visitantes se constituyeron en el domicilio del contribuyente a las 09:30 horas del día 30 de abril de 2019, esto es, el día y hora que se asentó en el citatorio que un día antes se dejó en el domicilio fiscal para tal efecto, pues tales circunstancias fueron asentadas en las actas relativas.

Lo anterior se considera así en la medida en que el artículo 46, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, estipula que los hechos u omisiones consignados en las actas hacen prueba de la existencia de tales hechos; mientras que a su vez, respecto a la valoración de las pruebas en el juicio contencioso administrativo, el artículo 46, fracciones I y II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dispone que harán prueba plena los hechos legalmente afirmados por autoridad en documentos públicos, y tratándose de actos de comprobación de las autoridades administrativas, se entenderán como legalmente afirmados los hechos que constan en las actas respectivas.

En mérito de todo lo anterior, **a criterio de esta juzgadora, el acta de inicio de 30 de abril de 2019, se encuentra debidamente circunstanciada, respetando así, el contenido del artículo 44, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y por ende, la inviolabilidad del domicilio de la hoy actora.**

OCTAVO.- Se REITERA el presente Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada:- Se procede al estudio y resolución de los conceptos de impugnación identificados como **PRIMERO** y **CUARTO** del escrito inicial de demanda, en relación con el agravio séptimo de su recurso de revocación, en el que sostiene la ilegalidad del acta final, en razón de que la misma fue levantada en las oficinas de la autoridad demandada, en contravención del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, pues transcurrió en exceso el plazo de doce meses para concluir la visita a que fue afecta.

Por otra parte, sostiene que la autoridad demandada fue omisa en dejar citatorio para el levantamiento del acta final, en razón de que ilegalmente, suspendió el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Por otra parte, sostiene que la regla 13.3, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, resulta ilegal, pues no se señala el caso fortuito o fuerza mayor para suspender los plazos correspondientes.

Además, sostiene que en modo alguno se le pudo tener como no localizable, en razón de que estuvo en comunicación vía WhatsApp con la autoridad demandada.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez del acta final.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos en estudio resultan **INFUNDADOS**, atento a las siguientes consideraciones:

Litis a dilucidar se circunscribe a determinar si la visita domiciliaria excedió del plazo de los doce meses contemplado en el artículo 46-A de Código Fiscal de la Federación.

En ese contexto, se considera importante reproducir el contenido del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, a continuación:

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

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se suspenderán en los casos de:

I. Huelga, a partir de que se suspenda temporalmente el trabajo y hasta que termine la huelga.

II. Fallecimiento del contribuyente, hasta en tanto se designe al representante legal de la sucesión.

III. Cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

IV. Cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado en el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda el requerimiento, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses. En el caso de dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión y en ningún caso el periodo de suspensión podrá exceder de un año.

V. Tratándose de la fracción VIII del artículo anterior, el plazo se suspenderá a partir de que la autoridad informe al contribuyente la reposición del procedimiento.

Dicha suspensión no podrá exceder de un plazo de dos meses contados a partir de que la autoridad notifique al contribuyente la reposición del procedimiento.

VI. Cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

Si durante el plazo para concluir la visita domiciliaria o la revisión de la contabilidad del contribuyente en las oficinas de las propias autoridades, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero contra los actos o actividades que deriven del ejercicio de sus facultades de comprobación, dichos plazos se suspenderán desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

Del precepto transcrito se advierte medularmente que las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de las excepciones que marca el propio artículo en estudio.

Que, los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, se suspenderán cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.

Ahora bien, en este punto es necesario recordar que de conformidad con el análisis realizado en el Considerando Cuarto, resultó legal la diligencia de **notificación de la orden de visita**, misma que obra agregada a fojas 06 a 014 del expediente administrativo y que se valora de conformidad con lo señalado por el artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **teniendo como conocedora a la actora de dicha orden con fecha 30 de abril de 2019**, por lo que a partir de esa fecha, la autoridad contaba con un plazo de 12 meses para concluir la visita domiciliaria.

Sentado lo anterior, del análisis al expediente administrativo integrado con motivo de la visita domiciliaria que le fue practicada a la actora, se desprenden las siguientes actuaciones:

ACTUACIÓN	HECHOS DESTACADOS QUE SE HICIERON CONSTAR	FOLIOS DEL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA
Orden de visita 500-74-03-03-01-2019-14462, de 29 de abril de 2019		01 a 03

Acta parcial de inicio de 30 de abril de 2019	Se hizo la entrega de la orden de visita con firma autógrafa, y se requirió información y documentación relacionada con la contabilidad de la actora, precisándose que la actora fue omisa en proporcionarla, por lo que se le informó que tenía seis días para exhibirla	06 a 14
Acta parcial de recepción de información y documentación de 10 de mayo de 2019	Se hizo constar la recepción de la información y documentación que le fue requerida en el acta parcial de inicio	15 a 23 Anexos 24 a 932
Acta parcial de solicitud de información y documentación de 13 de enero de 2020	Se requirió para que en el plazo de seis días presentara información y documentación requerida	933 a 942
Escrito presentado el 17 de enero de 2020	La hoy actora solicitó prórroga al plazo que le fue otorgado	943 a 944
Acta parcial de prórroga de 22 de enero de 2020	Se concedió una prórroga de diez días para presentar la información y documentación requerida en el acta de 13 de enero de 2020	945 a 953
Acta parcial de recepción de información y documentación de 06 de febrero de 2020	Se hizo constar la recepción de la información y documentación que le fue requerida en el acta de 13 de enero de 2020	954 a 971 Anexos 972 a 2048
Última acta parcial de 24 de marzo de 2020	Se hicieron constar los hechos y omisiones detectados en el desarrollo de la visita, y se concedió a la contribuyente el término de veinte días para desvirtuar los mismos	2049 a 2137
Escrito presentado el 23 de abril de 2020	La hoy actora pretendió desvirtuar los hechos y omisiones sentados en la última acta parcial	2138 a 2144 Anexos 2145 a 2324
Constancia de hechos de 24 de abril de 2020	Se hizo constar que el personal se constituyó en el domicilio de la contribuyente a fin de levantar y entregar el acta final, precisando que la misma abandonó el domicilio que ocupaba por lo que se encuentra como no localizada	2325 a 2330
Constancia de hechos de 27 de abril de 2020	Se hizo constar que el personal se constituyó en el domicilio de la contribuyente a fin de levantar y entregar el acta final, precisando que la misma abandonó el domicilio	2331 a 2336

	que ocupaba por lo que se encuentra como no localizada	
Constancia de hechos de 28 de abril de 2020	Se hizo constar que el personal se constituyó en el domicilio de la contribuyente a fin de levantar y entregar el acta final, precisando que la misma abandonó el domicilio que ocupaba por lo que se encuentra como no localizada	2337 a 2341
Oficio 500-74-05-02-03-2020-2975, de 06 de mayo de 2020	Se comunicó que se le consideró como no localizable en el domicilio registrado en el Registro Federal de Contribuyentes, por lo que el acta final se levantaría en las oficinas de la autoridad fiscal el día 14 de mayo de 2020 a las 11:00 horas, precisándose que su representante legal podría acudir para atender el levantamiento del acta correspondiente.	2342 a 2351
Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de 06 de mayo de 2020		2352
Notificación por buzón tributario el 07 de mayo de 2020		2353
Oficio 500-74-05-02-03-2020-2981, de 22 de mayo de 2020	Considerando la suspensión de plazos determinado en la regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, se informó como nueva fecha de levantamiento del acta final el día 01 de junio de 2020 a las 11:00 horas, en su domicilio fiscal, y en caso de resultar imposible su levantamiento, el mismo se efectuaría a las 15:00 del mismo día, lo anterior considerando	2354 a 2357
Aviso electrónico de notificación pendiente en		2358

el buzón tributario de 22 de mayo de 2022		
Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de 22 de mayo de 2020		2358
Notificación por buzón tributario el 25 de mayo de 2020		2359
Acta final de 01 de junio de 2020	Se hizo constar que la actora no desvirtuó los hechos y omisiones detectados en la última acta parcial	2360 a 2465
500-74-05-02-03-2020-3019, de fecha 17 de septiembre de 2020	Se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$37'080,784.04, por concepto de impuesto sobre la renta, recargos y multas del ejercicio 2018	2466 a 2701
Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de 17 de septiembre de 2020		2702
Notificación por buzón tributario el 18 de septiembre de 2020		2703

Documentales las anteriores que son valoradas de conformidad con lo señalado por el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De las anteriores actuaciones destacan las diligencias de 24, 27 y 28 de abril de 2020, que las que se hizo constar

- Que la actora visitada desocupó su domicilio fiscal después de iniciadas las facultades de comprobación, por lo que consideraba se encontraba como “no localizable” en el domicilio fiscal, y que se desconoció en virtud de que no es el domicilio donde se encuentra
- Que toda vez que la actora fue “no localizable”, en su domicilio fiscal, se suspendió el plazo establecido en el artículo 46-A fracción III del Código

- 73 -

Fiscal de la Federación vigente, desde que fue no localizable, esto es desde el 24 de abril de 2020 (como se advierte de constancia de hechos que obra a fojas 2325 a 2330 del expediente administrativo del que deriva la resolución recurrida), hasta la fecha en que sea localizable.

En ese contexto, esta Juzgadora considera que queda acreditado los supuestos para suspender la visita domiciliaria de conformidad con lo previsto en el artículo 46-A, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ya que la autoridad acreditó que la actora se encontraba como “no localizable” en el domicilio fiscal señalado.

En ese contexto, se considera que en la visita domiciliaria en estudio existió una suspensión en términos del artículo 46-A, a saber, la siguiente:

1) El 24 de abril de 2020, mediante constancia de hechos la cual no se pudo realizar en virtud de que se consideró como “no localizable” en su domicilio fiscal.

La suspensión se levantó con la notificación del oficio **500-74-05-02-2020-2975**, de 06 de mayo de 2020, (fojas 2342 a 2351 del expediente administrativo del que deriva la resolución recurrida) por el cual se comunicó que se le consideró como no localizable en el domicilio registrado en el Registro Federal de Contribuyentes, por lo que el acta final se levantaría en las oficinas de

la autoridad fiscal el día 14 de mayo de 2020 a las 11:00 horas, precisándose que su representante legal podría acudir para atender el levantamiento del acta correspondiente; notificado el **07 de mayo de 2020** (folio 2352 a 2353 del citado expediente administrativo).

Ahora bien, se tiene presente que la regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, dispone:

SUSPENSIÓN DE PLAZOS Y TÉRMINOS LEGALES

13.3. En atención a las medidas extraordinarias establecidas en el artículo Segundo, inciso c), del “Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)”, y conforme al artículo Primero del “Decreto por el que se sanciona el Acuerdo por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)”, ambos publicados en el DOF el 24 de marzo de 2020, se estará a lo siguiente:

A. Para los efectos del artículo 12 del CFF, se suspende el cómputo de los plazos y términos legales de los siguientes actos y procedimientos que deban realizarse por y ante el SAT, incluyendo aquellos que se realizan por y ante las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos:

I. Presentación y resolución del recurso de revocación o de inconformidad.

II. Desahogo y conclusión de los procedimientos a que se refieren los artículos 150, 152, 153, 155 y 158 de la Ley Aduanera.

III. Inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, actos de verificación, así como el levantamiento de las actas que deban emitirse dentro de los mismos.

IV. Presentación o resolución de solicitudes de permiso, autorización, concesión, inscripción o registro; así como el inicio o resolución de los procedimientos de suspensión, cancelación o revocación de los mismos.

B. Acorde con lo dispuesto en el artículo Primero, fracción II, inciso c) del “Acuerdo por el que se establecen acciones extraordinarias para atender la emergencia sanitaria generada por el virus SARS-CoV2”, publicado en el DOF el 31 de marzo de 2020, de manera enunciativa mas no limitativa, no se encuentran comprendidos en la suspensión de los plazos y términos a que se refiere el apartado A de la presente regla, los siguientes actos que deban realizarse por y ante el SAT, incluyendo aquellos que se realizan por y ante las entidades federativas en términos de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal:

I. La presentación de declaraciones, avisos e informes.

- 75 -

II. El pago de contribuciones, productos o aprovechamientos.

III. La devolución de contribuciones.

IV. Los actos relativos al procedimiento administrativo de ejecución.

V. Los actos relativos a la entrada al territorio nacional y la salida del mismo de mercancías y de los medios en que se transportan o conducen, incluyendo las referentes al cumplimiento de regulaciones y restricciones no arancelarias.

VI. Los servicios de asistencia y orientación al contribuyente, incluidos la inscripción y avisos ante el RFC, que deban realizarse en las ADSC de manera presencial, los cuales se realizarán previa cita registrada en el Portal del SAT.

C. En términos del artículo 28, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, se suspende el cómputo de los plazos y términos legales de los siguientes actos y procedimientos que deban realizarse por y ante el SAT, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos:

I. Los relativos al cumplimiento del objeto de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, su Reglamento, las Reglas de Carácter General y demás disposiciones que de estos emanen, incluido la presentación y resolución del recurso de revisión a que se refiere el artículo 61 de dicha Ley.

II. El inicio y conclusión de la verificación en el seguimiento y cumplimiento de los Programas de Auto Regularización, previstos en el transitorio Décimo Cuarto de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2019 y las disposiciones SEXTA y OCTAVA de las Disposiciones de Carácter General que Regulan los Programas de Auto Regularización, publicadas en el DOF el 16 de abril de 2019, así como la presentación y resolución de las solicitudes a que refieren dicho precepto y disposiciones.

III. Presentación y resolución de las promociones, requerimientos o actuaciones, que deban realizarse en la sustanciación de los procedimientos establecidos en los artículos 18, 23 y 25 de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, incluso la presentación y resolución del recurso de revisión correspondiente.

IV. Inicio y resolución del procedimiento a que se refieren las cláusulas Trigésima Cuarta y Trigésima Quinta de los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal.

V. Presentación, trámite, atención, realización, sustanciación o formulación de las promociones, requerimientos o actuaciones, que deban realizarse en la sustanciación de los actos y procedimientos a que se refieren las fracciones anteriores.

La suspensión de plazos y términos a que se refiere la presente regla comprenderá del 4 al 29 de mayo de 2020.

Tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.

En caso de que alguno de los actos o procedimientos cuyo plazo se suspende conforme a la presente regla se realice durante el periodo de suspensión previsto en la misma, dicho acto se entenderá efectuado el primer día hábil del mes de junio de 2020.

(Énfasis añadido)

Conforme a lo anterior, **se suspendió el cómputo de los plazos y términos legales de los actos y procedimientos que deban realizarse por y ante el Servicio de Administración Tributaria, para los efectos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, entre otros, el Inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, actos de verificación, así como el levantamiento de las actas que deban emitirse dentro de los mismos.**

La suspensión de plazos y términos a que se refiere la regla comprenderá del 4 al 29 de mayo de 2020, y tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.

En esa línea de ideas, se considera que el tiempo total que duró suspendida la visita domiciliaria fue de 35 días, esto es 01 mes y 05 días.

Sustenta lo anterior la jurisprudencia **VIII-J-2aS-65**, fijada por la Segunda Sección de la Sala Superior de este Tribunal, aprobada por acuerdo G/S2/30/2018, en sesión celebrada el 6 de diciembre de 2018, que señala:

“PLAZO DE SUSPENSIÓN ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 46-A, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DEBE COMPUTARSE DE MANERA CONSECUTIVA.- De acuerdo con el referido artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, el plazo de doce meses para concluir la visita domiciliaria se suspenderá cuando el contribuyente no atienda el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades fiscales para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, durante el periodo que transcurra entre el día del vencimiento del plazo otorgado para cumplimentar el requerimiento y hasta el día en que conteste o atienda al mismo, sin que la suspensión pueda exceder de seis meses; **y en el supuesto**

- 77 -

de existir dos o más solicitudes de información, se sumarán los distintos periodos de suspensión, los cuales en ningún caso podrán exceder de un año. En este orden de ideas, cuando existan dos o más requerimientos de la autoridad fiscalizadora y el contribuyente sea omiso en contestar o atender a dichas solicitudes, el plazo de suspensión correrá a partir del día siguiente a aquel en que concluya el periodo otorgado para cumplimentar el primer requerimiento y fenecerá una vez transcurrido un año, es decir, se computa de manera ininterrumpida, adicionando el tiempo que transcurra mientras el particular actualiza la hipótesis legal prevista por el artículo 46-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, con la limitante de que la multicitada suspensión no exceda de un año.”

Ahora bien, es necesario recordar el Acta Final fue levantada el día **01 de junio de 2020**, como se advierte a fojas 2360 a 2465 del expediente administrativo del que deriva la resolución recurrida y que se valora de conformidad con el artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por lo tanto, el plazo transcurrido de la notificación de la orden de visita el **30 de abril de 2019**, a la notificación del acta final el **01 de junio de 2020**, es de **01 año, 01 mes y 01 día**.

Ahora bien, en virtud de que la visita domiciliaria se suspendió legalmente en dos ocasiones, cuya suma de las suspensiones resulta un total de **01 mes y 05 días**, éstos se descuentan al plazo total de la visita domiciliaria, es decir, al **01 año, 01 mes y 3 día**, por lo que a continuación se procede a realizar la operación aritmética correspondiente:

01 año, 01 mes y 01 día
- 01mes y 05 días

0 año, 11 meses y 26 días

Como se muestra, la duración total de la visita domiciliaria fue de 11 meses y 26 días, en consecuencia, la autoridad fiscalizadora respetó el plazo de doce meses que establece el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, por lo que los argumentos de la actora resultan **infundados**.

Aunado a lo anterior, debe decirse que atento a la regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, en su penúltimo párrafo dispone que **tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate**.

En esos términos, si se considera lo anterior, el plazo que duró la visita únicamente corresponde a **11 meses**, esto es no queda duda para esta Juzgadora que la autoridad demandada respetó el plazo legal señalado en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio revisado.

No es obstáculo a lo anterior el argumento de la actora en el cual cuestiona la legalidad de la 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, sin embargo, **su alegato se traduce en un vicio de ese acto que, para que pudiera ser estudiado, debió impugnarse forzosamente aquella norma como acto destacado en la demanda de nulidad**.

En efecto, el argumento relativo implica un señalamiento acerca de la falta de valor normativo de ese ordenamiento de carácter general, por lo cual, en términos del artículo 2º, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, debió impugnarse para que esta Sala estuviera en posibilidad de pronunciarse sobre su legalidad y, de igual forma, para que la autoridad administrativa que la expidió fuera llamada a juicio para que estuviera en posibilidad de defenderla.

Sin embargo, de la lectura que se realiza de la demanda de nulidad se advierte que la actora no combatió la regla, sino que únicamente impugnó la resolución contenida en el oficio número 600 74 00 02 00 2021 10268, de fecha 16 de julio de 2021, emitida dentro del expediente administrativo número 9S.5-2020-RRL2020009382, por el que se resolvió el recurso de revocación interpuesto por la actora, confirmando el oficio número 500-74-05-02-03-2020-3019, de fecha 17 de septiembre de 2020, por el que se le determinó un crédito fiscal en cantidad de \$37'080,784.04, por concepto de impuesto sobre la renta, recargos y multas del ejercicio 2018, tampoco indicó como autoridad demandada a la autoridad administrativa que expidió tal regla.

En tal virtud, con su argumento la actora no controvierte los fundamentos y motivos de la resolución efectivamente impugnada.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-SS-11**, emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la Revista que

edita este Órgano Jurisdiccional, Séptima Época, Año I, No. 1, Agosto 2011, página 50, de rubro y texto siguientes:

AGRAVIOS INOPERANTES.- TIENEN ESTA NATURALEZA AQUELLOS QUE NO SE REFIEREN A LOS RAZONAMIENTOS FUNDAMENTALES DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.- Los conceptos de anulación hechos valer por la parte actora, en su escrito de demanda, resultan inoperantes, si no están orientados a controvertir los razonamientos esenciales que dan la motivación y fundamentación de la resolución impugnada.

De igual forma apoya a lo anterior, la tesis de jurisprudencia **V.2o. J/18**, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Tomo IX, Febrero de 1992, página 77, y que a la letra reza lo siguiente:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES, PORQUE NO COMBATEN LOS MOTIVOS Y FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA RECLAMADA. Si el quejoso no se ocupa de atacar las consideraciones de la responsable, que dieron respuesta a lo que ante dicha autoridad se adujo a manera de agravios y que se reitera en los conceptos de violación, debe considerarse que tales consideraciones no combatidas, en las que no se advierte incorrección alguna, subsisten como sustento de la sentencia reclamada y rigen a ésta.”

Asimismo, no es obstáculo a lo anterior, el hecho de que haya tenido contacto vía WhatsApp con el personal que llevó a cabo la visita domiciliaria, ello pues, este no es un medio reconocido legalmente en el que se le puede tener como localizable en su domicilio fiscal, pues, como quedó sentado, la autoridad demandada justificó debidamente por qué se le tenía como no localizado en su domicilio correspondiente, situación que no fue desvirtuada por la accionante.

NOVENO.- [SE CUMPLIMENTA EJECUTORIA] Se procede al estudio y resolución de los conceptos de impugnación identificados como **PRIMERO y QUINTO del escrito inicial de demanda**, en relación con los agravios primero, segundo y tercero de su recurso de revocación, en los que sostiene lo siguiente:

- 81 -

Que la resolución impugnada, y la originalmente recurrida son ilegales, por la indebida valoración efectuada a la documentación presentada, con la que dice haber desvirtuado los ingresos presuntos de sus cuentas bancarias en cantidad de **\$64,196,512.15**, que se integra de \$1’568,429.92 con la sociedad *****

*, derivado de los “servicios de telecomunicaciones consistentes en el proyecto ejecutivo para el desarrollo del SITE de telecomunicaciones, área de monitoreo y control del edificio ubicado en *****
*****”; \$60’877,978.23 con la sociedad *****

*, derivado de los “trabajos necesarios y equipamiento para puesta en operación del site que requiere el edificio corporativo de la *****
***** del edificio ubicado en *****”; y \$1’750,103.90 con la sociedad *****

*, derivado de los “servicios de telecomunicaciones consistentes en el proyecto ejecutivo para el desarrollo del SITE de telecomunicaciones, área de monitoreo y control del edificio ubicado en *****
*****”.

Que ello es así, pues con la documentación que presentó en el procedimiento fiscalizador y en su recurso, la autoridad demandada bien pudo verificar que efectivamente realizó los servicios por los que emitió sus comprobantes fiscales, al amparo de los comprobantes fiscales correspondientes.

Aunado a lo anterior, la actora sostiene que los trabajos que le fueron encomendados por la sociedad *****

**** ** **** en cantidad de \$60'877,978.23, esto es, los “trabajos necesarios y equipamiento para puesta en operación del site que requiere el edificio corporativo de la **** ** ***** ** *** ***** del edificio ubicado en ***** ***** **”, no fueron hechos de extremo a extremo por los C.C. ***** ***** ***** ***** y ***** ***** ****, que son trabajadores, en supervisión y administración de los trabajos, sino que se llevaron a cabo por los siguientes proveedores:

- ***** ***** **** ** ****,
- ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** ***** * ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** **** ** ****
- ** ***** ***** * ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** ***** **** ** ****
- ***** ** ***** ***** * ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** ***** **** ** ****
- ** ***** ***** **** ** ****
- ***** ***** *****
- ***** ***** ***** ** **** ** ****

Que la autoridad no valoró en forma debida dichas pruebas, siendo que la autoridad al emitir la resolución impugnada, valora cada prueba pero las va desestimado, además, que fue omisa en valorar, vincular y adminicularlas, que sólo se limita a objetar el alcance y valor probatorio de las mismas, lo cual considera ilegal y señala que resulta insuficiente, pues no justifica las razones concretas y los hechos en los cuales funda su objeción, así como las circunstancias por las cuales pretende restarle valor probatorio y alcance a las pruebas respectivas, por lo que solicita que esta Juzgadora, analice nuevamente dicho agravio, así como las pruebas aportadas, conforme al principio de litis abierta

- 83 -

Que la autoridad demandada de forma indebida aplica en forma retroactiva la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a), que prevé la fecha cierta en los documentos privados, no obstante, esta fue publicada en forma posterior al ejercicio revisado, 2018, con lo cual, se acredita la indebida valoración a la documentación que presentó.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos en estudio resultan **parcialmente fundados pero insuficientes**, atento a los siguientes razonamientos:

Del examen realizado a la resolución impugnada, misma que obra en el expediente en que se actúa, a fojas 575 a 667 de autos, se advierte que la autoridad resolvió con relación al agravio que nos ocupa, que resultaban infundados los agravio primero y segundo vertidos en el recurso de revocación, bajo los argumentos siguientes:

(Se insertan imágenes)

Conforme a todo lo anterior, se aprecia que la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación interpuesto por la actora en contra del oficio 500-74-05-02-03-2020-3019, de fecha 17 de septiembre de 2020, valoró

todas y cada una de las pruebas ofrecidas por la recurrente en el procedimiento fiscalizador, así como la ofrecida en su medio de defensa, concluyendo que la actora no acreditó la materialidad de los servicios que prestó y por tanto no desvirtuó los ingresos de presuntos en sus cuentas bancarias en cantidad de **\$64,196,512.15**.

Al respecto, el Tribunal de Alzada en la ejecutoria emitida en el juicio de amparo 569/2023, de 20 de marzo de 2025, que se cumplimenta, estimó necesario hacer una distinción entre las instituciones jurídico-fiscales relativas a “**presunción de ingresos**” y “**materialidad de las operaciones**”, tomando en cuenta que, a pesar de ser distintas, las autoridades tributarias los señalaron y mezclaron a fin de motivar el crédito fiscal controvertido, irregularidad, con la que se dejó de observar que los objetivos que persiguen las instituciones jurídico-fiscales en mención son diversos.

a) Presunción de ingresos. Respecto de tal institución jurídico-fiscal, resulta necesario traer a colación lo dispuesto en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, que establece:

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

...

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

...”

Del precepto legal transcrito, se desprende que las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en las cuentas

bancarias de los contribuyentes, que no estén debidamente registrados en su contabilidad, constituyen ingresos por los cuales se deben pagar contribuciones, y que se considerará actualizado el requisito de la falta de registro contable cuando el causante, estando obligado a llevar su contabilidad, no la presente a la autoridad administrativa cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

En ese sentido, la disposición fiscal de que se trata faculta a las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, a presumir como ingresos, los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no correspondan a sus registros contables.

En concreto, dicha norma permite presumir que los depósitos que la autoridad encuentre en las cuentas bancarias de los contribuyentes, que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que deben pagar contribuciones.

Señaló que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de tesis 39/2010**, precisó que las presunciones fiscales constituyen herramientas que el legislador brinda a la autoridad para que ésta pueda tener por probados hechos que de otra manera pudieran haber concluido en un fraude fiscal, esto es, que ante la dificultad práctica de probar la realidad fáctica que se pretende gravar se recurre a presunciones favorables a la autoridad administrativa para que ésta no tenga dificultad en la

carga de la prueba, en situaciones en las que el legislador observa que posiblemente pudieran burlar el gravamen.

Manifestó que la Superioridad indicó que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé una estimativa indirecta de ingresos en la cual la autoridad fiscal consideraría a los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

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

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

Después de explicar y analizar los elementos que integran la contabilidad y sus principios, la Sala del Alto Tribunal aclaró que la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.

Señaló que, a fin de que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones, entre ellas, que toda anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28, fracción II, del CFF y 26, fracción VI, de su reglamento, respecto de la contabilidad.

Definió que es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad, al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas se reflejan documentalmente.

Insistió en que los hechos económicos que se traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente -al ser resultado de transacciones comerciales-, se plasman en documentos que las reflejan, a través de **facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente**, por lo cual, **para que un registro se pueda considerar como fiel y veraz indicador de la realidad económica del sujeto, debe acompañarse de la documentación correspondiente, pues ésta es una consecuencia natural de las transacciones comerciales**

Enfatizó que los registros contables deben permitir "conectar" las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, tal como lo prevén diversas disposiciones federales, como el Código de Comercio.

Con base en lo anterior, la Segunda Sala del Máximo Tribunal determinó que la presunción iuris tantum establecida en el artículo 59, fracción III, del código federal tributario se encuentra estructurada de manera que se evite la evasión fiscal, pues la misma tiende a que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en su contabilidad, pues de esta manera la determinación de los tributos se efectuará conforme a la realidad económica del sujeto pasivo.

Atendiendo a un análisis lógico y teleológico, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación arribó a la conclusión de que **no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes, pues, estimar lo contrario -en el sentido de que dicho registro sería un simple número y no un registro contable-, conculcaría el fin de la institución en cuestión.**

Las consideraciones antes expuestas dieron origen a la jurisprudencia **2a./J. 56/2010**, de rubro y texto siguiente:

“PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CFF. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE. De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se

integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.

De lo expuesto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se obtiene que, ante la dificultad de identificar las manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravadas a través de depósitos bancarios, el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación estableció a favor de la autoridad hacendaria una presunción iuris tantum, que consiste en presumir a dichos depósitos, que no estén debidamente registrados en la contabilidad, como valor de actos o actividades susceptibles de ser gravados.

Asimismo, la Superioridad definió que, para que sea considerada como instrumento de análisis económico y fiscal, la contabilidad del contribuyente, tiene que estar conformada por anotaciones contables que tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente (como, por ejemplo, a través de: **facturas, comprobantes, recibos y notas**).

En tal tenor, es dable afirmar que **el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no dispone que la materialidad de las operaciones sea un requisito que deba acreditar el contribuyente para destruir la presunción de ingresos ahí regulada; además, ese deber tampoco**

se desprende de los numerales 28 y 30 del ordenamiento legal en cita, mismos que regulan las obligaciones de los contribuyentes atinentes a integrar, registrar y enviar electrónicamente su contabilidad, así como conservar la documentación comprobatoria de los asientos contables respectivos.

Máxime que -como fue expuesto con antelación- para lograr desvirtuar la presunción indirecta prevista en el mencionado dispositivo, es indispensable que los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, registrados en su contabilidad, tengan el soporte documental que permitan conectar las operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas, si se toma en consideración que todas las transacciones comerciales se plasman en documentos que las reflejan, a través de facturas, comprobantes, recibos, notas y demás documentación correspondiente.

Para una mayor claridad de lo antes expuesto, resulta relevante señalar que, tratándose de aquellos contribuyentes que tributan bajo el régimen fiscal de: “las personas morales” -como lo es la parte quejosa¹⁵⁸-, **los depósitos bancarios que perciben por las actividades económicas que realizan**, para efectos fiscales -particularmente del impuesto sobre la renta- **constituyen ingresos**, en términos de lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Artículo 16. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Para los efectos de este Título, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valorar sus acciones el método de

- 91 -

participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.

Tampoco se consideran ingresos acumulables para efectos de este Título, los ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas, siempre que los programas cuenten con un padrón de beneficiarios; los recursos se distribuyan a través de transferencia electrónica de fondos a nombre de los beneficiarios; los beneficiarios cumplan con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los citados programas, y cuenten con opinión favorable por parte de la autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando estén obligados a solicitarla en los términos de las disposiciones fiscales. Los gastos o erogaciones que se realicen con los apoyos económicos a que se refiere este párrafo, que no se consideren ingresos acumulables, no serán deducibles para efectos de este impuesto. Las dependencias o entidades, federales o estatales, encargadas de otorgar o administrar los apoyos económicos o monetarios, deberán poner a disposición del público en general y mantener actualizado en sus respectivos medios electrónicos, el padrón de beneficiarios a que se refiere este párrafo, mismo que deberá contener los siguientes datos: denominación social de las personas morales beneficiarias, el monto, recurso, beneficio o apoyo otorgado para cada una de ellas y la unidad territorial.

Otros ingresos que no se considerarán acumulables para efectos de este Título, son las contraprestaciones en especie a favor del contratista a que se refieren los artículos 6, apartado B y 12, fracción II de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, siempre que para la determinación del impuesto sobre la renta a su cargo no se considere como costo de lo vendido deducible en los términos del artículo 25, fracción II de esta Ley, el valor de las mencionadas contraprestaciones cuando éstas se enajenen o transfieran a un tercero. Los ingresos que se obtengan por la enajenación de los bienes recibidos como contraprestaciones serán acumulables en los términos establecidos en la presente Ley.

Las personas morales residentes en el extranjero, así como cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a los mismos. No se considerará ingreso atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta.

No serán acumulables para los contribuyentes de este Título, los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Así, a fin de acreditar el origen y procedencia de tales ingresos, la legislación fiscal -específicamente, en las fracciones I, II y III del numeral 76 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece:

Artículo 76. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

I. Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar los registros en la misma.

II. Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.

III.- Expedir los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto por el Título V de esta Ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

El artículo transcrito impone las obligaciones a cargo de dichos contribuyentes de: i) llevar y registrar contabilidad en términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento; y, ii) expedir comprobantes fiscales digitales por las actividades que realicen -en los que, entre otras cosas, se asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México-.

Lo cual, pone de manifiesto que, **en caso de que los comprobantes fiscales en mención, cumplan con los requisitos de validez previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil dieciocho**, que dispone:

Artículo 29-A.- Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.

II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.

III. El lugar y fecha de expedición.

IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

- 93 -

Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Tratándose de comprobantes fiscales que se utilicen para solicitar la devolución del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros o que amparen ventas efectuadas a pasajeros internacionales que salgan del país vía aérea, terrestre o marítima, así como ventas en establecimientos autorizados para la exposición y ventas de mercancías extranjeras o nacionales a pasajeros que arriben al país en puertos aéreos internacionales, conjuntamente con la clave genérica que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán contener los datos de identificación del turista o pasajero y del medio de transporte en que éste salga o arribe al país, según sea el caso, además de cumplir con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

a) Los que se expidan a las personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente de conformidad con lo establecido por el artículo 73, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán identificar el vehículo que les corresponda.

b) Los que amparen donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán señalar expresamente tal situación y contener el número y fecha del oficio constancia de la autorización para recibir dichos donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente. Cuando amparen bienes que hayan sido deducidos previamente, para los efectos del impuesto sobre la renta, se indicará que el donativo no es deducible.

c) Los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.

d) Los que expidan los contribuyentes sujetos al impuesto especial sobre producción y servicios que enajenen tabacos labrados de conformidad con lo establecido por el artículo 19, fracción II, último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, deberán especificar el peso total de tabaco contenido en los tabacos labrados enajenados o, en su caso, la cantidad de cigarros enajenados.

e) Los que expidan los fabricantes, ensambladores, comercializadores e importadores de automóviles en forma definitiva, cuyo destino sea permanecer en territorio nacional para su circulación o comercialización, deberán contener el número de identificación vehicular y la clave vehicular que corresponda al automóvil.

El valor del vehículo enajenado deberá estar expresado en el comprobante correspondiente en moneda nacional.

Para efectos de esta fracción se entiende por automóvil la definición contenida en el artículo 5 de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificados individualmente, se hará el señalamiento expreso de tal situación.

VI. El valor unitario consignado en número.

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

a) Los que expidan los contribuyentes que enajenen lentes ópticos graduados, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.

b) Los que expidan los contribuyentes que presten el servicio de transportación escolar, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.

c) Los relacionados con las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro de conformidad con lo establecido por el artículo 1o.-C, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán consignar la cantidad efectivamente pagada por el deudor cuando los adquirentes hayan otorgado descuentos, rebajas o bonificaciones.

VII. El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:

a) Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobante fiscal digital por Internet correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

Los contribuyentes que realicen las operaciones a que se refieren los artículos 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 19, fracción II de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y 11, tercer párrafo de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no trasladarán el impuesto en forma expresa y por separado, salvo tratándose de la enajenación de los bienes a que se refiere el artículo 2o., fracción I, incisos A), D), F), G), I) y J) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, cuando el adquirente sea, a su vez, contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.

Tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

b) Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, las cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación, señalando además, el valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.

c) Señalar la forma en que se realizó el pago, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.

VIII. Tratándose de mercancías de importación:

- 95 -

a) El número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano.

b) En importaciones efectuadas a favor de un tercero, el número y fecha del documento aduanero, los conceptos y montos pagados por el contribuyente directamente al proveedor extranjero y los importes de las contribuciones pagadas con motivo de la importación.

IX. Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

Los comprobantes fiscales digitales por Internet que se generen para efectos de amparar la retención de contribuciones deberán contener los requisitos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

Los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse cuando la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, establecerá la forma y los medios en los que se deberá manifestar dicha aceptación.

Del artículo transcrito, tampoco se exige la acreditación de la materialidad de la operación que ahí se ampare- y la información que éstos arroguen sea suficiente para advertir el origen y procedencia de los depósitos reflejados en sus estados bancarios; tal documental será apta e idónea -por disposición de ley- para desvirtuar la presunción de contribuciones establecida en la fracción III del numeral 59 del aludido ordenamiento legal.

De lo contrario, el contribuyente, a fin de desvirtuar tal presunción, se encontrará obligado a aportar diversa documentación comprobatoria de sus asientos fiscales.

En el entendido que, **el correcto registro de los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente debe acreditarse de manera fehaciente**, tomando en consideración que, en términos de lo dispuesto en los artículos 28 y 30, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, vigente en dos mil dieciocho -ejercicio fiscal materia de revisión-, que disponen:

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.

- 97 -

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.

Artículo 30. Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales de conformidad con la fracción III del artículo 28 de este Código.

Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La documentación a que se refiere el párrafo anterior de este artículo y la contabilidad, deberán conservarse durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas. Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir

de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin. Tratándose de las actas constitutivas de las personas morales, de los contratos de asociación en participación, de las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, la fusión o la escisión de sociedades, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades, de la información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 22 y 23 de la ley citada, así como de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales, dicha documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate.

Los documentos con firma electrónica avanzada o sello digital, deberán conservarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo facultades de comprobación respecto de ejercicios fiscales en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, o se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido, independientemente del tipo de contrato utilizado, los contribuyentes deberán proporcionar la documentación que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal o la documentación comprobatoria del préstamo, independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida o el préstamo. Lo anterior aplicará también en el caso de contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores. El particular no estará obligado a proporcionar la documentación antes solicitada cuando con anterioridad al ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en el que se generaron las pérdidas fiscales de las que se solicita su comprobación, salvo que se trate de hechos no revisados.

La información proporcionada por el contribuyente solo podrá ser utilizada por las autoridades fiscales en el supuesto de que la determinación de las pérdidas fiscales no coincida con los hechos manifestados en las declaraciones presentadas para tales efectos

Cuando al inicio de una visita domiciliaria los contribuyentes hubieran omitido asentar registros en su contabilidad dentro de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales, dichos registros sólo podrán efectuarse después de que la omisión correspondiente haya sido asentada en acta parcial; esta obligación subsiste inclusive cuando las autoridades hubieran designado un depositario distinto del contribuyente, siempre que la contabilidad permanezca en alguno de sus establecimientos. El contribuyente deberá seguir llevando su contabilidad independientemente de lo dispuesto en este párrafo.

Los contribuyentes con establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública, deberán tener a disposición de las autoridades fiscales en dichos lugares y, en su caso, en el lugar en donde almacenen las mercancías, su cédula de identificación fiscal expedida por el Servicio de Administración Tributaria o la solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, así como los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que tengan en esos lugares.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, los contribuyentes que en los lugares señalados en el citado párrafo tengan su cédula de identificación fiscal o la solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes o copia certificada de cualesquiera de dichos documentos, y el aviso de apertura a que se refiere el artículo 27, antepenúltimo párrafo de este Código, no estarán obligados a tener a disposición de las autoridades fiscales en esos lugares, los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías, en cuyo caso deberán conservar dichos comprobantes a disposición de las autoridades en su domicilio fiscal de acuerdo con las disposiciones de este Código.

De lo anterior, se aprecia que el legislador estableció como **obligación expresa a cargo de los contribuyentes de la federación** la de conservar la documentación comprobatoria de los registros o asientos que integran su contabilidad en su domicilio fiscal, así como tenerla a disposición de las autoridades hacendarias.

Sentado lo anterior, a fin a fin de aclarar los depósitos en cantidad total de \$64'196,512.05, la actora ofreció como pruebas en el presente juicio las siguientes:

(Se insertan imágenes)

En este orden de ideas, se sigue que las pruebas ofrecidas por la enjuiciante tanto en la fiscalización, como en el presente juicio, -contratos de prestación de servicios, propuestas técnicas y económicas, manuales de monitoreo y administración de redes, correos electrónicos, currículums empresariales, manuales de entrega, catálogos de conceptos, bitácoras de servicios, manuales de servicios, reportes de actividades, cotizaciones de los servicios, propuestas de servicios, reportes de adecuaciones, manuales de obra, proyectos de entrega, reportes fotográficos, constancias de pagos y fichas técnicas-; **son elementos que integran su contabilidad.**

Ahora bien, en el acuerdo de 16 de junio de 2025, el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, determinó que existe defecto en el cumplimiento de la ejecutoria de 20 de marzo de 2025, emitida en el juicio de amparo D.A. 569/2023, pues esta Sala se encontraba obligada a:

- i. En principio verificar si los depósitos bancarios cuestionados se encontraban respaldados en comprobantes fiscales.
- ii. De ser así, verificar si los mismos cumplen con los requisitos previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.
- iii. De acontecer así, verificar si la información que arrojan es suficiente para acreditar el origen y procedencia de los depósitos reflejados en los estados de cuenta de la actora.
- iv. En el supuesto de que sea positiva tal verificación, determinar que tales documentales son aptas e idóneas por disposición de ley- para desestimar la presunción de ingresos controvertida.
- v. En caso de que no se cumpla con lo precisado en los incisos anteriores, deberá realizar el mismo ejercicio analítico de la diversa documentación comprobatoria contable aportada a fin de desestimar la presunción de ingresos controvertida.

Así, se tiene presente que en la resolución contenida en el oficio 500-74-05-02-03-2020-3019, de fecha 17 de septiembre de 2020, se determinó como **ingresos presuntos por depósitos bancarios no aclarados** la cantidad de **\$64'196,512.05**, derivado de que se conocieron depósitos bancarios en la cuenta *********, abierta la institución financiera ******* ***** ***** ******* *********, los cuales no corresponden a registros de la contabilidad de la actora, sin que demostrara el origen o procedencia de los mismos, **en términos del artículo**

59, fracción III, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2018.

Ahora bien, sobre el punto **i)** del acuerdo de 16 de junio de 2025, emitido por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el juicio de amparo D.A. 569/2023, **se conoce que los depósitos bancarios en cantidad de \$64'196,512.05**, se encuentran respaldados en los siguientes comprobantes fiscales:

(Se insertan imágenes)

Sobre los comprobantes fiscales en análisis, el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2018, establece:

Artículo 29-A.- Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.

II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.

III. El lugar y fecha de expedición.

IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Tratándose de comprobantes fiscales que se utilicen para solicitar la devolución del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros o que amparen ventas

efectuadas a pasajeros internacionales que salgan del país vía aérea, terrestre o marítima, así como ventas en establecimientos autorizados para la exposición y ventas de mercancías extranjeras o nacionales a pasajeros que arriben al país en puertos aéreos internacionales, conjuntamente con la clave genérica que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán contener los datos de identificación del turista o pasajero y del medio de transporte en que éste salga o arribe al país, según sea el caso, además de cumplir con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

V. La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

a) Los que se expidan a las personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente de conformidad con lo establecido por el artículo 73, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán identificar el vehículo que les corresponda.

b) Los que amparen donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán señalar expresamente tal situación y contener el número y fecha del oficio constancia de la autorización para recibir dichos donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente. Cuando amparen bienes que hayan sido deducidos previamente, para los efectos del impuesto sobre la renta, se indicará que el donativo no es deducible.

c) Los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.

d) Los que expidan los contribuyentes sujetos al impuesto especial sobre producción y servicios que enajenen tabacos labrados de conformidad con lo establecido por el artículo 19, fracción II, último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, deberán especificar el peso total de tabaco contenido en los tabacos labrados enajenados o, en su caso, la cantidad de cigarros enajenados.

e) Los que expidan los fabricantes, ensambladores, comercializadores e importadores de automóviles en forma definitiva, cuyo destino sea permanecer en territorio nacional para su circulación o comercialización, deberán contener el número de identificación vehicular y la clave vehicular que corresponda al automóvil.

El valor del vehículo enajenado deberá estar expresado en el comprobante correspondiente en moneda nacional.

Para efectos de esta fracción se entiende por automóvil la definición contenida en el artículo 5 de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificados individualmente, se hará el señalamiento expreso de tal situación.

VI. El valor unitario consignado en número.

Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:

a) Los que expidan los contribuyentes que enajenen lentes ópticos graduados, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.

- 103 -

b) Los que expidan los contribuyentes que presten el servicio de transportación escolar, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.

c) Los relacionados con las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro de conformidad con lo establecido por el artículo 1o.-C, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán consignar la cantidad efectivamente pagada por el deudor cuando los adquirentes hayan otorgado descuentos, rebajas o bonificaciones.

VII. El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:

a) Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobante fiscal digital por Internet correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

Los contribuyentes que realicen las operaciones a que se refieren los artículos 2o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 19, fracción II de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y 11, tercer párrafo de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no trasladarán el impuesto en forma expresa y por separado, salvo tratándose de la enajenación de los bienes a que se refiere el artículo 2o., fracción I, incisos A), D), F), G), I) y J) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, cuando el adquirente sea, a su vez, contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.

Tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

b) Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, los cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación, señalando además, el valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.

c) Señalar la forma en que se realizó el pago, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.

VIII. Tratándose de mercancías de importación:

a) El número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano.

b) En importaciones efectuadas a favor de un tercero, el número y fecha del documento aduanero, los conceptos y montos pagados por el contribuyente directamente al proveedor extranjero y los importes de las contribuciones pagadas con motivo de la importación.

IX. Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

Los comprobantes fiscales digitales por Internet que se generen para efectos de amparar la retención de contribuciones deberán contener los requisitos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

Los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse cuando la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, establecerá la forma y los medios en los que se deberá manifestar dicha aceptación.

El artículo transcrito establece los elementos que deben contener los comprobantes fiscales, entre ellos:

- Lugar y fecha de expedición
- Persona que lo expidió
- Persona a favor de quien se expidió
- Descripción de los bienes o servicios
- Valor unitario
- Monto de los impuestos trasladados
- Importe total
- Forma de pago.

En esa virtud, en cuanto al punto **ii)** del acuerdo de 16 de junio de 2025, emitido por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el juicio de amparo D.A. 569/2023, **se procede a verificar que**

los comprobantes fiscales exhibidos por la actora contengan los requisitos antes enunciados, conforme a lo siguiente:

Factura A 7	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 15 de enero de 2018
Persona que lo expidió	*****
Persona a favor de quien se expidió	**** * *****
Descripción de los bienes o servicios	Anticipo para los trabajos del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en *****
Valor unitario	\$29'116,548.60
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$4'658,647.78
Importe total	\$33'775,196.38
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 8	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 22 de febrero de 2018
Persona que lo expidió	*****
Persona a favor de quien se expidió	***** *****
Descripción de los bienes o servicios	Modificaciones para la obra del proyecto del site ubicado en *****
Valor unitario	\$1'352,094.76
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$216,335.16
Importe total	\$1'568,429.92
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 9	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 02 de mayo de 2018
Persona que lo expidió	*****
Persona a favor de quien se expidió	**** * *****
Descripción de los bienes o servicios	Segundo pago para los trabajos del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en *****
Valor unitario	\$16'887,598.19
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$2'329,323.89
Importe total	\$16'887,598.19
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 10	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 10 de julio de 2018
Persona que lo expidió	*****

Persona a favor de quien se expidió	**** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** ** ****
Descripción de los bienes o servicios	Finiquito para los trabajos del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en ***** ***** ** *
Valor unitario	\$4'852,758.11
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$776,441.30
Importe total	\$5'626,199.41
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 11	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 10 de julio de 2018
Persona que lo expidió	***** ***** ** ** ** *
Persona a favor de quien se expidió	**** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** ** ****
Descripción de los bienes o servicios	Póliza de soporte del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en ***** ***** ** *
Valor unitario	\$647'035.00
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$103,525.60
Importe total	\$750,560.60
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 12	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 13 de agosto de 2018
Persona que lo expidió	***** ***** ** ** ** *
Persona a favor de quien se expidió	**** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** ** ****
Descripción de los bienes o servicios	Póliza de soporte del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en ***** ***** ** *
Valor unitario	\$647'035.00
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$103,525.60
Importe total	\$750,560.60
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 13	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 12 de septiembre de 2018
Persona que lo expidió	***** ***** ** ** ** *
Persona a favor de quien se expidió	**** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** ** ****
Descripción de los bienes o servicios	Póliza de soporte del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en ***** ***** ** *
Valor unitario	\$647'035.00
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$103,525.60
Importe total	\$750,560.60
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 14	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 01 de octubre de 2018
Persona que lo expidió	***** ***** ** ** ** *

Persona a favor de quien se expidió	*****
Descripción de los bienes o servicios	Póliza de soporte del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en *****
Valor unitario	\$647'035.00
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$103,525.60
Importe total	\$750,560.60
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 15	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 18 de octubre de 2018
Persona que lo expidió	*****
Persona a favor de quien se expidió	*****
Descripción de los bienes o servicios	5 ORGANIZADOR DE CABLE HORIZONTAL ROUTEIT, SENCILLO, PARA RAKC DE 19IN, 4 IN DEPROFUNDIDAD, 2UR 4 ORGANIZADOR DE CABLE HORIZONTAL ROUTEIT, SENCILLO, PARA RAKC DE 19IN, 4 IN DEPROFUNDIDAD, 1UR 70 PATCH CORD Z-MAZ CAT64 S/FTP, CM/LS0H, 7 FT, COLOR BLANCO, VERSIÓN BULK 130 PATCH CORD Z-MAZ CAT64 S/FTP, CM/LS0H, 5 FT, COLOR BLANCO, VERSIÓN BULK 4 JUMPER DE FOBRA ÓPTICA MULTIMODO 50/125 XGLO OM3, LC-LC DUPLEX, OFNR, COLOR AQUA, 15 METROS
Valor unitario	\$1,596.00 \$1,397.68 \$283.75 \$250.00 \$1,322.87
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$11,395.95
Importe total	\$82,620.65
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 16	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 05 de noviembre de 2018
Persona que lo expidió	***** ***** ** ** ** *
Persona a favor de quien se expidió	**** ** ***** ** ** ***** ***** ** ** *
Descripción de los bienes o servicios	Póliza de soporte del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en ***** ***** ** *
Valor unitario	\$647,035.00
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$103,525.60
Importe total	\$750,560.60
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

Factura A 17	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 29 de noviembre de 2018
Persona que lo expidió	***** ***** ** ** ** *
Persona a favor de quien se expidió	***** ***** ** ** *
Descripción de los bienes o servicios	Proyecto ejecutivo para el desarrollo del site de telecomunicaciones, área de monitoreo y control del edificio ubicado en Miguel *****
Valor unitario	\$1'508,710.26
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$241,393.64
Importe total	\$1'750,103.90
Forma de pago.	Cheque nominativo

Factura A 18	
Lugar y fecha de expedición	Ciudad de México, 03 de diciembre de 2018
Persona que lo expidió	***** ***** ** ** ** *
Persona a favor de quien se expidió	**** ** ***** ** ** ***** ***** ** ** *
Descripción de los bienes o servicios	Póliza de soporte del proyecto CATCOOP/CA2017//SITE-SER-02 ubicado en ***** ***** ** *
Valor unitario	\$647'035.00
Monto de los impuestos trasladados	IVA \$103,525.60
Importe total	\$750,560.60
Forma de pago.	Transferencia electrónica de fondos

De lo anterior, se aprecia que los comprobantes fiscales A 7 a A 18, que amparan la cantidad de **\$64'196,512.05**, reúnen los requisitos previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

No obstante lo anterior, debe tenerse en cuenta los requisitos y las funciones de los comprobantes fiscales (facturas), según criterio de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación plasmado en la tesis 1a.

CLXXX/2013 (10a.), consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 1, página 524, de rubro y texto siguientes:

“COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES.

Los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo. Ahora bien, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente -principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Sin embargo, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del indicado ordenamiento y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.

Como se observa, se definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente.

Sin embargo, a consideración de esta juzgadora la autoridad está facultada para verificar si ese soporte documental (factura) efectivamente

consigna un hecho gravado por una contribución, en este sentido, el hecho de que no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el acreditamiento o la devolución solicitada con base en ello, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución.

Se arriba a ese criterio, porque puede darse el caso de que se esté en presencia de un comprobante fiscal que reúna todos los requisitos previstos en la normativa, pero, que amparen una operación inexistente o que se efectuó de una forma y/o montos diversos, **por tal motivo, se justifica que la existencia de un comprobante fiscal, con los requisitos formales, no implique la procedencia del efecto fiscal que se pretende realizar con él.**

Sustenta la conclusión alcanzada la jurisprudencia **VIII-J-1aS-52**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la Revista que edita este Órgano Jurisdiccional, Octava Época, Año III, No. 27, Octubre 2018, página 103, de rubro y texto siguientes:

“COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO OBLIGA A LA AUTORIDAD A RECONOCER DE FORMA AUTOMÁTICA EL EFECTO FISCAL QUE CON ESTOS SE PRETENDE.- La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. CLXXX/2013, definió que los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales; es decir, su función es dejar constancia documental fehaciente de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Sin embargo, la autoridad está facultada para verificar si ese soporte documental (factura) efectivamente consigna un hecho gravado por una contribución. En este sentido, el que no sea cuestionado el comprobante fiscal respecto a los requisitos previstos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, no implica que proceda de forma automática, por ejemplo, el

- 111 -

acreditamiento o la devolución solicitada con base en este, pues la autoridad al advertir por diversos medios que la operación a que se refiere la factura es inexistente, está en posibilidad de desconocer el efecto fiscal que el contribuyente pretende con dicho documento, ya sea acumulación de ingreso o deducción, pues no existe el hecho gravado por la contribución. **En este sentido, el valor probatorio de una factura, siempre quedará sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad, quien determinará si procede el efecto fiscal que el contribuyente le atribuye.**"

Así, respecto de los puntos **iii) y iv)** del acuerdo de 16 de junio de 2025, emitido por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el juicio de amparo D.A. 569/2023, **a consideración de esta Juzgadora la sola exhibición de los comprobantes fiscales no es apta ni idonea para acreditar el origen de los depósitos observados** y así desvirtuar la presunción establecida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, pues **la información que arrojan NO suficiente para acreditar el origen y procedencia de los depósitos reflejados en los estados de cuenta de la actora, ya que es necesaria la adminiculación de otros elementos probatorios que permitieran aclarar el origen de los depósitos cuestionados.**

En ese orden de ideas, respecto del punto **v)** del acuerdo de 16 de junio de 2025, emitido por el Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el juicio de amparo D.A. 569/2023, se procede a analizar las pruebas ofrecidas por la actora ante la autoridad fiscalizadora y en su recurso de revocación, siendo estas las siguientes:

A) Contrato de prestación de servicios celebrado con el cliente

- B) Reporte de actividades enviado al cliente *****
* ***** ** *
- C) Catálogo de servicios enviado al cliente *****
***** ** *
- D) Propuesta de servicios enviado al cliente *****
* ***** ** *
- E) Contrato de prestación de servicios celebrado con **** **
** ** ***** ** **
- F) Circular aclaratoria 1 concurso por invitación
CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02
- G) Propuesta enviada al concurso CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02
- H) Resolución de concurso CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02
- I) Correo electrónico de 22 de noviembre de 2017
- J) Nóminas y CFDI de sus trabajadores
- K) Contrato de prestación de servicios celebrado con el cliente
***** ** *
- L) Catálogo de actividades enviado a ***** ** *
- M) Reporte fotográfico
- N) Pericial

Ahora bien, se procede a analizar las pruebas documentales privadas antes descritas, esto efectuado en forma **concatenada**, de las que se desprende lo siguiente:

1. Del Contrato de prestación de servicios, visible a folios 351 a 356 de autos, se advierte que **** ** ***** ** ** ***** ** ** **** **, contrato a la hoy actora ***** ** **, para ejecutar por sí mismo y hasta su total terminación los **“TRABAJS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS**

TELEFONISTAS", detallado en los anexos que forman parte del propio contrato de conformidad con lo estipulado en la declaración 1.5 del mismo, esto es, en los términos, definiciones, programas, calendarios, quipos, software, materiales, insumos, especificaciones técnicas y calidad que de anexos: A Propuesta económica; B Programa de trabajo; C Planos de proyecto y D Capacitación; así como la capacitación, en inmueble ubicado en la calle Serapio Rendon 125, Colonia San Rafael, Delegación Cuauhtémoc, C.P. 06460, México, Distrito Federal.

Entre los trabajos a ejecutarse, destacan los siguientes:

- Realizar los trabajos requeridos por el cliente, conforme al proyecto elaborado por el proveedor, y autorizado por el cliente.
- Estudiar, discutir y aprobar los contratos que deben celebrarse con los contratistas velando que los mismos se sujeten íntegramente al proyecto, planos, catálogos de conceptos y especificaciones mencionados e las anexos A a D.
- Dirigir los trabajos de acuerdo con el proyecto, planos y especificaciones.
- Recibir los trabajos ejecutados.

El monto del contrato ascendió a \$***** , más el impuesto al valor agregado en cantidad de \$***** , dando el total de \$***** .

En lo que respecta al plazo de ejecución, se estableció que el mismo iniciaría el 22 de enero de 2018, y debería concluir en un máximo de 84 días naturales, debiendo entregar los trabajos totalmente terminados a más tardar el día 15 de abril de 2018.

Que el proveedor presentará sus facturas de forma anticipada, y debe contar con el visto bueno del cliente o del supervisor que se designe, con base en los avances y programa acordado.

Del contrato en análisis destaca que al calce de sus hojas indica como fecha 22 de diciembre de 2017, pero previo a la firma de los contratantes indica como fecha el 19 de enero de 2018.

Sentado lo anterior, se desprende que estamos en presencia de un documento privado, firmado por los representantes tanto de la prestadora de servicios como del cliente, por lo que, para valorar dicha documental, hay que atender al artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la Ley en cita, el cual prevé:

“ARTICULO 203.- El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas. El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

Se considera como autor del documento a aquél por cuya cuenta ha sido formado.”

Del artículo en cita, se desprende que las documentales privadas por si solas, hacen prueba de los hechos mencionados en él, **únicamente** si son contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa, supuesto en el que no se encuentra la actora, siendo que ésta trata de beneficiarse de una prueba privada que ella misma ofreció, aunado a que, no estamos en presencia de un documento proveniente de un tercero.

- 115 -

Además, que el escrito privado que contenga una declaración de verdad hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados.

En ese contexto, a consideración de esta Juzgadora, el contrato en cuestión carece de fecha cierta, lo anterior es así, **pues en el mismo se indica al calce de sus hojas indica como fecha 22 de diciembre de 2017, pero previo a la firma de los contratantes indica como fecha el 19 de enero de 2018.**

Resultando así, que esta Juzgadora estima no otorgarle valor probatorio.

2. De la factura **A7**, visible a folios 751 de autos, se aprecia que esta fue emitida a favor de ****** ** ***** ** ** ***** **** ** ***** ** ***** ** *******, el día **15 de enero de 2018**, por la cantidad de \$33'775,196.38, por concepto de anticipo de los trabajos del proyecto CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02.

A la anterior documental, **esta Juzgadora estima restarle valor probatorio**, ello pues, **si se considera que el contrato fue elaborado el 19 de enero de 2018**, tal y como se advierte de su contenido, **previo a la firma de los contratantes indica, resulta que al 15 de enero de 2018, fecha de emisión de la factura A7**, no existía relación derivada de los trabajos del proyecto CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02.

En consecuencia, la factura que fue expedida por la actora a **** **
***** ** *** ***** **** ** **** ** **** **, no puede tener relación con los
trabajos del proyecto CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02, **pues estos fueron
formalizados hasta el 19 de enero de 2018, y en consecuencia el pago
efectuado de la misma, no se encuentra relacionado con los citados
servicios.**

3. Igual situación ocurre con el contrato de prestación de servicios
que celebró la hoy actora con **** ***** * *****, para
la prestación de servicios de telecomunicaciones consistentes en las
modificaciones para la obra del proyecto ubicado en ***** **, visibles a
folios 336 a 341 de autos, pues este fue celebrado el día **03 enero de 2018**, **esto
es, previo a la formalización del contrato celebrado con **** ** ***** ** ***
***** **** ** **** ** **** **, titular del domicilio.**

Lo anterior máxime si se considera que el mismo versa sobre las
modificaciones al proyecto a desarrollarse en ***** **, cuando a esa fecha
siquiera se había formalizado el proyecto inicialmente propuesto, esto es, el 19 de
enero de 2018.

Consecuentemente, las pruebas en cuestión no tienen el alcance
que pretende la actora.

4. En lo que corresponde a la Circular Aclaratoria 1, la propuesta
de la actora al concurso CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02, la resolución de 20
de diciembre de 2017, y el correo de 22 de noviembre de 2017, visibles a folios
358, a 362, 363 a 371, 372 a 373, y 374, se advierte que la actora fue invitada a

NOVENA SALA REGIONAL EN LA CIUDAD DE MÉXICO

el desarrollo del SITE de telecomunicaciones, área de monitorio y control del edificio ubicado en ***** , de **04 de septiembre de 2018**.

Se tiene presente que este, no es materia del contrato que celebró con ***** , para los **“TRABAJOS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS”**, en el inmueble ubicado en ***** .

Se sostiene lo anterior, ya que el contrato que celebros en fecha 04 de septiembre de 2018, en nada tiene que ver con el diverso de 19 de enero de 2018, pues los trabajos a realizarse versan sobre domicilios distintos, a saber, el primero se refiere al ubicado en ***** , y el segundo al ubicado en ***** .

Máxime si se considera que, los trabajos contratados debieron entregarse a más tardar el **15 de abril de 2018**, sin que en el caso la actora justifique la tardanza en la ejecución de los mismos.

7. En cuanto al proyecto ejecutivo para el SITE de Telecomunicaciones TIER III ***** edificio ***** , se tiene presente que este no es de los anexos del contrato del contrato de prestación de servicios que celebró con ***** , para ejecutar por sí mismo y hasta su total terminación los **“TRABAJOS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA**

CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS”, esto es, no corresponde a los anexos:

- A Propuesta económica;
- B Programa de trabajo;
- C Planos de proyecto y
- D Capacitación.

Por lo anterior, no ha lugar a otorgarle el valor probatorio que pretende la accionante.

8. Por cuanto hace a las bitácoras y memorias técnicas, visibles a folios 668 a 746, y 851 a 959 de autos, se considera que las mismas versan sobre el año 2019, esto es, distinto al periodo 2018 que fue revisado.

Considerando lo anterior, toda vez que la materia versa sobre los trabajos **“TRABAJOS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS”**, a ejecutarse en el domicilio de ***** , esto es, el ubicado en ***** , contratados en el periodo 2018, las pruebas en análisis carecen de valor.

9. Por último, en lo que corresponde al reporte fotográfico, visible a folios 423 a 4254, 428 a 432, 435, 443, 447 a 449 de autos, no se advierte quién tomó dichas fotos, y mucho menos en qué fecha se efectuó, por lo que no pueden relacionarse con el contrato de prestación de servicios a que hacemos referencia.

Sirve de sustento a lo anterior, la tesis II.2o.A.13 K (11a.), emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época, de rubro y texto siguientes:

“COPIAS FOTOSTÁTICAS SIN CERTIFICAR. SU VALOR PROBATORIO EN EL AMPARO INDIRECTO QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR BAJO LAS REGLAS DE LA LÓGICA, LA SANA CRÍTICA, LA EXPERIENCIA Y CONFORME AL SISTEMA DE VALORACIÓN RACIONAL DE LA PRUEBA.

Hechos: En un amparo indirecto el Juzgado de Distrito consideró, bajo su prudente arbitrio, que las copias simples eran indicios insuficientes para demostrar los hechos que pretendía el oferente, porque conforme a la naturaleza de la reproducción y los avances de la tecnología, era posible que no correspondieran a un documento realmente existente, sino a uno prefabricado o manipulado. Contra esa resolución la parte quejosa interpuso recurso de revisión en el que argumentó que era incorrecto no otorgarles valor probatorio, pues al no existir prueba en contrario, dichas consideraciones resultaban ofensivas y lastimosas.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que en amparo indirecto el valor probatorio de las copias fotostáticas sin certificar queda sujeto al prudente arbitrio del juzgador bajo las reglas de la lógica, la sana crítica, la experiencia y conforme al sistema de valoración racional de la prueba.

Justificación: En los juicios de amparo indirecto son admisibles toda clase de pruebas, excepto la confesional por posiciones. Sin embargo, como en todos los demás procesos judiciales, la prueba por excelencia es la documental, ya que cumple con la función de representar los hechos base de la controversia a través de su contenido. El Código Federal de Procedimientos Civiles abrogado, en su libro primero "Disposiciones generales", título cuarto "Prueba", capítulo IX "Valuación de la prueba", de aplicación supletoria a la Ley de Amparo, en los artículos 197 al 218 adoptó como método procesal el sistema mixto para la valuación de la prueba, conforme al cual el tribunal goza de la más amplia libertad para: a) hacer el análisis de las pruebas rendidas; b) determinar su valor, unas enfrente de las otras; y c) fijar el resultado final de esa valuación contradictoria (prudente arbitrio judicial). Esto, a no ser que la ley fije las reglas para hacer esta valuación observando, respecto de cada tipo de prueba, lo establecido en dicho capítulo. En relación con las pruebas fotográficas, taquigráficas y otras aportadas por los descubrimientos de la ciencia, el valor quedará al prudente arbitrio judicial. Ello supone el deber de atender a los hechos que con ellas se pretende probar y a los demás elementos probatorios que obren en autos, a fin de establecer como resultado de una valuación integral y relacionada de todas las pruebas, el verdadero alcance probatorio que debe otorgárseles. **Las fotografías (de personas, lugares, edificios,**

- 121 -

construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie) constituirán prueba plena si contienen la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas y la expresión "que corresponden a lo representado en ellas". La facultad para apreciar libremente y en conciencia las pruebas aportadas por las partes debe someterse a las reglas de la lógica, la sana crítica, la experiencia, el criterio racional o el criterio humano. El juzgador no puede suponer un hecho no probado, ni adulterar los que aparecieren de autos, lo que permite, en términos del artículo 2o. de la Ley de Amparo, acudir a los principios generales del derecho, entre los que son relevantes: 1) el de buena fe procesal, conforme al cual las partes deben exponer los hechos con veracidad, no ofrecer pruebas inútiles o innecesarias, no omitir o alterar maliciosamente los hechos esenciales a la causa y no obstaculizar ostensible y reiteradamente el desenvolvimiento normal del proceso; 2) el ontológico del desarrollo natural de las cosas, conforme al cual lo ordinario se presume y lo extraordinario se debe probar; 3) el lógico, conforme al cual debe dilucidarse a quién corresponde la carga probatoria cuando existen dos asertos: uno positivo y otro negativo; y en atención a este principio, por la facilidad que existe en demostrar el aserto positivo, éste queda a cargo de quien lo formula y libera de ese peso al que expone una negación, por la dificultad para demostrarla; y 4) el de disponibilidad de la prueba (carga dinámica de la prueba), conforme al cual la carga probatoria se traslada a la parte que disponga del medio de convicción y pueda aportarlo (facilidad y disponibilidad), para evidenciar la verdad de los hechos y resolver de manera justa la cuestión planteada."

De las pruebas privadas antes descritas 1 a 9 antes analizadas, aun valorándolas en forma concatenada, no logran vincularse con la prestación de servicios que indica la demandante, es decir, con el Contrato de prestación de servicios celebrado entre ** *** ***** y **** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** ** ****, sobre todo porque no identifica el personal, su nombre cargos, perfiles profesionales, en que inmuebles se desempeñaron, fechas, horarios, bitácoras, presupuesto y determinación del pago o los gastos que llevaron a cabo para proporcionar los servicios, tal como lo indica la autoridad en la resolución recurrida.

10. En lo que toca a la documental visible a folios 455 a 459 de autos, y que la actora hacer mención que se trata de una pericial, debe decirse que ésta carece de materia.

En efecto, si bien contiene una serie de cuestionamientos y sus respuestas correspondientes, es de señalarse que la misma no indica la materia sobre la que versa.

Maxime que la documentación sobre la cual verso la misma, es a la cual la demandada no le otorgó valor probatorio, y que esta Juzgadora ha analizado en el los numerales 1 a 9, determinando que con las mismas no se acredita que los servicios contratados hayan sido efectivamente prestados.

En este sentido, a pesar de que el Contrato de prestación de servicios celebrado entre la hoy actora y **** ** ***** ** ** ***** **** ** ****
** **** ** **, da la presunción legal de los hechos que la actora pretende demostrar, lo cierto es, que la actora no pudo adminicularla con las restantes pruebas que adjunta, por lo que, no logra demostrar los extremos de su acción, a pesar de tener la carga de la prueba, al ser ella quien afirma que dichos servicios efectivamente le fueron prestados, tal como lo establece el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al presente juicio, en términos del artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual prevé:

“ARTICULO 81.- El actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excepciones.”

No obsta a lo anterior, que la actora haya ofrecido y exhibido, tanto en la instancia administrativa como en el presente juicio, las documentales:

- ✓ Libro mayor
- ✓ Balanzas de comprobación
- ✓ Diarios Generales

- 123 -

- ✓ Reporte de auxiliares
- ✓ Pólizas de ingresos
- ✓ Pólizas de egresos
- ✓ Pólizas de diario
- ✓ Comprobantes fiscales digitales por internet
- ✓ Declaración del ejercicio
- ✓ Declaraciones mensuales
- ✓ Declaraciones complementarias
- ✓ Pagos provisionales
- ✓ Formato de pago de cuotas obrero patronales, aportaciones y amortizaciones
- ✓ Formato múltiple de pago por concepto de impuesto sobre nominas

Documentación la anterior que forma parte de su contabilidad, **pues a pesar de que con las mismas se presume la existencia legal de la prestación de los servicios que se indican, lo que se corrobora con las transferencias que efectivamente se pagaron.**

Lo cierto es que la contribuyente **con las pruebas que ofreció no demostraba que realmente le haya prestado de servicios que describen en dichos documentos, lo cual fue corroborado por esta juzgadora.**

Además, esta juzgadora al analizar las pruebas que la actora relaciona con las facturas en comento, llegó a la conclusión de que efectivamente, la demandante no demuestra la prestación de tales servicios, al no poderse corroborar quién, cómo, cuándo y dónde se efectuaron los mismos, es decir, las circunstancias de modo, tiempo y lugar, por lo que la presunción legal de la que gozan las facturas exhibidas por la actora, queda desvirtuada, sin que la misma ofrezca otras pruebas con las que así lo acredite.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis **I.2o.C.49 C**, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, Julio de 2010, página 1945, de rubro y texto siguientes:

“FACTURAS. TIENEN EL VALOR DE UNA PRESUNCIÓN LEGAL, RESPECTO DEL ACTO DE COMERCIO Y LA ENTREGA DE LA MERCANCÍA O PRESTACIÓN DEL SERVICIO, COMPRENDIDOS EN LA MISMA. Del contenido de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, se colige que la expedición de una factura produce, entre otros efectos, los de carácter fiscal. Así, el mencionado documento mercantil es la forma objetiva de comprobar lo que se ha pagado por un bien o servicio, para así estar en aptitud de determinar cuál es el monto del tributo a cubrir. **En ese tenor, la factura tiene la eficacia probatoria de una presunción legal sobre la relación comercial, la entrega de la mercancía o la prestación del servicio, debido a que los apuntados efectos jurídicos que conforme a las leyes fiscales y a las prácticas y costumbres mercantiles genera, deben ser tenidos en cuenta;** sostener lo opuesto, esto es, atribuirle a ese documento mercantil, solamente el valor de un indicio, llevaría a imponer a quien lo expide requisitos que no están previstos en el Código de Comercio y obstáculos que impiden la facilidad y rapidez de la circulación de la riqueza. Es importante tener en consideración, que la referida calidad de presunción legal con que se reviste a las facturas, es una de tipo relativo o iuris tantum, es decir, que admite prueba en contrario.”

Lo anterior, se estima así, ya que la prueba idónea para acreditar los extremos de la pretensión de la actora en el juicio en que se actúa, **lo es la prueba pericial contable**; ello habida cuenta que lo que pretende acreditar la enjuiciante se constriñe en probar una **cuestión técnica que es propia de la contabilidad**, por lo que es necesaria la opinión de un experto versado en la

- 125 -

materia contable, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico.

Además, dicha prueba pericial debe revestir ciertas características a partir de las cuales permitan realmente auxiliar al Juzgador en la aclaración del origen de los depósitos observados.

Ello en atención a que de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 28, primer párrafo, fracción I, II y III del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 29 de su Reglamento, preceptos legales citados anteriormente, se encuentra prevista la obligación para los contribuyentes de contar con sistemas, o bien registros contables que permitan como mínimo, **la identificación de cada una de las operaciones o actos registrados, con su respectivo soporte documental que se genera como consecuencia de su registro o materialización.**

Por lo tanto, es con **la prueba pericial en materia contable** en el juicio contencioso administrativo, con la que el actor pudo desvirtuar la estimativa de ingresos prevista en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, pues como se ha dicho la Litis se constriñe a aclarar el origen de los depósitos bancarios observados por la autoridad, sin embargo, la actora no ofreció dicho medio probatoria.

Lo anterior tiene sustento en la jurisprudencia **VIII-J-1aS-11**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, consultable en la Revista que edita este Órgano Jurisdiccional, Octava Época, Año I, No. 5, Diciembre 2016, página 53, que señala lo siguiente:

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

(Énfasis añadido)

En este orden de ideas, si en el presente juicio **la actora omitió ofrecer la prueba pericial contable, y las documentales que exhibió no fueron suficientes para desvirtuar la determinación de ingresos**, no obstante que es a ella quien le corresponde soportar la carga de la prueba; luego entonces, es inconcuso que subsiste la determinación de ingresos presuntos por depósitos no aclarados en la resolución impugnada, **en cantidad total de \$64'196,512.05**.

Ahora bien, en lo concerniente al argumento de la actora en el que sostuvo que la demandada de forma indebida aplicó en forma retroactiva la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a), que prevé la fecha cierta en los documentos privados, no obstante, esta fue publicada en forma posterior al ejercicio revisado, 2018, con lo cual, se acredita la indebida valoración a la documentación que presentó, se estima **fundado**.

Lo anterior es así, pues, como bien se indicó el periodo que le fue revisado a la actora fue el ejercicio 2018, por lo que, como bien lo señala la actora, la jurisprudencia en cita se publicó el 06 de diciembre de 2019 en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, es evidente su aplicación retroactiva.

No obstante lo anterior, el argumento en estudio resulta **insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada**, pues como fue señalado a lo largo del presente considerando, aún con las pruebas ofertadas en el procedimiento fiscalizador, y en su recurso de revocación, **la actora no demostró el debido registro en su contabilidad de los depósitos en sus cuentas bancarias en cantidad de \$64'196,512.05.**

De conformidad con las consideraciones relatadas, esta Juzgadora concluye que el demandante **no desvirtuó la determinación presuntiva de ingresos por los depósitos bancarios en cantidad total de \$64'196,512.05, efectuada por la autoridad fiscalizadora, al no acreditar el origen de los depósitos de mérito, por lo que**, con fundamento en el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **subsiste la legalidad del apartado en estudio de la resolución determinante.**

Ahora bien, en lo concerniente al argumento de la actora en el que sostuvo que la demandada de forma indebida aplicó en forma retroactiva la

jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a), que prevé la fecha cierta en los documentos privados, no obstante, esta fue publicada en forma posterior al ejercicio revisado, 2018, con lo cual, se acredita la indebida valoración a la documentación que presentó, se estima **fundado**.

Lo anterior es así, pues, como bien se indicó el periodo que le fue revisado a la actora fue el ejercicio 2018, por lo que, como bien lo señala la actora, la jurisprudencia en cita se publicó el 06 de diciembre de 2019 en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, es evidente su aplicación retroactiva.

No obstante lo anterior, el argumento en estudio resulta **insuficiente para declarar la nulidad de la resolución impugnada**, pues como fue señalado a lo largo del presente considerando, aún con las pruebas ofertadas en el procedimiento fiscalizador, y en su recurso de revocación, **la actora no demostró el debido registro en su contabilidad de los depósitos en sus cuentas bancarias en cantidad de \$64'196,512.05.**

De conformidad con las consideraciones relatadas, esta Juzgadora concluye que el demandante **no desvirtuó la determinación presuntiva de ingresos por los depósitos bancarios en cantidad total de \$64'196,512.05, efectuada por la autoridad fiscalizadora, al no acreditar el origen de los depósitos de mérito, por lo que**, con fundamento en el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **subsiste la legalidad del apartado en estudio de la resolución determinante.**

DÉCIMO.- Se REITERA el presente Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada: Se procede

En principio, es de indicarse que, de la resolución originalmente recurrida, **se aprecia que la autoridad demandada rechazó las deducciones en cantidad total de \$55,223,853.00**, derivadas de los comprobantes fiscales por internet, recibidos por la hoy actora de *****, ***** *****, *****
*****, ***** *****, ***** *****, *****
***** *****, ***** *****, ***** *****, *****
***** *****, ***** *****, ***** *****, *****
***** *****, ***** *****, ***** *****, *****
***** *****, ***** *****, ***** *****, *****
***** *****, ***** *****, ***** *****, *****
***** *****, ***** *****, ***** *****, *****
***** *****, ***** *****, ***** *****, *****
en tanto no acreditó que realmente se haya llevado a cabo las operaciones señaladas en dichos comprobantes.

Sentado lo anterior, es **inoperante** el argumento de la actora en el que sostiene que las deducciones y acreditamientos realizados son procedentes, ya que son indispensables para su actividad económica.

Se sostiene lo anterior, pues su argumento no controvierte los motivos y fundamentos expuestos en la resolución recurrida, esto es, el rechazo las deducciones en cantidad total de \$55,223,853.00, derivadas de los comprobantes fiscales por internet, recibidos por la hoy actora, en razón de que no acreditan que realmente se haya llevado a cabo las operaciones señaladas en dichos comprobantes.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **1a./J. 81/2002**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XVI, Diciembre de 2002, página 61, de rubro y texto siguientes:

- 131 -

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.- El hecho de que el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación haya establecido en su jurisprudencia que para que proceda el estudio de los conceptos de violación o de los agravios, basta con que en ellos se exprese la causa de pedir, obedece a la necesidad de precisar que aquéllos no necesariamente deben plantearse a manera de silogismo jurídico, o bien, bajo cierta redacción sacramental, pero ello de manera alguna implica que los quejosos o recurrentes se limiten a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues es obvio que a ellos corresponde (salvo en los supuestos legales de suplencia de la queja) exponer razonadamente el porqué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren. Lo anterior se corrobora con el criterio sustentado por este Alto Tribunal en el sentido de que resultan inoperantes aquellos argumentos que no atacan los fundamentos del acto o resolución que con ellos pretende combatirse.”.

En efecto, con dichos señalamientos no proporciona algún razonamiento suficiente para demostrar la ilegalidad de la determinación de la enjuiciada, dejando de observar que de conformidad con el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los actos de autoridad están investidos de una presunción de validez que debe ser destruida por el accionante; razón por la cual, cuando lo expuesto por el impetrante de nulidad es ambiguo y superficial, en tanto que no señala ni concreta algún razonamiento capaz de ser analizado, tal pretensión de invalidez es inatendible, en cuanto no logra construir y proponer la causa de pedir, en la medida que elude referirse al fundamento, razones decisorias o argumentos y al porqué de su reclamación.

En este sentido, si una alegación se limita a realizar afirmaciones sin sustento alguno o conclusiones no demostradas no puede considerarse como un verdadero razonamiento, sin que sea dable entrar a su estudio so pretexto de la causa de pedir, ya que ésta se conforma de la expresión de un hecho concreto

y un razonamiento, pues de lo contrario al analizar alguna aseveración que no satisfaga esas exigencias se estaría resolviendo a partir de argumentos no esbozados lo que traduciría en una verdadera suplencia de la queja.

Sustenta lo anterior, la jurisprudencia **(V Región) 2o.J/1 (10a)**, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Quinta Región, publicada en el Semanario Judicial de la Federación el 25 de septiembre de 2015, Décima Época, la cual es del tenor siguiente:

“CONCEPTOS O AGRAVIOS INOPERANTES. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR "RAZONAMIENTO" COMO COMPONENTE DE LA CAUSA DE PEDIR PARA QUE PROCEDA SU ESTUDIO. De acuerdo con la conceptualización que han desarrollado diversos juristas de la doctrina moderna respecto de los elementos de la causa petendi, se colige que ésta se compone de un hecho y un razonamiento con el que se explique la ilegalidad aducida. Lo que es acorde con la jurisprudencia 1a./J. 81/2002, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el sentido de que la causa de pedir no implica que los quejosos o recurrentes pueden limitarse a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento, pues a ellos corresponde (salvo en los supuestos de suplencia de la deficiencia de la queja) exponer, razonadamente, por qué estiman inconstitucionales o ilegales los actos que reclaman o recurren; sin embargo, no ha quedado completamente definido qué debe entenderse por razonamiento. Así, conforme a lo que autores destacados han expuesto sobre este último, se establece que un razonamiento jurídico presupone algún problema o cuestión al cual, mediante las distintas formas interpretativas o argumentativas que proporciona la lógica formal, material o pragmática, se alcanza una respuesta a partir de inferencias obtenidas de las premisas o juicios dados (hechos y fundamento). Lo que, trasladado al campo judicial, en específico, a los motivos de inconformidad, un verdadero razonamiento (independientemente del modelo argumentativo que se utilice), se traduce a la mínima necesidad de explicar por qué o cómo el acto reclamado, o la resolución recurrida se aparta del derecho, a través de la confrontación de las situaciones fácticas concretas frente a la norma aplicable (de modo tal que evidencie la violación), y la propuesta de solución o conclusión sacada de la conexión entre aquellas premisas (hecho y fundamento). Por consiguiente, en los asuntos que se rigen por el principio de estricto derecho, una alegación que se limita a realizar afirmaciones sin sustento alguno o conclusiones no demostradas, no puede considerarse un verdadero razonamiento y, por ende, debe calificarse como inoperante; sin que sea dable entrar a su estudio so pretexto de la causa de pedir, ya que ésta se conforma de la expresión de un hecho concreto y un razonamiento, entendido por éste, cualquiera que sea el método argumentativo, la exposición en la que el quejoso o recurrente realice la comparación del hecho frente al fundamento correspondiente y su conclusión, deducida del enlace entre uno y otro, de modo que evidencie que el acto reclamado o la resolución que recurre resulta ilegal; pues de lo contrario, de analizar alguna aseveración que no satisfaga esas exigencias, se estaría resolviendo a partir de argumentos no esbozados, lo que se traduciría en una verdadera suplencia de la queja en asuntos en los que dicha figura está vedada.”

- 133 -

Así mismo, sirve de apoyo a lo anterior por analogía, la jurisprudencia **I.6o.C. J/21**, sostenida por Sexto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, Agosto 2000, Página 1051, misma que a la letra refiere:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES. LO SON SI NO CONTIENEN DE MANERA INDISPENSABLE, LOS ARGUMENTOS NECESARIOS QUE JUSTIFIQUEN LAS TRANSGRESIONES DEL ACTO RECLAMADO. Si en los conceptos de violación no se expresan los razonamientos lógicos y jurídicos que expliquen la afectación que le cause a la quejosa el pronunciamiento de la sentencia reclamada, los mismos resultan inoperantes, toda vez que todo motivo de inconformidad, no por rigorismo o formalismo, sino por exigencia indispensable, debe contener los argumentos necesarios, tendientes a justificar las transgresiones que se aleguen, de tal manera que si carecen de aquéllos, no resultan idóneos para ser analizados por el tribunal federal correspondiente, en el juicio de amparo.”

Por otra parte, apoya las anteriores consideraciones por identidad de razón, la jurisprudencia número de registro **173593**, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en materia Administrativa del primer circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo: XXV, Mayo de 2007, Página: 2121, que a la letra indica:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. SON INOPERANTES CUANDO LOS ARGUMENTOS EXPUESTOS POR EL QUEJOSO O EL RECURRENTE SON AMBIGUOS Y SUPERFICIALES. Los actos de autoridad y las sentencias están investidos de una presunción de validez que debe ser destruida. Por tanto, cuando lo expuesto por la parte quejosa o el recurrente es ambiguo y superficial, en tanto que no señala ni concreta algún razonamiento capaz de ser analizado, tal pretensión de invalidez es inatendible, en cuanto no logra construir y proponer la causa de pedir, en la medida que elude referirse al fundamento, razones decisorias o argumentos y al porqué de su reclamación. Así, tal deficiencia revela una falta de pertinencia entre lo pretendido y las razones aportadas que, por ende, no son idóneas ni justificadas para colegir y concluir lo pedido. Por consiguiente, los argumentos o causa de pedir que se expresen en los conceptos de violación de la demanda de amparo o en los agravios de la revisión deben, invariablemente, estar dirigidos a descalificar y evidenciar la ilegalidad de

las consideraciones en que se sustenta el acto reclamado, porque de no ser así, las manifestaciones que se viertan no podrán ser analizadas por el órgano colegiado y deberán calificarse de inoperantes, ya que se está ante argumentos non sequitur para obtener una declaratoria de invalidez.”

(Énfasis añadido)

Ahora bien, sobre la **Materialidad de las operaciones (en materia de erogaciones o gastos con efectos fiscales), el Tribunal de Alzada en la ejecutoria que se cumplimenta**, estimó relevante precisar que el concepto de **materialidad de las operaciones**, si bien como tal no está definido en la legislación fiscal, éste nace, por una parte, con motivo de lo que dispone el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, que establece:

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

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

Transcurrido dicho plazo, la autoridad, en un plazo que no excederá de cinco días, valorará las pruebas y defensas que se hayan hecho valer; notificará su resolución a los contribuyentes respectivos a través del buzón tributario y publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, únicamente de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de este artículo. En ningún caso se publicará este listado antes de los treinta días posteriores a la notificación de la resolución.

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

Las personas físicas o morales que hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo tercero de este artículo, contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.

- 135 -

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

Señaló que dicha figura que surge como un mecanismo de combate a la evasión fiscal y faculta a las autoridades fiscales a presumir y declarar con efectos generales y exclusivamente para efectos tributarios, la inexistencia de las operaciones celebradas por los particulares que han expedido comprobantes fiscales sin contar con la infraestructura, capacidad humana, técnica o material para realizar los actos reflejados en dichos documentos (inexistencia de la empresa, incapacidad o irracionalidad para obtener determinados resultados). Lo anterior, con la finalidad de combatir el tráfico de comprobantes fiscales apócrifos usados como estrategia para evadir artificiosamente el pago de contribuciones.

Que de la exposición de motivos que dio origen a la referida regulación, se advierte que la finalidad de este mecanismo es combatir la práctica ilegal, la expedición y uso de comprobantes fiscales que amparan la realización de operaciones inexistentes, irrazonables o que, habiéndose llevado a cabo, carecen de sustancia o la poca que pudieran tener no guarda proporción con las cantidades supuestamente erogadas, de modo que usar y dar efecto fiscal a los comprobantes respectivos, tal como soporte de una deducción o acreditamiento,

donde el particular reduce su carga fiscal al erosionar la base del tributo, o incluso se beneficia con la generación de saldos a favor.

Asimismo, indicó que dentro del tema de materialidad de las operaciones, se encuentra incluida la declaración de **inexistencia de las operaciones** tratándose de aquellas amparadas en comprobantes fiscales recibidos por los contribuyentes que pretenda darles efectos fiscales- derivada de haber ejercido la autoridad fiscal las amplias facultades de fiscalización contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, pues al respecto la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la **contradicción de tesis 405/2018**, del cual derivó la jurisprudencia **2a./J. 78/2019 (10a.)**¹ de rubro **“FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN”**, sostuvo que dicho numeral otorga a la autoridad fiscal la facultad para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente **a quien le fueron emitidos**, ya que con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, puede determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades,

¹ Consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 67, Junio de 2019, Tomo III, página 2186

- 137 -

no obstante aparecer registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos.

Señaló que la Superioridad, indicó que se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para analizar la existencia de actos o actividades, pues la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye e incluso permite correlacionar las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa **la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas.**

De tal manera que, si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación **no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales,** la autoridad fiscal, válidamente, podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.

Sin embargo, ello no significa que el proceder de la autoridad tributaria llegue al extremo de que, derivado de esta potestad otorgada, despliegue su actuar basada en una sospecha y corroboración desmedida de todas las operaciones llevadas a cabo por los contribuyentes, puesto que conllevaría a la

arbitrariedad, en contravención del derecho a la **seguridad jurídica**, del que deriva el principio de **confianza legítima**.

En este contexto, se debe entender como **materialidad de operaciones** al conjunto de elementos objetivos, infraestructura, soportes documentales, tanto públicos, como privados, mediante los cuales se exige al contribuyente demostrar que las operaciones registradas en la contabilidad y reflejadas en los comprobantes utilizados con efectos fiscales, son existentes y que en realidad se llevaron a cabo; lo anterior, justificadamente cuestionado por la autoridad, dónde ésta requiere su demostración con elementos **adicionales a los que la propia ley exige**

Que, en la legislación actual, en concreto, en el artículo 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación², en relación con el numeral 33 de su Reglamento, establecen:

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

² Op. Cit. Páginas 135 a 137

- 139 -

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.

...

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;

- 141 -

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.

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.

Que, los artículos transcritos establecen reglas generales sobre las obligaciones de los contribuyentes para llevar su contabilidad, así como sus sistemas y registros contables, los cuales se correlacionan con la ley en particular del impuesto de que se trate para poder colmar lo ordinario, **sin embargo cabe precisar que la legislación vigente aún no prevé reglas específicas -solo se trata de generalidades o supuestos en abstracto- para que la autoridad fiscal pueda tener por satisfecha o probada la materialidad de las operaciones que analiza.**

- 143 -

Que para analizar si se lleva a cabo un correcto **análisis de las pruebas aportadas** por los contribuyentes para efecto de demostrar la materialidad de las operaciones, es necesario previamente precisar que, **como regla general**, los comprobantes fiscales son medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan la relevancia tributaria del tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales, esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que, en concreto deba pagar. De igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

Tales comprobantes sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, ya transcrito, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente principalmente documental o por cualquier otro medio verificable- de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente.

Que en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes y asientos contables respectivos también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos con efectos tributarios; empero, no

cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, **sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del indicado ordenamiento** y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.¹⁷⁰

Ahora, en el artículo 28, fracción I, inciso A, del Código Fiscal de la Federación, el legislador precisó cómo se integra la contabilidad de los contribuyentes, lo que se advierte de la transcripción siguiente:

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

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

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

Por su parte, el artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ya transcrito, consigna que los sistemas y registros contables regulados por el legislador en el numeral 28 del código tributario aludido, deberán llevarse por los contribuyentes a través de los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que resulten compatibles con las características de los contribuyentes, a condición de que se colmen las exigencias ahí previstas.

Que conforme a lo antes expuesto, debe decirse que cuando se controvierta la materialidad de las operaciones objeto de verificación por parte de la autoridad hacendaria, es cuando el contribuyente **deberá aportar todos los**

- 145 -

medios de prueba relacionados y pertinentes con dichas operaciones, esto es, justificar **la materialidad de ciertos hechos acorde a las circunstancias de cada caso**.

En correlación, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación establece condiciones mínimas de infraestructura que debe tener quien presta un servicio o produce, comercializa o entrega los bienes, como condición de razonabilidad y credibilidad.

Que en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación se prevé que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares son de aplicación estricta, esto es, se consigna que establecen cargas a los particulares aquellas normas que se refieren a los elementos esenciales del tributo –sujeto, objeto, base, tasa o tarifa–; en cambio, **las demás disposiciones tributarias se interpretarán**, aplicando cualquier método de interpretación jurídica y, a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, siempre que su aplicación no sea contraria a la naturaleza del derecho fiscal.

Tomando en cuenta que en el código tributario federal no se consignan de manera específica e integral las reglas que deben atenderse para acreditar la materialidad de las operaciones, en lo atinente a la cuestión probatoria general, en tanto que sólo se precisa respecto de la obligación de expedir

comprobantes o de las bases que deberán atenderse respecto a los sistemas y registros contables o cómo se integra la contabilidad, es que resultan aplicables, de materia supletoria, las reglas previstas en el Código Federal de Procedimientos Civiles, en cuyo artículo 83 establece lo siguiente:

ARTICULO 83.- El que funda su derecho en una regla general no necesita probar que su caso siguió la regla general y no la excepción; pero quien alega que el caso está en la excepción de una regla general, debe probar que así es.

Que en ese sentido, para acreditar la materialidad de las operaciones que se susciten con motivo de operaciones comerciales, el estándar probatorio **no debe limitarse** a un modelo apoyado en una valoración tasada o plena de pruebas, pues en estos casos la materialidad debe ser acorde a las circunstancias de cada caso, esto es, atendiendo al tipo de operación que se cuestione, por lo que podrá acudirse a un **modelo indiciario** o **referencial** donde la decisión se tomará en cuenta a partir de reglas construidas en los principios de veracidad y demostrabilidad, apoyados en criterios de razonabilidad que permita a quien corresponda, efectuar la valoración respectiva, decidir con base en la libre valoración, entendida como un principio metodológico conforme al cual la valoración del acervo probatorio se basa en criterios de razonabilidad y **máximas de experiencia**.

Por tanto, no en todos los casos resulta viable acudir a estándares de prueba directa y tasados, apoyados en la concepción racional de la evidencia, ya que las operaciones comerciales, en mayor medida, se apoyan fundamentalmente en la confianza comercial, conforme a la cual las transacciones comerciales celebradas entre partes sobre la producción o adquisición de bienes y/o prestación servicios, habitualmente no se realizarán mediante una metodología específica, por lo que resulta válido sostener que, en estos supuestos, el estándar

- 147 -

de prueba no es determinado de manera previa, rígida o inflexible, **sino a partir del cúmulo de referentes o indicios que permitan crear convicción en el hecho a probar.**

Que si bien para acreditar un hecho, pueden aportarse diversos medios de convicción **que valorados en su conjunto** permitan demostrar la veracidad de la afirmación, es indudable que tales medios deben resultar pertinentes con los presupuestos del extremo que pretende acreditarse; asimismo, debe demostrarse que la prueba aportada colma las exigencias mínimas para ser tomada en cuenta, **de acuerdo con las reglas mínimas para su valoración o apreciación, pero sin soslayar la aplicabilidad de criterios de razonabilidad y de máximas de experiencia.**

Consideraciones las anteriores que también fueron empleadas por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al emitir las tesis aisladas I.180.A.10 A (11a.)³ y I.180.A.11 A (11a.), de rubros: **“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. EL ESTÁNDAR PROBATORIO PARA ACREDITARLA NO DEBE IR MÁS ALLÁ DE LO OBJETIVO Y RAZONABLE EN RELACIÓN CON LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN VERIFICADA.”**; y **“MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN**

³ Consultables en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima época, Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5111
Op. Cit. Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5112

COMPROBANTES FISCALES. SEGÚN LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA", donde se sostuvo de manera sustancial que:

- Cuando el contribuyente deba acreditar la materialidad de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales, el estándar probatorio **no debe ir más allá de lo objetivo y razonable en concordancia con la naturaleza de la operación verificada, sin que pueda válidamente exigirse al contribuyente demostrar extremos imposibles o desmedidos**, en tanto que la exigencia de prueba deber ser acorde con las condiciones formales específicas del acto y atendiendo a las dificultades propias del hecho a probar en cada caso.

- Que el Código Fiscal de la Federación no establece reglas sobre la prueba de la materialidad de las operaciones sujetas a verificación, ni deriva alguna carga específica del supletorio Código Federal de Procedimientos Civiles; además, en el **artículo 83 del último ordenamiento**, se reconoce el principio ontológico de la prueba, conforme al cual, lo ordinario se presume y lo extraordinario se acredita.

- Así, cuando la autoridad fiscal pone en duda la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente, debe invocar las causas o razones de su desconfianza y **no puede exigir pruebas que no sean acordes con la naturaleza de la operación verificada o que resulten desmedidas, por no atender a parámetros de razonabilidad y objetividad de los medios de convicción exigidos**, según los bienes o servicios amparados en los comprobantes fiscales, pues esa carga probatoria no puede imponer extremos

- 149 -

imposibles y deben admitirse los elementos de convicción que puedan ser suficientes para evidenciar racionalmente la materialidad de la operación puesta en entredicho, aun cuando se trate de pruebas indirectas, porque aunque de manera aislada sólo puedan constituir indicios, **la correlación de todas las probanzas aportadas puede generar evidencia suficiente para acreditar la existencia de la operación cuestionada.**

- La materialidad de las operaciones puede acreditarse a través de **medios indirectos, si son idóneos y suficientes para evidenciarla racionalmente y en grado suficiente**, aun cuando sólo tengan eficacia indiciaria. Sólo cuando se generen circunstancias específicas, identificadas en el artículo 69-B del CFF, concretamente cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes; es pertinente exigir al contribuyente pruebas directas respecto de los bienes o servicios adquiridos.

- Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, en casos diversos, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación

se genera, razonablemente, la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido.

- Si los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) son aptos para documentar la operación en ellos detallada, y teniendo en cuenta que los contribuyentes realizan las operaciones comerciales como habitualmente se permiten en el mercado, **entonces los documentos privados que en la práctica se emiten para respaldarlas deben ser considerados, así sea como indicios,** pues esa circunstancia no autoriza a negarles su valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad.

- El órgano jurisdiccional puede tener por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por el contribuyente cuando los documentos aportados y donde se consignan los actos de comercio puedan, de su correlación, evidenciar de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.

Así, el **Tribunal de Alzada**, de acuerdo a lo anterior, concluye que para poder llevar a cabo un análisis probatorio idóneo respecto de las pruebas aportadas por los contribuyentes para efecto de demostrar la materialidad de las operaciones, -las cuales debieron ser previamente cuestionadas, específica y justificadamente por la autoridad-, es necesario que los operadores del análisis a realizarse -autoridad tributaria o en su caso las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa- **tomen en consideración en primer término los aspectos exigibles en la norma**, corroborar que los comprobantes fiscales que amparen dichos bienes y servicios **cumplan con los requisitos legales correspondientes y que se lleven a cabo los registros o asientos contables conforme al Código Fiscal de la Federación y la legislación fiscal**

- 151 -

correspondiente, así como, de resultar aplicable su normativa administrativa - reglas misceláneas y normas de información financiera-, y valorar tales elementos en función de la realidad comercial de la contribuyente y su asiento jurídico.

Sin embargo, si aun con ello la autoridad cuestiona la existencia o materialidad -de forma justificada- e insiste que requiere de mayores elementos que le ayuden a verificarlo, **también puede auxiliarse del análisis de pruebas indirectas ofrecidas por el contribuyente y valorarlas como indicios**, mediante un ejercicio argumentativo de inferencias lógicas que, de **manera concatenada** a partir de los **hechos que se encuentran acreditados-** corroborados por cualquier medio probatorio-, también resulte probado el hecho presunto, siempre que sean suficientes para poder llegar a la realidad comercial que busca y que se pretende demostrar.

En ese sentido, es importante señalar que de la resolución originalmente recurrida, se advierte que fue emitido con sustento en los siguientes hechos:

✓ La autoridad demandada inició una visita domiciliaria a la actora, por el ejercicio 2018, respecto del Impuesto Sobre la Renta, en la cual se levantaron diversas actas, entre ellas las siguientes:

✓ Actas parciales de 10 de mayo de 2019 y 06 de febrero de 2020, en las que se hizo constar que **la actora exhibió estados de cuentas bancarios, facturas, balanzas de comprobación, registros contables y papeles de trabajo.**

✓ Última Acta Parcial el día 24 de marzo de 2020, a través de la cual se le informó a la actora sobre los diversos hechos y omisiones que detectó la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, por lo que, en términos del artículo 46, fracción IV, párrafos primero y segundo del Código Fiscal de la Federación, se le otorgó un plazo de 20 días, para que la actora realizara manifestaciones al respecto y ofreciera las pruebas que estimara pertinentes.

✓ Acta Final de 01 de junio de 2020, en donde se hizo constar que la actora no presentó documentos, libros o registros mediante los cuales desvirtuara las irregularidades consignadas en la Última Acta Parcial, por lo que, se hizo constar el análisis o desglose de cada una de las irregularidades que detectó la autoridad a cargo de la hoy actora, como sujeto directo en materia de Impuesto Sobre la Renta, por el periodo de 2018.

De acuerdo con lo anterior, la autoridad demandada rechazó deducciones en cantidad de total de **\$55'223,853.00**, porque no se comprobó la real prestación de los servicios con los siguientes proveedores:

1. ***** ***** ***** ** ***** , en un monto de \$*****
2. ***** ***** ***** ** ***** , en un monto de \$**'*****
3. ***** ***** ***** ** ***** , en un monto de \$*'*****
4. ***** ***** ***** ** ***** , en un monto de \$*'*****
5. ***** ***** ***** ***** * ***** ***** ***** ** ***** , en un monto de \$*'*****

6. ***** , en un monto de \$*****
7. ***** , en un monto de \$*****
8. ***** , en un monto de \$*****
9. ***** , en un monto de \$*****
10. ***** , en un monto de \$*****
11. ***** , en un monto de \$*****
12. ***** , en un monto de \$*****
13. ***** , en un monto de \$*****
14. ***** , en un monto de \$*****
15. ***** , en un monto de \$*****
16. ***** , en un monto de \$*****

Sobre el particular, la autoridad realizó un cuestionario a la actora relacionado con los servicios que presuntamente realizaron las mencionadas empresas, mismo que fue contestado por la actora, y proporcionó la documentación que estimó conducente, sin embargo, se estimó que, con las respuestas y documentación presentada, la actora no acreditó que los servicios contratados hayan sido efectivamente prestados.

Derivado de lo anterior, la autoridad consideró que la actora no proporcionó la documentación con la cual acreditara el servicio recibido por parte de sus proveedores, pues de dichos documentos no se demostró la real prestación de los servicios que supuestamente adquirió, dado que, no se acredita bajo qué condiciones se pactaron los precios, qué personal fue el que prestó el servicio y la forma de comunicación que tuvo con el proveedor.

En ese sentido, se procede a analizar las pruebas ofrecidas por la actora ante la autoridad fiscalizadora y en su recurso de revocación, siendo estas las siguientes:

- A)Contrato de prestación de servicios celebrado con el cliente *****
***** ***** * ***** ***** ** *****
- B)Reporte de actividades enviado al cliente ***** ***** ***** *
***** ***** ** *****}
- C)Catálogo de servicios enviado al cliente ***** ***** ***** *
***** ***** ** *****
- D)Propuesta de servicios enviado al cliente ***** ***** ***** *
***** ***** ** *****
- E)Contrato de prestación de servicios celebrado con ***** ** ***** **
*** ***** ***** ***** ** ***** ** ***** ** *****
- F)Circular aclaratoria 1 concurso por invitación
CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02
- G) Propuesta enviada al concurso CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02
- H)Resolución de concurso CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02
- I) Correo electrónico de 22 de noviembre de 2017
- J) Nóminas y CFDI de sus trabajadores
- K)Contrato de prestación de servicios celebrado con el cliente
***** ***** ***** ** *****
- L) Catálogo de actividades enviado a ***** ***** ***** ** *****
- M) Reporte fotográfico
- N)Curriculum del proveedor y la cotización del proveedor *****
***** ***** ** ***** ,
- O) Pericial
- P)Bitácoras ***** ***** ** *****
- Q) Contrato con ***** ***** ***** ** *****
- R)Facturas A7 a A18
- S)Pagos efectuados a:
 - ***** ***** ***** ** ***** ,

Propuesta económica; B Programa de trabajo; C Planos de proyecto y D Capacitación; así como la capacitación, en inmueble ubicado en la calle Serapio Rendon 125, Colonia San Rafael, Delegación Cuauhtémoc, C.P. 06460, México, Distrito Federal.

Entre los trabajos a ejecutarse, destacan los siguientes:

- Realizar los trabajos requeridos por el cliente, conforme al proyecto elaborado por el proveedor, y autorizado por el cliente.
- **Estudiar, discutir y aprobar los contratos que deben celebrarse con los contratistas** velando que los mismos se sujeten íntegramente al proyecto, planos, catálogos de conceptos y especificaciones mencionados e las anexos A a D.
- Dirigir los trabajos de acuerdo con el proyecto, planos y especificaciones.
- Recibir los trabajos ejecutados.

El monto del contrato ascendió a \$*********, más el impuesto al valor agregado en cantidad de \$*********, dando el total de \$*********.

En lo que respecta al plazo de ejecución, se estableció que **el mismo iniciaría el 22 de enero de 2018, y debería concluir en un máximo de 84 días naturales, debiendo entregar los trabajos totalmente terminados a más tardar el día 15 de abril de 2018.**

Que el proveedor presentara sus facturas de forma anticipada, y debe contar con el visto nuevo del cliente o del supervisor que se designe, con base en los avances y programa acordado.

2. De la factura **A7**, visible a folios 751 de autos, se aprecia que esta fue emitida a favor de ****** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** ** ******,

- 157 -

el día **15 de enero de 2018**, por la cantidad de \$33'775,196.38, por concepto de anticipo de los trabajos del proyecto CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02.

3. De los contratos de prestación de servicios que celebró la hoy actora con ***** y *****
****, para la prestación de servicios de telecomunicaciones consistentes en las modificaciones para la obra del proyecto ubicado en *****
folios 336 a 341, y 747 a 750 de autos, se aprecia que estos fueron formalizados los **días 01 y 03 de enero de 2018**.

4. En lo que corresponde a la Circular Aclaratoria 1, la propuesta de la actora al concurso CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02, la resolución de 20 de diciembre de 2017, y el correo de 22 de noviembre de 2017, visibles a folios 358, a 362, 363 a 371, 372 a 373, y 374, se advierte que la actora fue invitada a participar en el concurso CATCOOP/CA/2017/SITE-SER-02, relativo a los trabajos necesarios y equipamiento para la puesta en operación del SIETE que requiere *****
en *****
que participó en dicho concurso mediante su propuesta, y salió ganador, para lo cual se le requirió para que el día 22 de diciembre de 2017, a las 11:00, compareciera a firmar el contrato correspondiente, e iniciar los trabajos el día 02 de enero de 2018, con una duración de 84 días.

5. En lo que corresponde a la nómina y CFDI de la nómina de los trabajadores ***** e *****, acredita que estos fueron sus trabajadores en el año 2018.

6. Respecto al contrato que celebró con ******, se advierte que este versa sobre los servicios de telecomunicaciones consistente en el proyecto ejecutivo para el desarrollo del SITE de telecomunicaciones, área de monitorio y control del edificio ubicado en ******, de **04 de septiembre de 2018**.

7. En cuanto al proyecto ejecutivo para el SITE de Telecomunicaciones TIER III ***** edificio ******, se advierte que este no es de los anexos del contrato de prestación de servicios que celebró con ******, para ejecutar por sí mismo y hasta su total terminación los **“TRABAJOS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS”**, esto es, no corresponde a los anexos:

A Propuesta económica;

B Programa de trabajo;

C Planos de proyecto y

D Capacitación.

8. En lo que toca al Catálogo de instalaciones eléctricas, al curriculum de ******, visibles a folios 433 a 434, y 450 a 545 de autos, se aprecia un listado de conceptos, unidades y cantidades, y la experiencia

- 159 -

que tiene la citada empresa en el rubro informático, administrativo y financiero, sin que las mismas se encuentren relacionadas con los **“TRABAJOS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS”**

9. Por cuanto hace a las bitácoras y memorias técnicas, visibles a folios 668 a 746, y 851 a 959 de autos, se considera que las mismas versan sobre **el año 2019**, esto es, distinto al periodo 2018 que fue revisado.

10. Por último en lo que corresponde al reporte fotográfico, visible a folios 423 a 4254, 428 a 432, 435, 443, 447 a 449 de autos, no se advierte quién tomó dichas fotos, y mucho menos en qué fecha se efectuó, por lo que no pueden relacionarse con el contrato de prestación de servicios a que hacemos referencia.

11. En lo que toca a la documental visible a folios 455 a 459 de autos, y que la actora hacer mención que se trata de una pericial, debe decirse que ésta carece de materia.

En efecto, si bien contiene una serie de cuestionamientos y sus respuestas correspondientes, es de señalarse que la misma no indica la materia sobre la que versa.

Maxime que la documentación sobre la cual verso la misma, es a la cual la demandada no le otorgó valor probatorio,

Una vez conocidas las pruebas aportadas por la actora, se estima que en modo alguno acredita los servicios de los proveedores: ***** ***** **** **
****, ***** ***** **** ** ****, ***** ***** **** ** ****, ***** ***** **** ** ****,
***** ***** ***** * ***** ***** **** ** ****, ***** ***** ***** ***** **** **
****, ***** **** ** ****, ** ***** ***** * ***** **** ** ****, ***** *****
***** ***** **** ** ****, ***** ***** **** ** ****, ***** ** ***** * *****
**** ** ****, ***** ***** ***** **** ** ****, ***** ***** **** ** ****, ** *****
**** ** ****, ***** ***** ***** * ***** ***** **** ** ****, le hayan
sido efectivamente prestados, esto es, hayan sido materializados.

Lo anterior es así, pues sobre los proveedores: *****
*** ** ****, ***** ***** **** ** ****, ***** ***** ***** **** ** ****, *****
**** ** ****, ** ***** ***** * ***** **** ** ****, ***** ***** ***** *****
** ****, ***** ***** **** ** ****, ***** ** ***** * ***** **** ** ****,
***** ***** ***** **** ** ****, ***** ***** **** ** ****, ** ***** ***** **** ** ****,
***** ***** ***** * ***** ***** **** ** ****, es omisa en aportar
medio de prueba con el que acredite los servicios que le fueron prestados.

12. Por lo que hace a ***** ***** **** ** ****, se tiene presente que
con fecha 19 de enero de 2018 **** ** ***** ** ** ***** ***** **** ** **** **
****, contrató a la hoy actora, MERAGON INGENIERIA, S. DE R.L DE C.V., para
ejecutar por sí mismo y hasta su total terminación los “TRABAJOS NECESARIOS
Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE
REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS

- 161 -

TELEFONISTAS", detallado en los anexos que forman parte del propio contrato de conformidad con lo estipulado en la declaración 1.5 del mismo, esto es, en los términos, definiciones, programas, calendarios, quipos, software, materiales, insumos, especificaciones técnicas y calidad que de anexos: A Propuesta económica; B Programa de trabajo; C Planos de proyecto y D Capacitación; así como la capacitación, en inmueble ubicado en la calle *****
*****.

Entre los trabajos a ejecutarse, destacan los siguientes:

- Realizar los trabajos requeridos por el cliente, conforme al proyecto elaborado por el proveedor, y autorizado por el cliente.
- **Estudiar, discutir y aprobar los contratos que deben celebrarse con los contratistas** velando que los mismos se sujeten íntegramente al proyecto, planos, catálogos de conceptos y especificaciones mencionados e las anexos A a D.

Conocido lo anterior, en lo que toca al Catálogo de instalaciones eléctricas y al curriculum de ***** , se aprecia un listado de conceptos, unidades y cantidades, y la experiencia que tiene la citada empresa en el rubro informático, administrativo y financiero, **sin que las mismas se encuentren relacionadas con los "TRABAJOS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS"**

Se sostiene lo anterior, ya que ninguna de las probanzas anunciadas se encuentra relacionada con los trabajos a ejecutarse en el domicilio de **** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** ** ****, esto es, el ubicado en

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

Ello pues, **carecen de referencia alguna a los trabajos a realizarse en el citado domicilio.**

Finalmente, en lo que corresponde a ***** ***** ***** *
***** **** **, y ***** ***** **** **, **se advierte que con fecha 19 de enero de 2018** **** ** ***** ** *** ***** **** ** **** ** **** **, contrató a la hoy actora, **MERAGON INGENIERIA, S. DE R.L DE C.V.**, para ejecutar por sí mismo y hasta su total terminación los **“TRABAJOS NECESARIOS Y EQUIPAMIENTO PARA PUESTA EN OPERACIÓN DEL SITE QUE REQUIERE EL EDIFICIO CORPORATIVO DE LA CAJA DE AHORRO DE LOS TELEFONISTAS”**, detallado en los anexos que forman parte del propio contrato de conformidad con lo estipulado en la declaración 1.5 del mismo, esto es, en los términos, definiciones, programas, calendarios, quipos, software, materiales, insumos, especificaciones técnicas y calidad que de anexos: A Propuesta económica; B Programa de trabajo; C Planos de proyecto y D Capacitación; así como la capacitación, en inmueble ubicado en la calle ***** ***** **** ***** **

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

No obstante lo anterior, la hoy actora, con fecha **01 y 03 de enero de 2018**, contrató a ***** ***** ***** * ***** **** **, y ***** ***** **** **, para la prestación de servicios de telecomunicaciones consistentes en las modificaciones para la obra del proyecto ubicado en ***** ***** **, **esto es,**

- 163 -

previo a la formalización del contrato celebrado con **** **

*****, titular del domicilio.

Lo anterior máxime si se considera que el mismo versa sobre las modificaciones al proyecto a desarrollarse en *****, cuando a esa fecha siquiera se había formalizado el proyecto inicialmente propuesto, esto es, el 19 de enero de 2018.

Consecuentemente, las pruebas en cuestión no tienen el alcance que pretende la actora.

En este sentido, a pesar de que el Contrato de prestación de servicios celebrado entre la hoy actora y *****, da la presunción legal de los hechos que la actora pretende demostrar, lo cierto es, que la actora no pudo adminicularla con las restantes pruebas que adjunta, por lo que, no logra demostrar los extremos de su acción, a pesar de tener la carga de la prueba, al ser ella quien afirma que dichos servicios efectivamente le fueron prestados, tal como lo establece el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al presente juicio, en términos del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual prevé:

“ARTICULO 81.- El actor debe probar los hechos constitutivos de su acción y el reo los de sus excepciones.”

No obsta a lo anterior, que la actora haya ofrecido y exhibido, tanto en la instancia administrativa como en el presente juicio, las documentales:

- ✓ Libro mayor
- ✓ Balanzas de comprobación
- ✓ Diarios Generales
- ✓ Reporte de auxiliares
- ✓ Pólizas de ingresos
- ✓ Pólizas de egresos
- ✓ Pólizas de diario
- ✓ Comprobantes fiscales digitales por internet
- ✓ Declaración del ejercicio
- ✓ Declaraciones mensuales
- ✓ Declaraciones complementarias
- ✓ Pagos provisionales
- ✓ Formato de pago de cuotas obrero patronales, aportaciones y amortizaciones
- ✓ Formato múltiple de pago por concepto de impuesto sobre nominas

Documentación la anterior que forma parte de su contabilidad, **pues a pesar de que con las mismas se presume la existencia legal de la prestación de los servicios que se indican, lo que se corrobora con las transferencias que efectivamente se pagaron.**

Lo cierto es que la contribuyente **con las pruebas que ofreció no demostraba que realmente le haya prestado de servicios que describen en dichos documentos, lo cual fue corroborado por esta juzgadora.**

Además, esta juzgadora al analizar las pruebas que la actora relaciona con las facturas en comento, llegó a la conclusión de que efectivamente, la demandante no demuestra la prestación de tales servicios, al no poderse corroborar quién, cómo, cuándo y dónde se efectuaron los mismos, es decir, las circunstancias de modo, tiempo y lugar, por lo que la presunción legal de la que gozan las facturas exhibidas por la actora, queda desvirtuada, sin que la misma ofrezca otras pruebas con las que así lo acredite.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis **I.2o.C.49 C**, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, Julio de 2010, página 1945, de rubro y texto siguientes:

“FACTURAS. TIENEN EL VALOR DE UNA PRESUNCIÓN LEGAL, RESPECTO DEL ACTO DE COMERCIO Y LA ENTREGA DE LA MERCANCÍA O PRESTACIÓN DEL SERVICIO, COMPRENDIDOS EN LA MISMA. Del contenido de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, se colige que la expedición de una factura produce, entre otros efectos, los de carácter fiscal. Así, el mencionado documento mercantil es la forma objetiva de comprobar lo que se ha pagado por un bien o servicio, para así estar en aptitud de determinar cuál es el monto del tributo a cubrir. **En ese tenor, la factura tiene la eficacia probatoria de una presunción legal sobre la relación comercial, la entrega de la mercancía o la prestación del servicio, debido a que los apuntados efectos jurídicos que conforme a las leyes fiscales y a las prácticas y costumbres mercantiles genera, deben ser tenidos en cuenta;** sostener lo opuesto, esto es, atribuirle a ese documento mercantil, solamente el valor de un indicio, llevaría a imponer a quien lo expide requisitos que no están previstos en el Código de Comercio y obstáculos que impiden la facilidad y rapidez de la circulación de la riqueza. Es importante tener en consideración, que la referida calidad de presunción legal con que se reviste a las facturas, es una de tipo relativo o iuris tantum, es decir, que admite prueba en contrario.”

En atención a lo expuesto, y dado que con sus argumentos la actora no logró desvirtuar la legalidad y validez de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida, por tal motivo, con fundamento en el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se reconoce su validez en la parte que se analiza.

DECIMO PRIMERO.- Se **REITERA** el presente **Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada:** Se procede al estudio y resolución de los conceptos de impugnación identificados como **PRIMERO** y **OCTAVO del escrito inicial de demanda**, en relación con el agravio sexto de su recurso de revocación, en los que sostiene que la multa que le fue impuesta resulta ilegal al haber acreditado la ilegalidad del crédito que les dio origen, y que las multas no se encuentran debidamente individualizadas, resultando así excesiva y desproporcional.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución determinante y de la impugnada.

A consideración de esta Juzgadora, los conceptos de impugnación en análisis resultan **infundados**, atento a las siguientes consideraciones:

En principio, se determina que la litis en el presente juicio se constriñe en dilucidar:

A) Si la actora acredita la ilegalidad de las multas que le fueron impuestas en la resolución originalmente recurrida al haber desvirtuado la legalidad del crédito del que derivan, y en su caso,

B) Si las mismas se encuentran debidamente individualizadas.

Ahora bien, a efecto de resolver lo anterior, se estima pertinente conocer el contenido de la resolución originalmente recurrida, 500-74-05-02-03-2020-3019, de fecha 17 de septiembre de 2020, de la que se observa que la autoridad le determinó a la actora el monto de \$***** , por concepto de impuesto sobre la renta a cargo.

Ahora bien, tratándose de la multa, se determinó sobre el monto de contribuciones omitidas, fue la impuesta con fundamento en el artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, del Código Fiscal de la Federación, mismas que se relacionan a continuación:

Supuesto de infracción	Monto de contribuciones omitidas sobre las que impuso la multa	Multa impuesta en términos del artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación (55% de la contribución omitida)
La actora omitió enterar oportunamente y de manera espontánea el impuesto sobre la renta anual de 2018	\$*****	\$*****

Como se advierte de lo anterior, en todos los casos en que la autoridad demandada determinó multas sobre el monto de una contribución omitida, lo hizo con base en el monto histórico.

Por otra parte, le impuso una multa mínima, con fundamento en el artículo 82, fracción II, inciso e), del Código Fiscal de la Federación, misma que se relaciona a continuación:

Supuesto de infracción	Sanción prevista en el artículo 82, fracción II, inciso e), del Código Fiscal de la Federación	Sanción impuesta
No haber presentado la declaración anual del impuesto sobre la renta de acuerdo a lo señalado en las disposiciones fiscales	De \$4,260.00 a \$14,230.00,	\$4,260.00

Ahora bien, toda vez como ha quedado sentado en a lo largo del presente fallo, la actora no acreditó los hechos constitutivos de su acción, esto es, no desvirtuó la presunción de legalidad de la que gozan los actos impugnados, conforme al artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, reconociéndose la legalidad y validez de la resolución impugnada así como de la originalmente recurrida, y siguiendo el principio jurídico “accessorium sequitur principale” (lo accesorio sigue la suerte de lo principal), las multas que le fueron impuestas resultan legales, en consecuencia, se tiene por resuelta la litis identificada en el inciso **a)**.

Finalmente, también en lo que respecta al punto de litis **b)**, relativo a que la autoridad debió considerar la gravedad de la infracción, la capacidad económica, la capacidad económica, la reincidencia, el dolo, el monto del negocio y otras características que permitan individualizar la sanción.

A fin de facilitar la resolución de la cuestión planteada, es necesario clasificar las multas impuestas de acuerdo con el fundamento legal que invocó la autoridad demandada para determinarlas.

Supuesto de infracción	Monto de la contribuciones omitidas sobre las que impuso la multa	Multa impuesta en términos del artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación (55% de la contribución omitida)
La actora omitió enterar oportunamente y de manera espontánea el impuesto sobre la renta anual de 2018	\$*****	\$*****

Supuesto de infracción	Sanción prevista en el artículo 82, fracción II, inciso e), del Código Fiscal de la Federación	Sanción impuesta
No haber presentado la declaración anual del impuesto sobre la renta de acuerdo a lo señalado en las disposiciones fiscales	De \$4,260.00 a \$14,230.00,	\$4,260.00

Ahora bien, los artículos 76, primer párrafo, y 82, fracción II, inciso e), del Código Fiscal de la Federación, disponen lo siguiente:

Artículo 76. Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

...

Artículo 82. A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información y con la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet o de constancias, a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:

...

II. Respecto de la señalada en la fracción II:

...

e) De \$4,260.00 a \$14,230.00, por presentar medios electrónicos que contengan declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales.

...

Del primer numeral en cita, se advierte que cuando se origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de las facultades de comprobación, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.

Del segundo precepto, se observa que a quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, se hará acreedor a una multa de \$4,260.00 a \$14,230.00, por presentar medios electrónicos que contengan declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales.

En relación con las multas impuestas, este órgano jurisdiccional advierte que la autoridad demandada **consideró los montos mínimos legalmente previstos**, por lo que no tenía la obligación de considerar, como pretende el demandante, que la enjuiciada tomara en cuenta elementos adicionales para su imposición, ya que tratándose de multas mínimas no es obligatorio fundar y motivar tal imposición, lo que en el caso no acontece, debido a que existe un mínimo y un máximo entre los parámetros para la imposición de la sanción respectiva, y de la revisión efectuada a la resolución recurrida, se aprecia que la autoridad impuso la multa mínima actualizada por la infracción cometida.

Es así, pues una vez que se comprueba la infracción cometida por la actora, ésta debe de ser sancionada cuando menos con el mínimo de la multa señalada en ley; y si la resolución liquidatoria del crédito fiscal impugnado impone

- 171 -

esos montos mínimos, el hecho de que no se detallen más circunstancias, no le causa perjuicio.

Sirve de apoyo a la anterior determinación por analogía, la jurisprudencia **2a./J. 127/99**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, Diciembre de 1999, página 219, cuyo rubro y texto es el siguiente:

“MULTA FISCAL MÍNIMA. LA CIRCUNSTANCIA DE QUE NO SE MOTIVE SU IMPOSICIÓN, NO AMERITA LA CONCESIÓN DEL AMPARO POR VIOLACIÓN AL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL. Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 16 constitucional todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse y motivarse, también lo es que resulta irrelevante y no causa violación de garantías que amerite la concesión del amparo, que la autoridad sancionadora, haciendo uso de su arbitrio, imponga al particular la multa mínima prevista en la ley sin señalar pormenorizadamente los elementos que la llevaron a determinar dicho monto, como lo pueden ser, entre otras, la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, su reincidencia, ya que tales elementos sólo deben tomarse en cuenta cuando se impone una multa mayor a la mínima, pero no cuando se aplica esta última, pues es inconcuso que legalmente no podría imponerse una sanción menor. Ello no atenta contra el principio de fundamentación y motivación, pues es claro que la autoridad se encuentra obligada a fundar con todo detalle, en la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que la llevaron a considerar que, efectivamente, el particular incurrió en una infracción; es decir, la obligación de motivar el acto en cuestión se cumple plenamente al expresarse todas las circunstancias del caso y detallar todos los elementos de los cuales desprenda la autoridad que el particular llevó a cabo una conducta contraria a derecho, sin que, además, sea menester señalar las razones concretas que la llevaron a imponer la multa mínima.

También es aplicable la jurisprudencia **VIII.2o. J/21**, sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo IX, Enero de 1999, página 700, que se transcribe a continuación:

“MULTA MÍNIMA EN MATERIA FISCAL. SU MOTIVACIÓN LA CONSTITUYE LA VERIFICACIÓN DE LA INFRACCIÓN Y LA ADECUACIÓN DEL PRECEPTO QUE CONTIENE DICHA MULTA. No obstante que el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación prevé la obligación de fundar y motivar la imposición de las multas, de las diversas fracciones que la integran se deduce que sólo exige esa motivación adicional, cuando se trata de agravantes de la infracción, que obligan a imponer una multa mayor a la mínima, lo cual no sucede cuando existe un mínimo y un máximo en los parámetros para la imposición de la sanción toda vez que atento al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se considera que en la imposición de la multa mínima prevista en el artículo 76, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la motivación es la verificación de la infracción y la cita numérica legal lo que imperativamente obliga a la autoridad fiscal a que aplique las multas en tal situación, así como la ausencia, por exclusión, del pago espontáneo de contribuciones, caso fortuito o fuerza mayor, que no se invocó ni demostró, a que se refiere el artículo 73 del ordenamiento legal invocado, como causales para la no imposición de multa.

No obstante lo anterior, se tiene presente lo dispuesto por el artículo 75, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

“Artículo 75.- Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

...

VI. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Asimismo, cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Tratándose de la presentación de declaraciones o avisos cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita hacerlo por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida.

...

Conforme a lo anterior, se aprecia que cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

En ese tenor, de la resolución recurrida, se advierte que la autoridad demandada únicamente procedió a imponer a la actora la multa correspondiente

- 173 -

al 55% de la contribución omitida, ello en términos del artículo 76, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, lo cual se estima ajustado a derecho.

Sirve de sustento a lo anterior la jurisprudencia **2a./J. 152/2004**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Octubre de 2004, página 376, de rubro y texto siguientes:

“MULTA DERIVADA DE INFRACCIONES, POR UNA SOLA CONDUCTA, A DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES. CONFORME AL ARTÍCULO 75, FRACCIÓN V, PRIMER PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2003, DEBE IMPONERSE SÓLO LA MAYOR, AUN CUANDO LAS INFRACCIONES DIMANEN DE DISTINTOS ORDENAMIENTOS LEGALES. Conforme al citado precepto las autoridades hacendarias, al imponer multas por la comisión de infracciones fiscales, deben fundar y motivar sus determinaciones sin soslayar las reglas que al respecto prevé el propio numeral en sus diversas fracciones, entre ellas, la contenida en el primer párrafo de la fracción V, consistente en que cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la multa mayor, aunque las infracciones dimanen de disposiciones contenidas en distintos ordenamientos legales, pues en la disposición mencionada se recoge el principio de consunción, por el que se aplica solamente la sanción más grave, lo que tiende a evitar excesos en la represión, cuya base primaria se encuentra en el artículo 23 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que el infractor no debe ser sancionado dos o más veces por la misma conducta (acción u omisión).”

DÉCIMO SEGUNDO.- Se REITERA el presente Considerando por no haber sido motivo de pronunciamiento por parte del Tribunal de Alzada: Se procede al estudio y resolución de los conceptos de impugnación identificados como **NOVENO del escrito inicial de demanda**, en relación con el agravio séptimo de su recurso de revocación, en los que sostiene lo siguiente que tanto la resolución impugnada como la originalmente recurrida son ilegales en virtud de que la autoridad demandada fue omisa en señalar el procedimiento que

se llevó a cabo a fin de determinar los Índices Nacionales de Precios al Consumidor, en términos de los artículos 17-A y 20 Bis del Código Fiscal de la Federación.

Por su parte, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada y de la resolución determinante del crédito fiscal.

A consideración de esta Juzgadora, los argumentos en estudio resultan **inoperantes**, atento a las siguientes consideraciones:

A fin de resolver la cuestión efectivamente planteada se estima necesario imponernos de los artículos 17-A, 20, segundo párrafo, y 20-Bis del Código Fiscal de la Federación, los cuales establecen:

“Artículo 17-A.- El monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, **se actualizará por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, para lo cual se aplicará el factor de actualización a las cantidades que se deban actualizar. Dicho factor se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo.** Las contribuciones, los aprovechamientos, así como las devoluciones a cargo del fisco federal, no se actualizarán por fracciones de mes.

En los casos en que el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo, no haya sido publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado.

Los valores de bienes u operaciones se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto por este Artículo, cuando las leyes fiscales así lo establezcan. Las disposiciones señalarán en cada caso el período de que se trate.

Las cantidades actualizadas conservan la naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización. El monto de ésta, determinado en los pagos provisionales, definitivos y del ejercicio, no será deducible ni acreditable. Cuando el resultado de la operación a que se refiere el primer párrafo de este artículo sea menor a 1, el factor de actualización que se aplicará al monto de las contribuciones, aprovechamientos y devoluciones a cargo del fisco federal, así como a los valores de bienes u operaciones de que se traten, será 1.

Las cantidades en moneda nacional que se establezcan en este Código, se actualizarán cuando el incremento porcentual acumulado del Índice Nacional de

- 175 -

Precios al Consumidor desde el mes en que se actualizaron por última vez, exceda del 10%. Dicha actualización entrará en vigor a partir del 1 de enero del siguiente ejercicio a aquél en el que se haya dado dicho incremento. Para la actualización mencionada se considerará el período comprendido desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, el factor de actualización se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del período entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización.

Tratándose de cantidades que se establezcan en este Código que no hayan estado sujetas a una actualización en los términos del párrafo anterior, para llevar a cabo su actualización, cuando así proceda en los términos de dicho párrafo, se utilizará el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al mes de noviembre del ejercicio inmediato anterior a aquél en el que hayan entrado en vigor.

Para determinar el monto de las cantidades a que se refieren los párrafos sexto y séptimo de este artículo, se considerarán, inclusive, las fracciones de peso; no obstante lo anterior, dicho monto se ajustará para que las cantidades de 0.01 a 5.00 pesos en exceso de una decena, se ajusten a la decena inmediata anterior y de 5.01 a 9.99 pesos en exceso de una decena, se ajusten a la decena inmediata superior.

El Servicio de Administración Tributaria realizará las operaciones aritméticas previstas en este artículo y publicará el factor de actualización así como las cantidades actualizadas en el Diario Oficial de la Federación.

Cuando de conformidad con las disposiciones fiscales se deban realizar operaciones aritméticas, con el fin de determinar factores o proporciones, las mismas deberán calcularse hasta el diezmilésimo.”

“Artículo 20.-

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan, a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

...”

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

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

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

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

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

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

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

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

De la correcta adminiculación de los artículos antes transcritos **se aprecia que es el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, el encargado de calcular los Índices Nacionales de Precios al Consumidor**, conforme a los numerales transcritos.

Sirve de sustento a lo anterior la tesis **VI.2o.A.13 A (10a.)**, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 38, Enero de 2017, Tomo IV, página 2550, de rubro y texto siguientes:

“INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA Y GEOGRAFÍA. DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, INCISO A), DE LA LEY DEL SISTEMA NACIONAL DE INFORMACIÓN ESTADÍSTICA Y GEOGRÁFICA, DESDE EL 16 DE JULIO DE 2011 TIENE COMPETENCIA EXCLUSIVA PARA ELABORAR EL ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR. El ordenamiento indicado se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 16 de abril de 2008 y entró en vigor a los noventa días naturales posteriores, esto es, el 16 de julio del mismo año, mientras que su artículo 59, fracción III, inciso a), que prevé la facultad exclusiva del Instituto Nacional de Estadística y Geografía de elaborar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, inició su vigencia tres años después; es decir, el 16 de julio de 2011, de conformidad con el transitorio primero de la propia ley. Por tanto, a

- 177 -

partir de esta última fecha, el organismo público mencionado tiene competencia exclusiva para elaborar el Índice Nacional de Precios al Consumidor. Sin que sea óbice a lo anterior que, en términos de los numerales 20 y 20-Bis del Código Fiscal de la Federación, vigentes hasta el 31 de diciembre de 2011 -al haberse reformado mediante decreto publicado en el señalado medio el 12 del mismo mes y año, que rigió desde el 1 de enero siguiente-, dicha facultad correspondía al Banco de México, dado que éstos se modificaron para reconocer la atribución de aquella autoridad.

En esa virtud, resultan **inoperantes** los argumentos de la actora en los que sostuvo que la autoridad demandada no llevó a cabo el procedimiento correspondiente para determinar los Índices Nacionales de Precios al Consumidor.

Ahora bien, se tiene presente la jurisprudencia **2a./J. 66/2011**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIII, Mayo de 2011, página 451, de rubro y texto siguientes:

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

Conforme a la jurisprudencia en cita, se advierte que para que una resolución se encuentre debidamente fundada en lo que respecta a la

actualización del crédito fiscal, esta debe contener la cita de los preceptos legales aplicables y las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones que llevaron a determinar el crédito fiscal relativo, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de los Índices Nacionales de Precios al Consumidor aplicados, de manera que se genere certidumbre al gobernado sobre la forma en que se obtuvo la cuantía correspondiente.

En esa virtud, ya que la actora fue omisa en controvertir de forma destacada la forma en que la autoridad demandada actualizó el crédito fiscal omitido, no queda más que reconocer su legalidad.

No habiendo más conceptos de anulación por analizar y dado que la actora **no logró desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, ni de la originalmente recurrida**, lo procedente es reconocer su validez, en términos de lo previsto en el artículo 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Con fundamento en lo dispuesto en los artículos 49; 50; y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se **RESUELVE:**

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

II.- Se reconoce la validez tanto de la resolución impugnada como de la resolución, descritas en el Resultando 1° de esta sentencia, por las razones y fundamentos señalados a lo largo del presente fallo.

- 179 -

III.- Mediante atento oficio que se gire al Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, remítasele copia certificada por quintuplicado de la presente sentencia, a fin de que verifique el cumplimiento que se dio a su ejecutoria emitida en el juicio de amparo **D.A. 569/2023**, y al acuerdo de 16 de junio de 2025.

IV.- **Notifíquese.-** Así lo resolvieron y firman, las Magistradas que integran la Novena Sala Regional en la Ciudad de México de este Tribunal, **MARÍA EUGENIA RODRÍGUEZ PAVÓN**, Titular de la Primera Ponencia, **MARÍA BÁRBARA TEMPLOS VÁZQUEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, y **MARÍA DEL CARMEN TOZCANO SÁNCHEZ**, Titular de la Tercera Ponencia, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, quien autoriza y da fe.

María Eugenia Rodríguez Pavón
**MAGISTRADA TITULAR DE LA
PRIMERA PONENCIA**

María Bárbara Templos Vázquez
**MAGISTRADA TITULAR DE LA
SEGUNDA PONENCIA**

María del Carmen Tozcano Sánchez
**MAGISTRADA TITULAR DE LA
TERCERA PONENCIA**

Josefina Reveles Becerra
SECRETARIA DE ACUERDOS

Dajc

*“La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 20 fracción VI, 115 y 120 de la **Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública**, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 20 de marzo de 2025, 25 y 76 de Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados y Trigésimo Octavo*

*fracciones I y II y Cuadragésimo de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas; indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia **el nombre de la parte actora, los datos de identificación y domicilio**, información considerada legalmente **confidencial**, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma el secretario de acuerdos que emite la presente.”*