

**DÉCIMO PRIMERA SALA REGIONAL
EN LA CIUDAD DE MÉXICO**

ACTOR:

***** * *****

EXPEDIENTE:

25198/23-17-11-7

MAGISTRADO INSTRUCTOR:

LIC. MIGUEL CARRASCO HERNÁNDEZ

SECRETARIO DE ACUERDOS:

LIC. SANTIAGO PÉREZ CAMARGO

SENTENCIA DEFINITIVA

1

Ciudad de México, a **treinta de septiembre de dos mil veinticinco**. Estando debidamente integrada la Décimo Primera Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por los CC. Magistrados que la componen, **MIGUEL CARRASCO HERNÁNDEZ**, como Instructor en el presente juicio, **MARICELA LECUONA GONZÁLEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, adscrita a esta Sala mediante Acuerdo **G/JGA/26/2025** de fecha 08 de julio de 2025, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de julio de 2025 y **MÓNICA KARIME BUJAI DAR PAREDES**, Titular de la Tercera Ponencia; ante el Secretario de Acuerdos, que actúa y da fe, Licenciado **SANTIAGO PÉREZ CAMARGO**; de conformidad con el artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a dictar sentencia en el juicio contencioso administrativo federal número **25198/23-17-11-7**, promovido por *****
* ***** en los términos siguientes y;

R E S U L T A N D O

1. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el día 07 de

noviembre de 2023, el **C. *******, por propio derecho, demandó la nulidad de la resolución administrativa contenida en el oficio número *********, de fecha **** ** *******, emitida por el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “3”, de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual resuelve el recurso de revocación ********* en el sentido de confirmar la resolución contenida en el oficio ********* de fecha **** ** *******, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “3”, por medio de la determinó un crédito fiscal en cantidad de **\$**'******* *********, por concepto de Impuesto Sobre la Renta anual, Impuesto Sobre la Renta pagos provisionales de los demás ingresos y Actividad Profesional, e Impuesto al Valor Agregado, actualizaciones, multas y recargos, por el ejercicio fiscal del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016.

2. Mediante proveído de **09 de noviembre de 2023**, se admitió a trámite la demanda de nulidad; asimismo se ordenó que, con copia de la demanda y anexos recibidos, se corriera traslado a la autoridad demandada para que formulara su contestación respectiva, requiriéndole señalara el nombre y domicilio del perito de parte suya, ello para el desahogo de la pericial ofrecida por la actora dentro del escrito inicial de demanda.

3. Mediante oficio número 600-73-00-07-00-2024-440 presentado en la Oficialía de Partes Común de este Tribunal el día 02 de febrero de 2024, la autoridad demandada formuló su contestación de demanda, teniéndose por contestada mediante acuerdo de **21 de febrero de 2024**; asimismo, se requirió los peritos de las partes a afecto de que aceptaran y protestaran el cargo conferido.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

3

4. Mediante actas de fecha **06 y 20 de marzo de 2024**, los peritos de las partes aceptaron y protestaron el cargo conferido, por lo que, en ese mismo acto se les requirió para que en el término de quince días rindieran el dictamen correspondiente.

5. A través de escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 02 de abril de 2024, el C.P. *****, perito en materia contable, rindió su dictamen, mismo que se tuvo por admitido en auto de fecha **03 de abril de 2024**.

6. A través de escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 15 de abril de 2024, la C.P. *****, perito en materia contable, rindió su dictamen, mismo que se tuvo por admitido en auto de fecha **16 de abril de 2024**.

7. Toda vez que los dictámenes rendidos por los peritos de las partes, resultaron contradictorios entre sí, por auto de fecha **18 de abril de 2024**, esta Sala designó al C.P. *****, como perito tercero para dirimir la controversia.

8. Por auto de **19 de abril de 2024**, se requirió al C.P. *****, persona designada por esta Sala como perito tercero en discordia, para que aceptara el cargo conferido y protestara su legal desempeño.

9. Mediante acta de comparecencia de fecha **09 de mayo de 2024**, el C.P. ******* ***** *******, persona designada como perito tercero, aceptó y protestó el cargo conferido, asimismo, en dicho acto, se requirió a la perito tercero en discordia para que en el término de quince días rindieran el dictamen correspondiente.

10. A través de escrito presentado en la Oficialía de Partes de este Tribunal el 31 de mayo de 2024, el perito tercero rindió su dictamen pericial, al cual se tuvo por admitido por acuerdo de **05 de junio de 2024**; asimismo, se concedió término a las partes para que formularan sus alegatos.

11. Mediante acuerdo de fecha **05 de febrero de 2025**, se regularizó el procedimiento y se dejó sin efectos el término concedido a las partes para formular alegatos; asimismo, se otorgó término a la actora para que formulara su ampliación a la demanda.

12. Por auto de fecha **27 de febrero de 2025**, se dio cuenta del escrito presentado en Oficialía de Partes Común de este Tribunal el 25 de febrero de 2025, por el que la parte actora formuló su ampliación de demanda, asimismo, se otorgó término a la autoridad demandada para que formulara su contestación a la ampliación de demanda.

13. Por oficio número 600-73-00-08-00-2025-2569 presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el día 27 de marzo de 2025, la autoridad demandada formuló su contestación a la ampliación de demanda, dándose cuenta de ello en proveído de fecha **1º de abril de 2025**.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

5

14. Mediante proveído de fecha **06 de agosto de 2025**, se concedió término a las partes para que formularan sus alegatos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 47, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

15. Transcurrido el término de Ley, y advirtiéndose en autos que el juicio se encuentra totalmente substanciado en todas sus etapas, sin necesidad de una declaratoria expresa, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 47, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; consecuentemente, se ordena remitir los autos a la Sala a efecto de resolver lo que en derecho corresponda, a lo que se procede al tenor de los siguientes.

CONSIDERANDO

PRIMERO. Este órgano colegiado es competente para conocer y resolver el presente asunto, con fundamento en los artículos 3, fracciones II y XIII, 29, 30, 31 y 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 48, fracción XVII, y 49, fracción XVII en la parte relativa a esta Sala, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el diverso 2 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO. La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en términos de lo dispuesto por los artículos 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso

Administrativo, y 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, ya que la actora exhibió el original de dicho documento, mismo que fue reconocido por la autoridad demandada.

TERCERO. Previo al pronunciamiento respecto a los conceptos de impugnación hechos por la actora, cabe recordar que al constituir el procedimiento contencioso administrativo un juicio autónomo, cuando se promueve la demanda de nulidad se inicia una *litis* diferente a la del recurso administrativo que se forma con la resolución impugnada.

En este sentido, el vigente párrafo penúltimo del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, contempla la "*litis abierta*" la que comprende:

- La resolución impugnada.
- La resolución recurrida.
- Los "nuevos argumentos" que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, así como los dirigidos a impugnar la nueva resolución, y
- Aquellos argumentos que reproduzcan los agravios que se esgrimieron en contra de la resolución recurrida.

Luego, todos estos argumentos, ya sean novedosos, o bien, reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación que esta Juzgadora está obligada a estudiar.

Entonces, es claro que la *litis abierta* en el juicio de nulidad permite al hoy actor una extendida defensa en contra de la resolución impugnada, lo cual implica que puede hacer valer en sus conceptos de impugnación argumentos ya aducidos en el recurso administrativo, o bien, cuestiones novedosas no propuestas en esa instancia, referidos a la resolución

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

7

originaria, en el entendido de que están dirigidos a controvertir tanto la resolución impugnada como la recurrida, y que así serán estudiados por esta Juzgadora, pues el términos del precepto legal aludido, este Tribunal también deberá considerar que también impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo.

Lo anterior, de conformidad con lo dispuesto por la Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 32/2003, de la Novena Época, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, abril de 2003, página 193, cuyo rubro y texto es el 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.”

CUARTO. Por ser una cuestión de orden público, en términos del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como con la Jurisprudencia 2a./J. 218/2007, 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, XXVI, diciembre de 2007, página 154, cuyo rubro es: “**COMPETENCIA. SU ESTUDIO OFICIOSO RESPECTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DEBE SER ANALIZADA POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA**”; se procede al estudio de la parte conducente de los agravios identificados como **PRIMERO, SEGUNDO** y **TERCERO** del capítulo primero del apartado de conceptos de impugnación del escrito inicial de demanda, en los que medularmente señala lo siguiente:

Que la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación no logró demostrar que el oficio ***** que contiene el oficio invitación en donde se informa el derecho que tiene la contribuyente para acudir a las oficinas de la autoridad fiscal a conocer los hechos y omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización iniciado bajo la orden número ***** ** ***** ** ** ***** ** *****, se hubiera

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

9

señalado debidamente la competencia material del funcionario emisor, pues omite citar la fracción III del artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Refiere que el oficio *****
mediante el cual se da a conocer la compulsión con la Comisión Nacional Bancaria y de Valores es ilegal, pues no se cita correctamente la competencia del funcionario emisor, pues la autoridad fiscal omitió citar la fracción XXXIII del artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en el oficio correspondiente.

Solicita se analice la fundamentación de la competencia de los actos de molestia correspondientes a la autoridad que se impugna conforme a la jurisprudencia que prevé que se trata de una cuestión oficiosa.

Por su parte, **la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada**, manifestando que los argumentos previamente señalados devienen de infundados y por ende, insuficientes para restar legalidad a la resolución impugnada, así como a la originalmente recurrida.

Refiere que, los agravios esgrimidos por la imperante de nulidad resultan infundados, toda vez que la autoridad fiscal actuó con estricto apego a derecho, ya que derivado del análisis realizado a las constancias que obran en el expediente administrativo del que derivan, podrá advertirse que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3",

emitió el oficio invitación número ***** ** ** **
***** ** ***** * ** ***** ***** ** ** **
***** ** ***** "Comunicado de información para cumplir con el art. 63,
párrafo 2 del CFF, con documentación anexa", debidamente fundada y motivada.

Lo anterior, pues en los oficios impugnados, la
autoridad citó entre otros preceptos legales, los artículos 6, párrafo primero,
apartado A, fracción XXXII, inciso c), 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), y
último párrafo, 22, último párrafo, numeral 8, los cuales establecen la existencia
de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3",
asimismo de los artículos 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24 párrafo primero,
fracción I, inciso a) y 22, párrafos primero, fracción XXIII, del citado
Reglamento, se desprende la facultad de la autoridad para iniciar y notificar en
ejercicio de sus facultades de comprobación al contribuyente, hoy actor.

En tal virtud, es indubitable que, la emisión de los
oficios ***** ** ** ** ***** ** ***** *
***** ** ** ***** ** ***** , se encuentra
debidamente fundada y motivada, ya que la autoridad fiscalizadora señaló
debidamente los fundamentos legales que prevén su competencia material y
territorial, en estricta observancia de la garantía de legalidad consagrada a favor
de la imperante, por lo que debe reconocer la validez y legalidad del oficio
impugnado y del recurrido en la presente instancia.

A juicio de esta Sala los argumentos vertidos por la
demandante son **INFUNDADOS** por lo siguiente:

En primer término, es de precisarse que todos los actos
que vayan dirigidos a los particulares, deben satisfacer el requisito consistente
en ser emitidos por una autoridad competente para ello, la cual debe

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

11

encontrarse debidamente fundada, según la interpretación del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que dice:

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

Así, la fundamentación consiste en la cita de los preceptos en que se apoyan la competencia y las conclusiones de la autoridad.

En este tenor lo ha sostenido el Poder Judicial de la Federación, en los siguientes criterios:

Época: Octava Época
Registro: 205463
Instancia: Pleno
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Núm. 77, Mayo de 1994
Materia(s): Común
Tesis: P./J. 10/94
Página: 12

COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACION 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 adecúe exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

Contradicción de tesis 29/90. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tribunal (en la actualidad Primero) Colegiado del Décimo Tercer Circuito. 17 de junio de 1992. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Carlos de Silva Nava. Secretario: Jorge D. Guzmán González.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el martes diecinueve de abril en curso, por unanimidad de dieciséis votos de los señores Ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Miguel Angel García Domínguez, Carlos Sempé Minvielle, Felipe López Contreras, Luis Fernández Doblado, Victoria Adato Green, Samuel Alba Leyva, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez: aprobó, con el número 10/1994, la tesis de jurisprudencia que antecede. El señor Ministro Miguel Angel García Domínguez integró el Pleno en términos de lo dispuesto en el artículo tercero de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y en virtud del Acuerdo Plenario de cinco de abril del año en curso. Ausentes: Noé Castañón León, Atanasio González Martínez, José Antonio Llanos Duarte e Ignacio Magaña Cárdenas. México, Distrito Federal, a veintidós de abril de mil novecientos noventa y cuatro.

Época: Séptima Época

Registro: 390963

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

13

Fuente: Apéndice de 1995
Tomo III, Parte SCJN
Materia(s): Administrativa
Tesis: 73
Página: 52

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose **por lo primero que ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.**

Séptima Época:

Amparo en revisión 8280/67. Augusto Vallejo Olivo. 24 de junio de 1968. Cinco votos.

Amparo en revisión 3713/69. Elías Chahin. 20 de febrero de 1970. Cinco votos.

Amparo en revisión 4115/68. Emeterio Rodríguez Romero y coags. 26 de abril de 1971. Cinco votos.

Amparo en revisión 2478/75. María del Socorro Castrejón C. y otros. 31 de marzo de 1977. Unanimidad de cuatro votos.

Amparo en revisión 5724/76. Ramiro Tarango R. y otros. 28 de abril de 1977. Cinco votos.

Época: Octava Época

Registro: 216534

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Núm. 64, Abril de 1993

Materia(s): Administrativa

Tesis: VI. 2o. J/248

Página: 43

FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.

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

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 194/88. Bufete Industrial Construcciones, S.A. 28 de junio de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo directo 367/90. Fomento y Representación Ultramar, S.A. de C.V. 29 de enero de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

15

Revisión fiscal 20/91. Robles y Compañía, S.A. 13 de agosto de 1991. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: Jorge Alberto González Álvarez.

Amparo en revisión 67/92. José Manuel Méndez Jiménez. 25 de febrero de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Waldo Guerrero Lázcars.

Amparo en revisión 3/93. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. 4 de febrero de 1993. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.

Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1995, Tomo III, Primera Parte, tesis 73, página 52.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, páginas 35 y 31, tesis por contradicción 2a./J. 58/2001 y 2a./J. 57/2001, de rubros: "JUICIO DE NULIDAD. AL DICTAR LA SENTENCIA RESPECTIVA LA SALA FISCAL NO PUEDE CITAR O MEJORAR LA FUNDAMENTACION DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA QUE DICTO LA RESOLUCION IMPUGNADA." y "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.", respectivamente.

Así pues, como bien lo afirma la parte demandante, para que la resolución impugnada tenga el carácter de un acto legal, debe cumplir con la garantía de fundamentación de su competencia tanto material como territorial, establecida por el artículo 16 Constitucional, invocando para tal efecto los preceptos legales que le otorguen la atribución ejercida, asimismo, debe citarse el apartado, fracción, inciso o subinciso, y en caso de que no los contenga, si se trata de una norma compleja, tendrá que llegar al extremo de

transcribir la parte correspondiente; tal y como lo exigen las Jurisprudencias 2a./J.57/2001 y 2a./J.115/2005 de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, mismas que en términos del artículo 217 de la Ley de Amparo, resultan obligatorias, cuyo rubro y texto son los siguientes:

Época: Novena Época

Registro: 188432

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XIV, Noviembre de 2001

Materia(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 57/2001

Página: 31

COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, 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 FUNDAMENTACIÓN 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

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

17

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 consiste, 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.

Contradicción de tesis 94/2000-SS. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Primer y Cuarto Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, ambos del Primer Circuito. 26 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Lourdes Margarita García Galicia.

Tesis de jurisprudencia 57/2001. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del treinta y uno de octubre de dos mil uno.

Época: Novena Época
Registro: 177347
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo XXII, Septiembre de 2005
Materia(s): Administrativa
Tesis: 2a./J. 115/2005
Página: 310

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

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

19

carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.

Contradicción de tesis 114/2005-SS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Tercer Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 2 de septiembre de 2005. Cinco votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alfredo Aragón Jiménez Castro.

Tesis de jurisprudencia 115/2005. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de septiembre de dos mil cinco.

Se concluye entonces, a la luz de las Jurisprudencias transcritas con anterioridad, que para emitir el acto de molestia de que se trate, la autoridad debe atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia Constitucional contenida en el artículo 16 de la propia Ley fundamental, 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 el orden de ideas antes expuesto, resulta conveniente analizar la parte en que la autoridad fundó su competencia, dentro del oficio número *****, de fecha ** **

***** ** **, a través de la cual resuelve el recurso de revocación, en el sentido de confirmar la resolución contenida en el oficio número ***** , de fecha ** ** ***** ** **, que obra en autos a fojas **142 a 215** del juicio de nulidad; el oficio número ***** , **de fecha ** ** ***** ** ****, por medio de la cual se determinó un crédito fiscal por la cantidad de \$**'***** ***** * ***** ***** ***** ** ** ***** ***** * ** ***** ***** **, que obra a folios **189 a 361** del tomo 1 del expediente administrativo; y que hacen prueba plena, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en concordancia con los numerales 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria al ordenamiento anterior, de conformidad con el artículo 1º de la invocada Ley, por lo que se analiza la parte conducente:

OFICIO *****
(Resolución impugnada)

El Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal “3”, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria, a fin de fundar su competencia material y territorial citó, entre otros, los artículos 1,2, 3, 4, 7, fracción XVIII, 8, fracción III, Primero y Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración; 1, 2, párrafo primero, apartado C, y antepenúltimo párrafo, artículo 5, penúltimo párrafo, artículo 6, primer párrafo, apartado A, fracción XXXII, inciso c), 12, fracción II; en relación con el artículo 15, fracción II y III, artículo 37, fracción II y último párrafo, en relación con el artículo 35, primer párrafo, fracción XXVI, y último párrafo punto 8, inciso a) relativo a los Subadministradores Desconcentrados Jurídicas, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

21

Oficio *****

(Resolución recurrida)

La autoridad fiscal fundó su competencia, entre otros, en los artículos 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXXII, inciso c), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XXIII, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XII y último numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; así como en el artículo 33, último párrafo, 42, primer párrafo, 48, primer párrafo, fracción IX; 50, 51, 63 y 70 del Código Fiscal de la Federación, en ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 primer párrafo, fracción II del citado Código.

En tal sentido, es necesario conocer el contenido de dichas porciones normativas, las cuales establecen lo siguiente:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

"Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

[...]

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de

Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.”

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

[...]

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

...

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

...”

“Artículo 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

I. La solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del presente ordenamiento.

II. En la solicitud se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

23

III. Los informes, libros o documentos requeridos deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante.

[...]

IX.- Cuando el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, se considera como parte de la documentación o información que pueden solicitar las autoridades fiscales, la relativa a las cuentas bancarias del contribuyente.”

“Artículo 50. Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente o por medio del buzón tributario, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código. El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde

la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.”

“Artículo 51.- Las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones o aprovechamientos omitidos mediante resolución.

Cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente o responsable solidario sujeto a las facultades de comprobación a que se refiere el Artículo 48, le darán a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones, para que pueda presentar documentación a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del citado artículo 48.”

“Artículo 63. Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

25

el párrafo anterior, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

Las mencionadas autoridades estarán a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, sin perjuicio de su obligación de mantener la confidencialidad de la información proporcionada por terceros independientes que afecte su posición competitiva, a que se refiere el artículo 69 de este Código.

Las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos que tengan en su poder las autoridades, tienen el mismo valor probatorio que tendrían los originales, siempre que dichas copias, impresiones o reproducciones sean certificadas por funcionario competente para ello, sin necesidad de cotejo con los originales.

También podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales, las actuaciones levantadas a petición de las autoridades fiscales, por las oficinas consulares.

Las autoridades fiscales presumirán como cierta la información contenida en los comprobantes fiscales digitales por Internet y en las bases de datos que lleven o tengan en su poder o a las que tengan acceso.”

“Artículo 70.- La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Cuando las multas no se paguen en la fecha establecida en las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del Artículo 17-A de este Código.

Para efectuar el pago de las cantidades que resulten en los términos de este artículo, las mismas se ajustarán de conformidad con el décimo párrafo del artículo 20 de este Código.

Las multas que este Capítulo establece en por cientos o en cantidades determinadas entre una mínima y otra máxima, que se deban aplicar a los contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considerarán reducidas en un 50%, salvo que en el precepto en que se establezcan se señale expresamente una multa menor para estos contribuyentes.

Cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

El monto de las multas y cantidades en moneda nacional establecidas en la Ley Aduanera se actualizarán conforme a las disposiciones establecidas en el artículo 17-A de este Código, relativas a la actualización de cantidades en moneda nacional que se establecen en este ordenamiento."

LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

"Artículo 1o. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley."

"Artículo 2o. El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

27

información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

El Servicio de Administración Tributaria implantará programas y proyectos para reducir su costo de operación por peso recaudado y el costo de cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

Cuando en el texto de esta Ley se haga referencia a contribuciones, se entenderán comprendidos los aprovechamientos federales.”

“**Artículo 3o.** El Servicio de Administración Tributaria gozará de autonomía de gestión y presupuestal para la consecución de su objeto y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.”

“**Artículo 4o.** El domicilio del Servicio de Administración Tributaria será la Ciudad de México, donde se ubicarán sus oficinas centrales. Asimismo, contará con oficinas en todas las entidades federativas y sus plazas más importantes, así como en el extranjero, a efecto de garantizar una adecuada desconcentración geográfica, operativa y de decisión en asuntos de su competencia conforme a esta Ley, al reglamento interior que expida el Presidente de la República y a las demás disposiciones jurídicas que emanen de ellos.”

“**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.”

“**Tercero.** Las referencias que se hacen y atribuciones que se otorgan en otras leyes, reglamentos y demás disposiciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la presente Ley, su reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.”

REGLAMENTO INTERIOR DEL 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

[...]

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

29

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

“Artículo 5.- Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México 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:

[...]

c) Distrito Federal “3”;”

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

...

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y

datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;

[...]

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

"Artículo 12.- Los administradores generales, además de las facultades previstas en el artículo anterior, tendrán las siguientes

[...]

II. Acordar y resolver los asuntos de la competencia de las unidades administrativas a su cargo, así como conceder audiencia al público;
..."

"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:

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

...

IV. Vigilar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables y de los sistemas y procedimientos establecidos por las administraciones generales a las que se encuentren adscritos;"

"Artículo 15.- Los subadministradores, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

...

II. Las señaladas en las fracciones II, IX, XV, XX, XXII, XXIV, XXVI, XXIX, XL y XLII del artículo 12 de este Reglamento, y

III. 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:

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

31

...

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

...

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

...

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

[...]

8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

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."

"Artículo 35.- Compete a la Administración General Jurídica:

...

XXVI. Resolver los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria que no tenga conferida de manera expresa esta atribución, así como los correspondientes a las autoridades fiscales federales de las entidades federativas en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal y, en su caso, el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal;

...

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

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

33

[...]

8. Administradores Desconcentrados Jurídicos:

a) Subadministradores Desconcentrados Jurídicos.”

“Artículo 37.- Compete a las administraciones y subadministraciones desconcentradas jurídicas, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas jurídicas, las señaladas en las fracciones XI, XII, XIII, XIV, XV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII y XL del artículo 35 de este Reglamento, así como analizar de oficio o previa solicitud de la unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria, que los actos administrativos dirigidos de manera individual a contribuyentes, que emitan las administraciones desconcentradas de las otras unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria, cumplen con las referidas formalidades, a fin de evitar vicios en dichos actos y procedimientos administrativos, y

II. A las subadministraciones desconcentradas jurídicas, las señaladas en las fracciones XI, XIII, XIV, XV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXIII, XXXIV, XXXV, XXXVI, XXXVII y XL del artículo 35 de este Reglamento.

Las administraciones desconcentradas jurídicas estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los subadministradores desconcentrados jurídicos, así como por los jefes de departamento, notificadores, ejecutores y demás personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

...”

De las disposiciones normativas antes transcritas, se advierte lo siguiente:

Que, las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para, entre otras, **requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.**

Asimismo, se establece la posibilidad de que las autoridades fiscales ejerzan dichas facultades, conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En esa línea de ideas, se prevé que cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria; **la solicitud se notificará al contribuyente de conformidad con lo establecido en el artículo 134 del Código en cuestión**; en dicha solicitud **se indicará el lugar y el plazo en el cual se debe proporcionar los informes o documentos**, los cuales **deberán ser proporcionados por la persona a quien se dirigió la solicitud o por su representante** y, **cuando el contribuyente no corrija totalmente su**

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

35

situación fiscal conforme al oficio de observaciones o no desvirtúe los hechos u omisiones consignados en dicho documento, se emitirá la resolución que determine las contribuciones o aprovechamientos omitidos, la cual se notificará al contribuyente cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en dicha fracción.

En caso de que, las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, **determinarán las contribuciones o aprovechamientos omitidos mediante resolución**.

Ahora, en la Ley del Servicio de Administración Tributaria, señala que tendrá como facultades la de 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; 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 y las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Para el cumplimiento de sus funciones el Servicio de Administración Tributaria cuenta con diversas unidades administrativas, entre las que se encuentra, la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal en el Distrito Federal "3" del Servicio de Administración Tributaria y la Administración Desconcentrada Jurídica en el Distrito Federal "3" del Servicio de Administración Tributaria, quienes cuentan, con facultades para, entre otras,

requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, **para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades**, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia.

Así como, para imponer sanciones por infracción a las disposiciones jurídicas que rigen la materia de su competencia; **vigilar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables y de los sistemas y procedimientos establecidos por las administraciones generales a las que se encuentren adscritos** y 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.

En su caso, a la **Administración General de Auditoría Fiscal Federal le compete determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes**, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones a que se refiere este artículo y **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.

La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por Administradores Desconcentrados de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

37

Auditoría Fiscal y Subadministradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal.

Ahora, por lo que hace la **Administración General Jurídica**, se establece como una de sus facultades la de **resolver los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria** que no tenga conferida de manera expresa esta atribución, así como los correspondientes a las autoridades fiscales federales de las entidades federativas en cumplimiento de los convenios de coordinación fiscal y, en su caso, el recurso de inconformidad previsto en la Ley de Coordinación Fiscal.

La Administración General Jurídica estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por Administradores Desconcentrados Jurídicos y Subadministradores Desconcentrados Jurídicos.

Establecido lo anterior, en la resolución impugnada en el presente juicio, contenida en el oficio número *********, de fecha **** ** ***** ** ******, el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "3", invocó los artículos 37, fracción II y último párrafo, en relación con el artículo 35, primer párrafo, fracción XXVI, y último párrafo punto 8, inciso a) relativo a los Subadministradores Desconcentrados Jurídicos, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, los cuales establecen de manera específica que compete a las subadministraciones desconcentrada jurídicas resolver los recursos de revocación hechos valer contra actos o resoluciones de la misma o

de cualquier unidad administrativa del Servicio de Administración Tributaria, quien emitió la resolución impugnada, es competente por **materia** para resolver el recurso de revocación intentado por el hoy actor en contra del oficio número ***** de fecha ** ** ***** ** **, por medio del cual se determinó un crédito fiscal en cantidad de \$**'***** ***** * ***** ***** ***** ** ** ***** ***** ** ***** *****

Por lo que hace al oficio número ***** , de fecha ** ** ***** ** **, por medio de la cual se determinó un crédito fiscal al hoy actor, el Subadministrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal “3”, invocó los artículos 14, fracción I, en relación con el artículo 11, en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XII y último numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, los cuales establecen de manera específica que compete a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones, por lo que quien emitió la resolución impugnada, es competente por **materia** para realizar la determinación de impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo de la contribuyente, responsable solidario y demás obligados, así como los derechos, contribuciones de mejora, aprovechamientos y sus accesorios que deriven del ejercicio de las atribuciones, así como ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes responsables solidarios.

Sin que sea óbice a lo anterior la manifestación de la

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

39

actora que no se especificaron los artículos donde se prevé las facultades de comprobación, pues la competencia material antes invocada es más que suficiente para justificar la actuación de las autoridades señaladas.

Además, es importante señalar que los preceptos constitucionales, prevén una serie de principios y derechos fundamentales de las personas los cuales irrestrictamente deben ser respetados por cualquier autoridad, por tanto, no pueden ser considerados para la fijación de la competencia de la autoridad fiscal.

Sin que pase desapercibida la manifestación vertida por el accionante en el sentido de que las autoridades no señalan el fundamento legal que de conformidad con el acuerdo que establece la circunscripción territorial de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria; les otorga competencia territorial para emitir los actos controvertido.

Pues, la competencia por territorio se encuentra debidamente fundada, al haberse citado el artículo 5, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que establece que las Administraciones Centrales del Servicio de Administración Tributaria, como en el caso, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus facultades en todo el territorio nacional, de manera que por el simple hecho de que el domicilio del contribuyente esté situado en territorio nacional, se acredita la competencia territorial de la autoridad emisora del oficio referido.

Lo anterior, se encuentra determinado por la Segunda

Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, con número de registro 164428, clave 2a./J. 83/2010, cuyo rubro y texto dice:

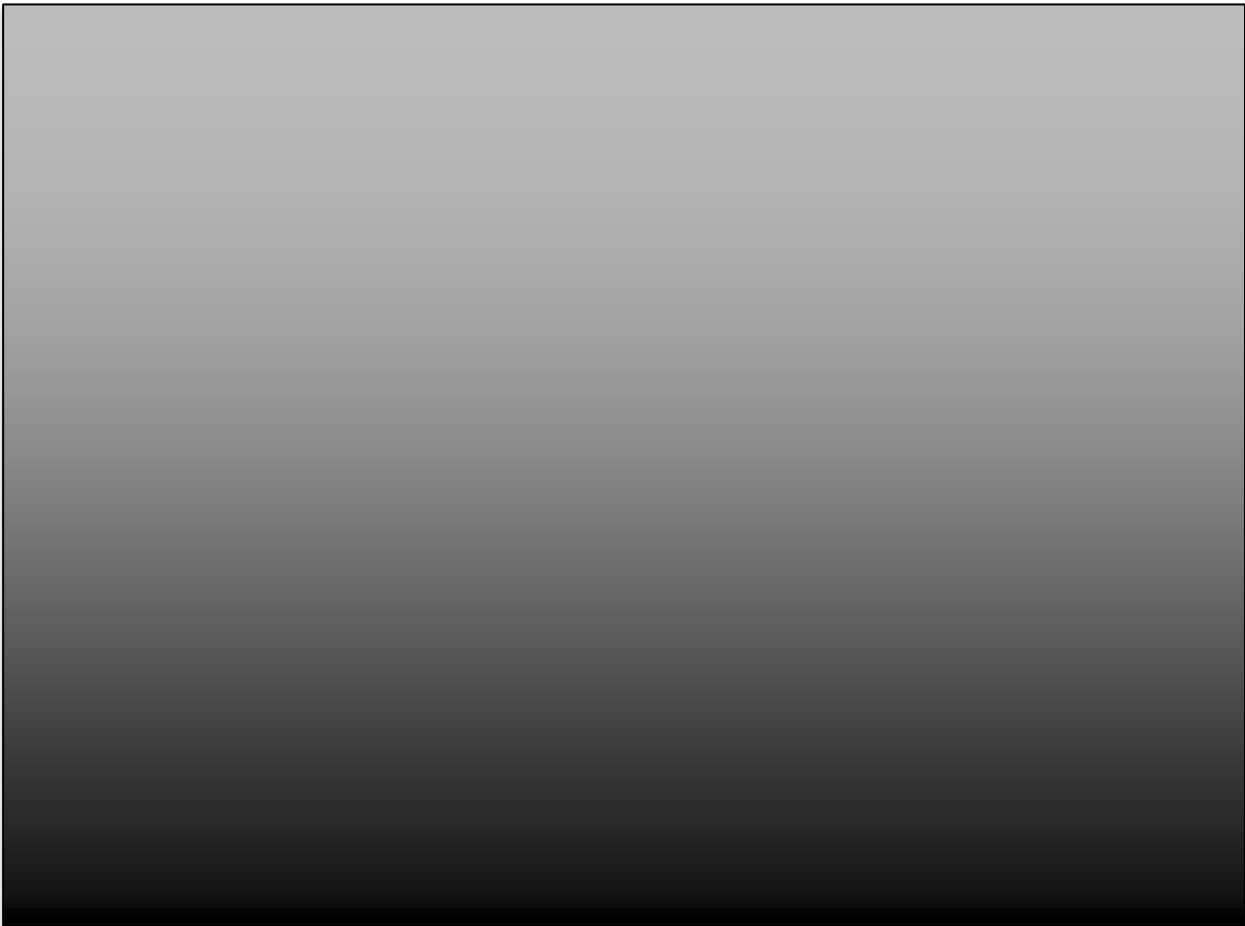
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ES INNECESARIA LA INVOCACIÓN DE LOS ACUERDOS POR LOS QUE SE ESTABLECE LA CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS COMO FUNDAMENTO DE SU COMPETENCIA EN ESE ÁMBITO, AL ENCONTRARSE ESTABLECIDA EN EL REGLAMENTO INTERIOR DE AQUÉL. Para cumplir con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 constitucional, es necesario que la autoridad precise su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida; por lo que en el caso del Administrador General de Grandes Contribuyentes y las Administraciones Centrales dependientes de él, para fundar correctamente su competencia territorial, entre otros preceptos, es suficiente con la cita de las disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que prevé que tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus facultades en todo el territorio nacional, resultando innecesaria la invocación de las disposiciones contenidas en los Acuerdos que establecen la circunscripción territorial de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria que se publican en el Diario Oficial de la Federación, por tratarse de instrumentos normativos dirigidos a especificar la circunscripción territorial de las Administraciones Locales o Regionales del citado organismo. Contradicción de tesis 142/2010. Entre las sustentadas por el Décimo Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 19 de mayo de 2010. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: María Antonieta del Carmen Torpey Cervantes. Tesis de jurisprudencia 83/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del dos de junio de dos mil diez.

Por tanto, es suficiente con la cita de las disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria que prevé que

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus facultades en todo el territorio nacional, resultando innecesaria la invocación de disposiciones adicionales.

Por lo que hace al oficio invitación número ***** ** ***** ** ** ***** ** ****, documento público que obra folios 364 a 365 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, mismo que tiene pleno valor probatorio de conformidad con el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad fiscal citó los preceptos legales que le otorgan competencia de la siguiente forma:



Mientras que, respecto del oficio

***** ** ***** *O ** ***** ** ***** , por medio del cual se comunica información en término del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, documento público que obra folios a 1396 a 1394 del tomo 3 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, mismo que tiene pleno valor probatorio de conformidad con el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la autoridad fiscal citó los preceptos legales que le otorgan competencia de la siguiente forma:



De la digitalización anterior, es claro que la autoridad citó, los artículos 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXXII, inciso c), 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), y último párrafo, 22, último párrafo, numeral 8, **los cuales establecen la existencia de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3"**, asimismo de los artículos 11, fracción XV, 14, fracción VI, 24 párrafo primero, fracción I, inciso a) y 22, párrafos primero, fracción XXIII, del citado Reglamento, **se desprende la facultad de la autoridad para iniciar y notificar en ejercicio de sus facultades de comprobación al contribuyente, hoy actor.**

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

43

Por lo tanto, esta juzgadora concluye que, con base en los artículos antes mencionados, la resolución impugnada se encuentra debidamente fundada en cuanto a la competencia de la autoridad que la emitió.

Esta determinación tiene pleno sustento en la jurisprudencia 2a./J. 115/2005, emitida 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 XXII, de septiembre de dos mil cinco, página 310, que a la letra dice lo siguiente:

"COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA A PARTICULARES DEBE FUNDARSE EN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA, CITANDO EL APARTADO, FRACCIÓN, INCISO O SUBINCISO, Y EN CASO DE QUE NO LOS CONTENGA, SI SE TRATA DE UNA NORMA COMPLEJA, HABRÁ DE TRANSCRIBIRSE LA PARTE CORRESPONDIENTE.- De lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia P./J. 10/94 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 77, mayo de 1994, página 12, con el rubro: "COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD.", así como de las consideraciones en las cuales se sustentó dicho criterio, se advierte que la garantía de fundamentación consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lleva implícita la idea de exactitud y precisión en la cita de las normas legales que facultan a la autoridad administrativa para emitir el acto de molestia de que se trate, al atender al valor jurídicamente protegido por la exigencia constitucional, que es la posibilidad de otorgar certeza y seguridad jurídica al particular frente a los actos de las autoridades que afecten o lesionen su interés jurídico y, por

tanto, asegurar la prerrogativa de su defensa ante un acto que no cumpla con los requisitos legales necesarios. En congruencia con lo anterior, se concluye que es un requisito esencial y una obligación de la autoridad fundar en el acto de molestia su competencia, pues sólo puede hacer lo que la ley le permite, de ahí que la validez del acto dependerá de que haya sido realizado por la autoridad facultada legalmente para ello dentro de su respectivo ámbito de competencia definido específicamente por una o varias normas que lo autoricen; por tanto, para considerar que se cumple con la garantía de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, es necesario que la autoridad precise exhaustivamente su competencia por razón de materia, grado o territorio, con base en la ley, reglamento, decreto o acuerdo que le otorgue la atribución ejercida, citando en su caso el apartado, fracción, inciso o subinciso; sin embargo, en caso de que el ordenamiento legal no los contenga, si se trata de una norma compleja, habrá de transcribirse la parte correspondiente, con la única finalidad de especificar con claridad, certeza y precisión las facultades que le corresponden, pues considerar lo contrario significaría que el gobernado tiene la carga de averiguar en el cúmulo de normas legales que señale la autoridad en el documento que contiene el acto de molestia, si tiene competencia por grado, materia y territorio para actuar en la forma en que lo hace, dejándolo en estado de indefensión, pues ignoraría cuál de todas las normas legales que integran el texto normativo es la específicamente aplicable a la actuación del órgano del que emana, por razón de materia, grado y territorio.”

En virtud de los razonamientos expuestos hasta ahora, es que devienen **infundados** los agravios vertidos por la accionante.

QUINTO. En acatamiento a la Jurisprudencia **VII-J-2aS-14**¹ sustentada por la Segunda Sección de este Tribunal, cuyo rubro es: **“CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU ESTUDIO DEBE ATENDER AL PRINCIPIO DE MAYOR BENEFICIO, PARA LOGRAR LA NULIDAD LISA Y LLANA, PUDIÉNDOSE OMITIR EL DE AQUELLOS QUE AUNQUE RESULTEN FUNDADOS, NO MEJOREN LO YA ALCANZADO POR EL**

¹ R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año II. No. 14. Septiembre 2012. p. 10

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

45

ACTOR", y de conformidad con el artículo 50, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo², esta Juzgadora, de manera preferente procede al estudio de los argumentos **SEGUNDO** y **DÉCIMO SÉPTIMO**, en relación con el **DÉCIMO PRIMERO**, todos del escrito inicial de demanda, que de resultar fundados generarían la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, así como la inicialmente recurrida.

Refiere el accionante que, existe violación a los artículos 38, fracción IV y 46-A del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 14 y 16 Constitucionales, toda vez que la autoridad se excedió en sus plazos para concluir la revisión de gabinete que dio origen a la resolución impugnada, por lo que carece de la debida fundamentación y motivación que todo acto de autoridad debe contener.

Señala que la resolución impugnada es un fruto de un acto viciado, como lo es la orden de revisión y su oficio de observaciones, las cuales fueron emitidas en contravención a lo dispuesto por la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, precepto del cual se desprende que el plazo de un año con que cuentan las autoridades para concluir las auditorías, se suspenderán cuando los contribuyentes no atiendan a tiempo el requerimiento de datos, informes o documentos solicitados por las autoridades, por el plazo comprendido entre el día del vencimiento del mismo hasta la fecha de su cumplimiento, sin que dicha suspensión pueda exceder de seis meses y en la especie claramente excede de dicho plazo.

² **“ARTÍCULO 50.-**

Quando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia de la Sala deberá examinar primero aquéllos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana. En el caso de que la sentencia declare la nulidad de una resolución por la omisión de los requisitos formales exigidos por las leyes, o por vicios de procedimiento, la misma deberá señalar en que forma afectaron las defensas del particular y trascendieron al sentido de la resolución.”

Que en el caso, la autoridad inició facultades de comprobación mediante oficio número ***** ** **

** ** ***** ** ** en el cual requirió diversa información y documentación por los ejercicios fiscales 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, la cual se notificó ese mismo día por lo que de esa fecha a la emisión del oficio de observaciones, claramente se excedió el plazo señalado.

Refiere que, la determinación del crédito fiscal es ilegal, toda vez que no se podía hacer una fiscalización durante el año 2021, pues durante este tiempo el país estuvo azotado por la pandemia de COVID 19 y, por tanto, la prioridad era la preservación de la vida y de la salud a través del resguardo domiciliario.

En tal virtud, ante las circunstancias extraordinarias que prevalecieron en el país en el año 2021, generadas por el virus SARS-CoV2 (COVID-19), las oficinas privadas, como en el caso de la actora, no estaban funcionando normalmente y mucho menos podían poner en riesgo su salud para contestar una solicitud de datos, informes y documentos, ya que dada la situación de salud que prevalecía en el país, impedía material y tecnológicamente que el común de la personas puedan ocuparse de dicha solicitud cuando esta en juego su saldo, máxime que el hoy actor es un adulto mayor de 76 años, por lo que no podía ser exigido en los términos que la autoridad lo hizo.

Por tanto, debía observarse 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)”, y el “Acuerdo por el que se establecen acciones extraordinarias para atender la emergencia sanitaria generada por el virus SARS-CoV2”, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 24 y 31 de marzo de 2020; en cuyo caso, la presentación de información para actos de fiscalización

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

47

no era una prioridad, pues era necesario el resguardo domiciliario, sin poder obligar a una persona física que además estaba considerada dentro del grupo vulnerable a atender el buzón tributario, pues ello implicaba su asistencia a la fuente de empleo, lo cual solo era dable cuando mejoraran las condiciones de salud y hasta en tanto, las autoridades federales sanitarias suspendan o den por concluida la emergencia sanitaria decretada en el país por el virus aludido.

Precisa que, en el caso particular se llevó a cabo una revisión de gabinete, cuya naturaleza es presencial en el domicilio del contribuyente, por lo que acorde con ello y con la orden que prevé el artículo era necesario ordenar la notificación personal, lo cual se debía hacer una vez que se dieran las condiciones de seguridad para preservar la salud de quienes en ella debían intervenir, pues los recursos administrativos, no deben ser trampas procesales.

Corroborar lo anterior, el hecho de que todos los actos de la visita se notificaron en forma personal y, por lo tanto, resulta indebido que solo la resolución determinante se notificara por buzón tributario, en condiciones de pandemia y sin atender la naturaleza de los mismos.

Por tanto, a efecto de otorgar seguridad jurídica y garantizar el acceso a una adecuada defensa se debía atender a las condiciones de la pandemia y a la naturaleza de la revisión, ya que de la transcripción que se haga al artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, es casuístico en cuanto a señalar que las notificaciones podrán realizarse personalmente, o por buzón tributario.

Asimismo, el decreto que señaló cuáles actividades son esenciales, y puntualizó que solo la recaudación puede llevarse a cabo, esto implica que el Servicio Administración Tributaria no puede llevar a cabo ningún acto de fiscalización sin distinción alguna, ni continuar con los que ya tenía en curso, pues fue el ejecutivo federal quien jurídicamente restringió su actuación y además señaló que el objetivo es restringir la movilidad para mitigar y controlar la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19), en cuyo caso, si los auditores en el caso de la visitas domiciliarias tienen que trasladarse e interactuar con los contribuyentes y en las revisiones de gabinete obliga a acudir al domicilio de la autoridad para presentar la contabilidad, entonces resulta claro y concluyente que no pueden llevarse a cabo, porque ponen en un estado de exposición a las partes que intervienen en el procedimiento de fiscalización y mucho menos podía notificar por buzón tributario, pues se trata de un acto de molestia que requería el despliegue de diversas acciones para poder atenderlo.

Añade que, en 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 del propio año, la autoridad señaló que a partir del día 4 del citado mes, se suspendía la actividad fiscalizadora del estado.

Por lo que resulta evidente que el oficio de observaciones se emitió en contravención de lo dispuesto por la fracción IV del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Mientras que, en el concepto de impugnación **DÉCIMO PRIMERO** en estudio, el actor manifestó que, la auditoría que da origen al recurso de revocación es a todas luces ilegal, puesto que no se podía hacer una fiscalización que comenzó en el año 2020 y cuyo segundo requerimiento se llevó a cabo en febrero de 2021, pues se pierde de vista como un hecho notorio e indubitable que es un adulto mayor que está dentro del grupo de personas

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

49

vulnerables y que durante los años 2020 y 2021, nuestro país estuvo azotado por la pandemia de COVID 19 y, por lo tanto, la prioridad era la preservación de la vida y de la salud a través del resguardo domiciliario.

Por lo tanto, la fiscalizadora no podía exigir la presentación de documentación e información que se le solicitó mediante el oficio de revisión de gabinete ordinario pues lo primordial era preservar la vida y no estar pendiente del buzón tributario en cuyo caso los actos así realizados son nulos de pleno derecho.

Por su parte, en el oficio de contestación de demanda, **la autoridad traída a juicio sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada y de la inicialmente recurrida**, manifestando que los argumentos esgrimidos por la enjuiciante resultan infundados, toda vez que la autoridad fiscalizadora actuó con estricto apego a derecho, situación que podrá advertirse del análisis que se haga a las constancias del expediente administrativo, pues la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", emitió la orden de revisión, el oficio de observaciones y el oficio de cita en las oficinas de la autoridad para dar a conocer los avances de la revisión, debidamente fundada y motivada.

Señala que, el inicio de facultades de comprobación fue mediante el oficio ***** ** ** *, mediante el cual se le solicitó a la contribuyente hoy demandante, información y documentación, relacionada con el ejercicio fiscal de 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016.

En este punto, niega la existencia de la diversa orden que el enjuiciante cita en su escrito de demanda, como de la orden número 500-73-06-01-2020-07701 de fecha 17 de septiembre de 2020, en el cual requirió diversa información y documentación por los ejercicios fiscales 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019; pues la orden de revisión de gabinete correcta, con la que se iniciaron las facultades de comprobación fue mediante el oficio ***** ** ** ** ***** ** ****, por lo que debe desestimarse el argumento de la actora al referir a una orden distinta.

Continúa manifestando que, atendiendo al hecho de que la orden de revisión de gabinete contenida en el oficio número ***** ** ** ** ***** ** ****, legalmente notificada el 18 de febrero de 2021, y el oficio de observaciones ***** ** ** ** ***** ** ****, legalmente notificado el 17 de febrero de 2022, resulta indubitable que la revisión de gabinete se concluyó dentro del plazo de doce meses que tenía la autoridad, por lo que en ningún momento se incumplió con el plazo previsto para concluir el citado procedimiento de fiscalización.

Añade que, el argumento previamente resumido es inoperante, ya que el inicio de facultades de comprobación contenido en el oficio ***** ** ***** ** ** ***** ** ****, de asunto: "Se solicita la información y documentación que se indica", emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", fue notificado mediante buzón tributario el día 18 de febrero de 2021; por lo que no resultaba procedente suspender los plazos, pues ya no era aplicable al momento del inicio de la revisión de gabinete instaurado a la imperante de nulidad, misma que se llevó en las oficinas de la autoridad fiscalizadora y no en su domicilio fiscal, como infundadamente lo hace valer.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

51

Por tanto, la suspensión del cómputo de plazos y términos legales a que se refiere la regla 13.3 primer párrafo apartado A fracción III y V penúltimo y antepenúltimo párrafos, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en Diario Oficial de la Federación el día 12 de mayo de 2020, por el periodo comprendido del 04 al 29 de mayo de 2020, 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)".

En tal virtud, es claro que la suspensión de plazos y términos a que se refiere la citada Regla comprendería del 4 al 29 de mayo de 2020.

En ese orden de ideas, es infundado que la impetrante manifieste que se debió considerar que es un adulto mayor que está dentro del grupo de personas vulnerables y que durante los años 2020 y 2021, con motivo de la pandemia de COVID 19, la prioridad era la preservación de la vida y de la salud a través del resguardo domiciliario, por lo tal la fiscalizadora no podía exigir la presentación de documentación e información que se le solicitó mediante el oficio de revisión de gabinete, por lo que no le era aplicable la suspensión del plazo, al momento de que la autoridad fiscalizadora inicio facultades de comprobación, aunado a ello, no acredita mediante prueba idónea que efectivamente se haya encontrado en el supuesto de vulnerabilidad, pues el simple hecho de contar con una edad avanzada no lo ponía en riesgo, sino que debía presentar alguna comorbilidad o enfermedad crónico degenerativa para que se ubicara en el supuestos que refiere, sin que ello represente un obstáculo

para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso no debe perderse de vista, que la actividad fiscalizadora y recaudatoria se volvió una actividad fundamental, puesto que representaba para el Estado Mexicano, la forma de hacer frente a la pandemia por COVID 19, en materia de Salud, y proveer de los recursos económicos necesarios a sector inherente para la atención de las personas afectadas por esa enfermedad.

En tales consideraciones, es inoperante que el impetrante argumente quiera excusarse con el incumplimiento de la presentación de documentación e información que se le solicitó mediante el oficio ***** ** ***** ** ** ***** ** ****, así como de que no estuvo al pendiente del buzón tributario, ya que ello no lo exime de cumplir con sus obligaciones fiscales.

A juicio de este Cuerpo Colegiado los argumentos en estudio resultan **infundados**, con base a las consideraciones siguientes:

Como punto de partida, la accionante se duele de la trasgresión al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, por lo que se hace patente la necesidad de tener conocimiento de este, que establece:

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.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

53

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 desprende que, por regla general, las autoridades fiscales deben concluir las visitas domiciliarias o las denominadas revisiones de gabinete, 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 que se trate de:

- Contribuyentes que integran el sistema financiero.
- Contribuyentes que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta (grupos de sociedades –integradora e integradas-)

En cuyo caso, el plazo para concluir la revisión será de dieciocho meses.

Asimismo, se establece la excepción correspondiente a

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

55

los 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. Supuesto en el cual el plazo será de dos años.

Por otro lado, ese mismo precepto establece las hipótesis de suspensión de los plazos antes referidos, los cuales se hace consistir en los siguientes:

1. Huelga.
2. Fallecimiento del contribuyente.
3. Desocupación del domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice al contribuyente en el que haya señalado.
4. 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.
5. Reposición de procedimiento.
6. Caso fortuito o fuerza mayor.
7. Interposición de algún medio de defensa, sea en el país o en el extranjero.

Finalmente, se prevé que 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.

Bajo esa óptica, en el caso concreto nos encontramos en presencia de una revisión de gabinete, la cual debe concluirse en el plazo general de doce meses, dado que la actora no actualiza ningún supuesto de excepción.

En ese sentido, resulta importante traer a la vista el contenido de la Regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, la cual dispone:

PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2020 Y SUS ANEXOS 1-A, 5, 6, 7, 9, 14 Y 23

13.3. Suspensión de plazos y términos legales

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 (COVID19)", 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

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

57

colaboración administrativa en materia fiscal federal, siempre que no puedan ser realizados por medios electrónicos:

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

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

IV. 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.

V. 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.

VI. Realización, trámite o **emisión de los actos previstos en los artículos**, 27, apartado C, fracción I, inciso a), 34, 34-A, 36, tercer párrafo, 41, 41-A, 42, antepenúltimo párrafo, 46, 46-A, 48, 49, 50, 52, 52-A, 53, 53-A, 53-B, 63, segundo párrafo, 67, 69-D, segundo párrafo, 121, 133-A y 133-F del CFF; 29 y 203 de la Ley Aduanera y 91 de la Ley del ISR.

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

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.
 - 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

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

59

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.

CFF 12, 27, 34, 34-A, 36, 41, 41-A, 42, 46, 46-A, 48, 49, 50, 52, 52-A, 53, 53-A, 53-B, 63, 67, 69-D, 121, 133-A y 133-F; Ley Aduanera 29, 36, 61, 150, 152, 153, 155, 158 y 203; LISR 91; LIF 2019 Décimo Cuarto Transitorio; Ley Federal de Procedimiento Administrativo 28; Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita 61, y Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado 18, 23 y 25.
[...]

Transitorios

Primero. La presente Resolución entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el DOF y su contenido

surtirá sus efectos es términos de la regla 1.8., tercer párrafo de la RFM 2020, salvo lo dispuesto en las reglas contenidas en el Título 12. De la prestación de servicios digitales, las cuales entrarán en vigor el 1 de junio de 2020.

Las modificaciones al Anexo 6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, entrarán en vigor a partir del 1 de junio del 2020.

(Énfasis agregado)

De la transcripción anterior, se desprende que el Servicio de Administración Tributaria, en acatamiento a las medidas extraordinarias establecidas en 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 (COVID19)", emitió la regla 13.3 antes citada, ordenando suspender el cómputo de los plazos y términos legales de diversos actos y procedimientos, entre los cuales se encontraban la emisión de los actos previstos en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, siempre y cuando no pudieran ser realizados por medios electrónicos.

Ello, 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 (COVID19)" 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 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 Diario Oficial de la Federación el 24 de marzo de 2020, mismos que son del tenor siguiente:

ACUERDO por el que se establecen las medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

61

riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARSCoV2 (COVID19).

ARTÍCULO SEGUNDO.- Las medidas preventivas que los sectores público, privado y social deberán poner en práctica son las siguientes:

...

c) Suspender temporalmente las actividades de los sectores público, social y privado que involucren la concentración física, tránsito o desplazamiento de personas a partir de la entrada en vigor de este Acuerdo y hasta el 19 de abril del 2020.

Las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y las organizaciones de los sectores social y privado, deberán instrumentar planes que garanticen la continuidad de operaciones para el cumplimiento de sus funciones esenciales relacionadas con la mitigación y control de los riesgos para salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19) y garantizar los derechos humanos de las personas trabajadoras, en particular los señalados en el inciso a) del presente artículo, y de los usuarios de sus servicios.

En el sector público, los Titulares de la Áreas de Administración y Finanzas u homólogos o bien las autoridades competentes en la institución de que se trate, determinarán las funciones esenciales a cargo de cada institución, cuya continuidad deberá garantizarse conforme al párrafo anterior.

En el sector privado continuarán laborando las empresas, negocios, establecimientos mercantiles y todos aquéllos que resulten necesarios EXPEDIENTE: 7383/21-17-08-9 -16- para hacer frente a la contingencia, de manera enunciativa, hospitales, clínicas, farmacias, laboratorios, servicios médicos, financieros, telecomunicaciones, y medios de información, servicios hoteleros y de restaurantes, gasolineras, mercados, supermercados, misceláneas, servicios de transportes y distribución de gas, siempre y cuando no correspondan a espacios cerrados con aglomeraciones.

Las relaciones laborales se mantendrán y aplicarán conforme a los contratos individuales, colectivos, contratos ley o Condiciones Generales de Trabajo que correspondan, durante el plazo al que se refiere el presente Acuerdo y al amparo de la Ley Federal del Trabajo y la Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado reglamentaria del Apartado B del Artículo 123 Constitucional.

Todo lo anterior, con estricto respeto a los derechos laborales de las y los trabajadores, en los sectores público, social y privado; ... 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).

ARTÍCULO PRIMERO.- El presente Decreto tiene por objeto sancionar 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 (COVID19), publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de marzo de 2020.

Del Acuerdo y Decreto señalados anteriormente, se desprende que disponen las medidas preventivas que los sectores público, privado y social deberán poner en práctica, como lo es el suspender temporalmente las actividades de los sectores público, social y privado que involucren la concentración física, tránsito o desplazamiento de personas.

Así mismo, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y las organizaciones de los sectores social y privado, deberán instrumentar planes que garanticen la continuidad de operaciones para el cumplimiento de sus funciones esenciales relacionadas con la mitigación y control de los riesgos para salud que implica la enfermedad por el virus SAPS-CoV2 (COV1D-19) y garantizar los derechos humanos de las personas trabajadoras, en particular los señalados en el inciso a) del presente artículo, y de los usuarios de sus servicios.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

63

De igual forma, que el referido Decreto tiene por objeto sancionar 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), publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de marzo de 2020.

Lo anterior, en virtud de que la Organización Mundial de la Salud (OMS) declaró a la pandemia de enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19), como una emergencia de salud pública de interés internacional y emitió una serie de recomendaciones para su control.

Asimismo, el Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024, en su numeral II, "Salud para toda la población", señala que el derecho a la protección de la salud no puede ser denegado parcial o totalmente, en especial, a los sectores más desprotegidos de la población mexicana; y, el Consejo de Salubridad General en sesión extraordinaria celebrada el 19 de marzo de 2020, acordó que se reconoce la epidemia de enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19) en México como una enfermedad grave de atención prioritaria.

Por otra parte, el artículo 4 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que toda persona tiene derecho a la protección de la salud, por lo que el Estado tiene la obligación de garantizar y establecer los mecanismos necesarios para que toda persona goce de un estado de completo bienestar físico, mental y social para su desarrollo, es decir, que el Gobierno de México tiene la obligación de garantizar y realizar todas las acciones necesarias para ello.

Aunado, el artículo 73, fracción XVI, Bases 2a. y 3a. de

la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que, en caso de epidemias de carácter grave o peligro de invasión de enfermedades exóticas en el país, la Secretaría de Salud tendrá obligación de dictar inmediatamente las medidas preventivas indispensables; las cuales se sancionarán por el titular del Ejecutivo Federal y deberán ser obedecidas por las autoridades administrativas del país.

En relación con lo anterior, el artículo 3 de la Ley General de Salud establece que es materia de salubridad general, la organización, control y vigilancia de la prestación de servicios, la atención médica y la prevención de enfermedades transmisibles, entre otros; y, el artículo 135 de dicho ordenamiento, establece que la Secretaría de Salud elaborará y llevará a cabo, en coordinación con las instituciones del sector salud y con los gobiernos de las entidades federativas, programas o campañas temporales o permanentes, para el control o erradicación de aquellas enfermedades transmisibles que constituyan un problema real o potencial para la salubridad general de la República, dentro del que se encuentra el brote por virus SARS-CoV2 (COVID19) en el territorio nacional.

Así mismo, el citado ordenamiento legal establece que, en caso de epidemia de carácter grave, peligro de invasión de enfermedades transmisibles, situaciones de emergencia o catástrofe que afecten al país, la dependencia dictará inmediatamente las medidas indispensables para prevenir y combatir los daños a la salud, a reserva de que tales medidas sean después sancionadas por el Presidente de la República.

Razón por la cual, la autoridad sanitaria, en la determinación de las medidas, será ejecutiva y sus disposiciones serán obedecidas por todas las autoridades administrativas del país.

Es importante señalar que el derecho a la protección de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

65

la salud también se recoge en diversos tratados internacionales de los que México es parte, dentro de los que destacan la Declaración Universal de los Derechos Humanos, la Convención Americana sobre Derechos Humanos, y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales.

Ahora, la suspensión del plazo se dio a conocer a través del Portal de la autoridad en forma anticipada y únicamente con fines informativos, dado que dicha regla que contenía fecha para que surtiera efectos la suspensión de la fiscalización del 04 al 29 de mayo de 2020, pero, la regla 13.3, **fue publicada** en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020 y, de conformidad con el transitorio primero, la Resolución **entraría en vigor** el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, **surtiendo sus efectos** en términos de la regla 1.8, tercer párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020.

En ese tenor, el periodo de suspensión previsto por dicha regla abarcó del **04 al 29 de mayo de 2020** y entró en vigor el día siguiente a su publicación en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo del mismo año.

En ese contexto, de las constancias que integran el expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada al momento de formular su contestación respectiva, mismo que es valorado en términos del artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número ***** de fecha ** **

***** ** ***** se notificó legalmente el ** ** ***** ** *****, por lo que la revisión de gabinete debió concluir, a más tardar el ** ** ***** ** *****.

Ahora, la demandante alega que, la determinación del crédito fiscal es ilegal, toda vez que no se podía hacer una fiscalización durante el año 2021, pues durante este tiempo el país estuvo azotado por la pandemia de COVID 19 y, por tanto, la prioridad era la preservación de la vida y de la salud a través del resguardo domiciliario.

Sin embargo, a consideración de este Cuerpo Colegiado las manifestaciones de la parte actora relativas a que la autoridad fiscal no podía exigir la presentación de documentación e información que se le solicitó mediante el oficio de revisión de gabinete ordinario devienen de **infundadas**, pues la suspensión para concluir el procedimiento de fiscalización, debido a las medidas para evitar el contagio y propagación del virus SARSCOV (COVID-19), únicamente fue aplicable del **04 al 29 de mayo de 2020**, según lo expuesto en la a Regla 13.3, segundo y tercer párrafo 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.

Por tanto, a la fecha en que la autoridad fiscal notificó el la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número *****; es decir, el **18 de febrero de 2021** ya no se encontraban vigentes la medidas extraordinarias establecidas en 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 (COVID19)" y al "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 SAPSCoV2 (C0VID-19)", ambos publicados en el

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

67

Diario Oficial de la Federación el 24 de marzo de 2020, que han quedado transcritos en párrafos anteriores.

En consecuencia, la autoridad fiscal si se encontraba en aptitud de llevar a cabo el procedimiento de fiscalización respectivo; máxime que los procedimientos de fiscalización son de orden público, pues derivan de las facultades de las autoridades fiscales para determinar el incumplimiento en el pago de contribuciones previstas en el Código Fiscal de la Federación.

Sustenta lo anterior, *a contrario sensu* y en lo conducente, la tesis del Poder Judicial de la Federación, cuyos datos de localización, rubro y texto se transcriben:

Registro digital: 2022092
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Décima Época
Materias(s): Común, Administrativa
Tesis: XVII.2o.10 A (10a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 78, Septiembre de 2020, Tomo II, página 992
Tipo: Aislada

SUSPENSIÓN PROVISIONAL. PROCEDE EN CONTRA DEL CITATORIO AL CONTRIBUYENTE A LAS OFICINAS TRIBUTARIAS DE LA CIUDAD DE MÉXICO PARA CONOCER LOS HECHOS Y OMISIONES DETECTADOS EN EL PROCEDIMIENTO FISCALIZADOR MIENTRAS ESTÉN EN VIGOR LAS MEDIDAS DE EMERGENCIA SANITARIAS POR CAUSA DE FUERZA MAYOR DEBIDO A LA EPIDEMIA GENERADA POR EL VIRUS SARS-CoV2 (COVID-19), PORQUE ES ACORDE CON EL MAYOR INTERÉS PÚBLICO Y SOCIAL EN PROTEGER EL DERECHO A LA SALUD DE LAS PERSONAS. En este supuesto, la procedencia de la medida cautelar tiene como cimiento la interpretación pro persona y

sistemática de los artículos 1o., 4o., párrafo cuarto y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 12 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, 125, 128, 129, 138, 139 y 147 de la Ley de Amparo, del Acuerdo por el que se declara como emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor, a la epidemia de enfermedad generada por el virus SARS-CoV2 (COVID-19), emitido por el Consejo de Salubridad General, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta de marzo de dos mil veinte y del Acuerdo por el que se establecen acciones extraordinarias para atender la emergencia sanitaria generada por el virus SARS-CoV2, emitido por el Secretario de Salud, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de marzo de dos mil veinte; acuerdos que establecieron medidas como la suspensión inmediata y temporal de las actividades no esenciales, el distanciamiento social y el resguardo domiciliario corresponsable. Así, en el contexto del hecho notorio, histórico y excepcional que atraviesa el país, derivado de la enfermedad pandémica de la que dan cuenta los acuerdos indicados, la suspensión provisional solicitada protege la salud del quejoso ante el riesgo latente que le implica viajar a las oficinas de la Administración Central de Fiscalización Estratégica de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria en la Ciudad de México, a fin de que se le informe en términos del artículo 42, párrafos quinto y sexto, del Código Fiscal de la Federación sobre los hechos u omisiones conocidos con motivo de la revisión de gabinete. No se soslaya que, frente a las circunstancias de derechos humanos, medidas sanitarias y contexto social fáctico descrito, se tiene que los procedimientos de fiscalización son de orden público, pues derivan de las facultades de las autoridades fiscales para determinar el incumplimiento en el pago de contribuciones previstas en el Código Fiscal de la Federación; sin embargo, a juicio de este órgano colegiado, cuando el interés público en sustanciar los procedimientos administrativos para determinar créditos fiscales, se confronta con el interés social de salvaguardar el derecho humano a la salud de los gobernados en sus dimensiones individual y social, en un contexto nacional de emergencia sanitaria conocida públicamente y reconocida por las autoridades de salud, dicho interés público de naturaleza fiscal cede ante la relevancia del interés social en respetar, proteger y garantizar el derecho humano a la salud, de conformidad con los principios constitucionales de protección de derechos humanos e interpretación pro persona, previstos en los artículos 1o. y 4o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Con ello no se contraviene, por no resultar aplicable, la jurisprudencia 2a./J. 84/2009, de rubro: "SUSPENSIÓN EN EL JUICIO DE

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

69

AMPARO. NO PROCEDE CONCEDERLA CONTRA EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.", porque la contradicción de tesis que decidió no versó sobre la procedencia de la suspensión en un contexto de contingencia de salud mundial como la que ahora prevalece, por lo que dicho criterio jurisprudencial se construyó en circunstancias jurídicas y fácticas diversas a las antes destacadas. Al respecto cabe resaltar que, en este caso, el ejercicio ponderativo realizado por el órgano jurisdiccional sigue la pauta marcada en la ratio legis del último párrafo del artículo 129 de la Ley de Amparo, pues la negativa de la suspensión en aras del bien jurídico inmerso en el procedimiento fiscalizador, causaría una mayor afectación al interés social en la protección de los derechos humanos, porque las facultades de comprobación y el interés público que les reviste, no implican un poder omnímodo en su ejercicio, sino limitado por los derechos humanos en cuya garantía y salvaguarda descansa el Estado democrático de derecho constitucional. Por ello, y sin que se soslaye incluso que la quejosa no es sujeto de un crédito ya determinado, la suspensión que se decreta no afecta el interés social y público, sino que es acorde con el orden constitucional y convencional vigente.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Queja 39/2020. Elamex, S.A. de C.V. 27 de abril de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: José Elías Gallegos Benítez. Secretario: Ezequiel Santiago Nicolás.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 84/2009 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, julio de 2009, página 457, con número de registro digital: 166779.

Esta tesis se publicó el viernes 04 de septiembre de 2020 a las 10:13 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Así las cosas, la solicitud de información y documentación contenida en el *****

***** ** ** ***** ** *****, no transgrede la Regla 13.3, segundo y tercer párrafo 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, y de ninguna manera vulnera los derechos del hoy actor, ni se extralimita en su actuación, pues su objeto fue reglamentar el supuesto actualizado de suspensión por caso fortuito o fuerza mayor respecto del plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, derivado de la emergencia sanitaria del virus SARS-CoV2 (COVID-19) del **04 al 29 de mayo de 2020.**

Bajo ese orden de ideas y como quedó razonado en párrafos anteriores, las autoridades fiscales deben concluir las visitas domiciliarias o las denominadas revisiones de gabinete, 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.

En este punto es importante tener presente el contenido del artículo 48, fracciones IV y VI, del Código Fiscal de la Federación, establece lo siguiente:

"ARTÍCULO 48.- Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

[...]

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, **las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable**

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

71

solidario.

[...]

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código. [...]"

Del numeral reproducido, en la parte que interesa, se advierte que una vez que las autoridades fiscales revisen los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, **formularán oficio de observaciones**, en el que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen cumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.

Así, de la interpretación sistemática efectuada a los artículos 46-A y 48, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se arriba a la convicción de que **la revisión de gabinete concluye con la notificación del oficio de observaciones que formule la autoridad fiscal una vez que revisó los informes, datos, documentos y contabilidad correspondientes.**

Al respecto, cobra aplicación lo dispuesto en la tesis **VII.2o.A.T.52 A**, del Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Séptimo Circuito, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“REVISIÓN DE ESCRITORIO O DE GABINETE. EL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN CULMINA, ENTRE OTRAS HIPÓTESIS, CON LA NOTIFICACIÓN OPORTUNA DEL OFICIO DE OBSERVACIONES Y NO CON LA RELATIVA A LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA QUE EMITA LA AUTORIDAD FISCAL. La interpretación sistemática de los artículos 46-A y 48, fracciones IV, V, VI, VIII y IX, y 50 del Código Fiscal de la Federación permite establecer que el plazo de seis meses en que las autoridades fiscales generalmente deben concluir la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, inicia a partir de que se notifique al contribuyente el inicio de la facultad de comprobación relativa y culmina en cualquiera de las hipótesis siguientes: a) Con el solo transcurso del indicado plazo, sin que exista notificación del oficio de observaciones que, en su caso, emita la autoridad fiscal o del oficio de conclusión (salvo que se notifique oportunamente la ampliación del indicado plazo); b) Con la notificación, dentro de dicho plazo, del oficio de observaciones, en que la autoridad hacendaria asiente los hechos u omisiones que hubiere advertido con motivo de la revisión; y, c) Con la notificación por oficio, dentro del plazo aludido, de la conclusión de la revisión de gabinete, ante la inexistencia de observaciones por parte de la autoridad fiscal, mas no con la notificación de la resolución definitiva correspondiente, pues ésta constituye otra fase de la facultad de comprobación relativa (distinta a la de la

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

73

revisión propiamente dicha), prevista por el artículo 42, fracción II, del código citado, cuyo dictado no está sujeto al plazo general de seis meses establecido por el artículo 46-A mencionado, sino al previsto por el artículo 50 del código tributario, que también es de un máximo de seis meses, pero contado a partir de la fecha en que concluyan los plazos con que el contribuyente cuenta para corregir su situación fiscal o desvirtuar los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones emitido por la autoridad fiscal.”

Asimismo, se cita la tesis número **VI-TASR-XL-25**, sustentada por la Segunda Sala Regional del Golfo de este Tribunal de rubro, texto y datos de publicación siguientes:

“REVISIÓN DE GABINETE. CONCLUYE CON LA NOTIFICACIÓN DEL OFICIO DE OBSERVACIONES.- El primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales están obligadas a concluir la revisión de la contabilidad que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación. Asimismo, de acuerdo con el último párrafo del citado precepto legal debe notificarse el oficio de observaciones dentro de ese plazo de seis meses, por tanto, en tratándose de una "revisión de gabinete" las facultades de comprobación inician con la notificación del oficio de solicitud de información y documentación y concluyen con la notificación del oficio de observaciones, y no con la emisión de la resolución determinante del crédito.”

Luego, en el caso que nos ocupa la autoridad notificó el oficio de observaciones contenido en el oficio *****,

el día **17 de febrero de 2022**, tal y como se observa de las constancias que obran a folios 497 del tomo 5 del expediente administrativo, **y que fue reconocido por las partes en el presente juicio.**

De tal forma, de la **fecha de inicio de facultades** de la autoridad fiscal, es decir, del **18 de febrero de 2021** al **17 de febrero de 2022** en que se notificó el oficio de observaciones, **transcurrieron 11 meses con 29 días.**

De acuerdo con lo anterior, resulta claro que la revisión de gabinete de la que derivó la resolución en controversia, **sí se ajustó al plazo de doce meses a que se refiere el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación;** de ahí lo **infundado** de lo alegado por el demandante.

No es óbice a lo anterior, lo manifestado por el actor en el concepto de impugnación identificado como **DÉCIMO** del escrito inicial de demanda, en el que refiere que la resolución impugnada es ilegal, porque de conformidad con el oficio número ***** que obra en el expediente administrativo, la revisión que desplegó la autoridad respecto del ejercicio fiscal 2016, inició en el año 2020 y a la fecha en que culminó en el año de 2022 se actualiza la caducidad del procedimiento.

Pues, al respecto, la autoridad demandada manifestó que el mismo deviene de inoperante, ya que el oficio número ***** **no existe**, ni forma parte del procedimiento de fiscalización practicado al demandante, ni se encuentra contenido en el expediente administrativo del que deriva la resolución liquidatoria inicialmente recurrida.

En consecuencia, ante la negativa manifestada por la

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

75

demandada traslado la carga de la prueba respecto de la existencia del oficio número ***** a la accionante; pues si ésta afirma que el inicio del procedimiento de fiscalización fue con la emisión de dicho oficio en el año 2020, debió ofrecer los medios de convicción que acreditaran que en el presente caso demostraran que efectivamente la autoridad fiscal inició sus facultades desde ese año y, por ende, a la fecha de la notificación del oficio de observaciones, se actualizaba la caducidad del procedimiento, lo que no aconteció.

Pues, como se precisó en párrafos anteriores el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad demandada dio inicio con la solicitud de información y documentación contenida en el oficio número ***** de fecha ** ** ***** ** **** se notificó legalmente el ** ** ***** ** *****

En consecuencia, es evidente que no cumplió con la carga probatoria que le correspondía, pues quien pretenda se le reconozca un derecho se encontrará constreñido a probar los hechos de los que deriva ese derecho, así como la violación al mismo, siempre y cuando dicho acto constituya un hecho positivo; **cuestión que en definitiva, no sucedió en el presente asunto.**

Resulta ilustrativa a lo anterior, la tesis CCCXCV/2014 (10a.), emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, del tenor siguiente:

CARGAS PROBATORIAS. EL ARTÍCULO 281 DEL CÓDIGO

DE PROCEDIMIENTOS CIVILES PARA EL DISTRITO FEDERAL, QUE IMPONE A LAS PARTES EL ONUS PROBANDI PARA DEMOSTRAR SUS PRETENSIONES, NO TRANSGREDE EL DERECHO DE ACCESO A LA JUSTICIA.

La circunstancia de que el artículo 281 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal prevea que corresponde a las partes demostrar los hechos constitutivos de sus pretensiones, de ninguna manera implica violación a los derechos humanos de la parte que tiene alguna imposibilidad material para demostrar los elementos de su acción, pues en tales supuestos, el precepto debe aplicarse de manera complementaria con el resto de las normas que constituyen el sistema sobre el régimen probatorio. Ciertamente, la norma mencionada al epígrafe consagra el principio lógico de la prueba que se sustenta en que, por regla general, el que afirma está obligado a probar, lo que se explica porque quien formula un aserto tiene, en principio, mayor facilidad para demostrarlo y, en ese sentido, constituye la pauta general sobre la distribución de la carga probatoria; así, dicha norma atribuye a cada parte la carga de demostrar los hechos constitutivos de sus pretensiones. Ahora bien, en los casos en que la pretensión descansa en hechos en los que existe alguna imposibilidad material para dicha parte, de probar sus elementos constitutivos, debe atenderse al resto de las disposiciones en donde se desarrolla el principio ontológico de la prueba (lo ordinario se presume, extraordinario se prueba). Esto es así porque la prevención contenida en el artículo 281 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, que constituye la regla general sobre la distribución de la carga probatoria, se complementa con el resto de las disposiciones que constituyen el sistema sobre el régimen probatorio, pues no debe soslayarse que esa norma forma parte de un sistema en el que el resto de las disposiciones que lo componen, la complementan y, en tal virtud, cuando se presenta un caso en donde el afectado se encuentra frente a un especial inconveniente para demostrar sus afirmaciones, no necesariamente es la regla general contenida en dicho numeral la que debe aplicarse sino las que prevén los casos de excepción, en los que, o bien se regula una situación en la que, por la facilidad de la prueba es la parte contraria quien debe demostrar su oposición, o bien, ante la indefinición del hecho que se pretende demostrar, el onus probandi se invierte. En tales circunstancias, es de concluirse que el artículo 281 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, en modo alguno constituye un obstáculo para acceder a la justicia pues, en todo caso, será labor del juzgador resolver qué disposición habrá de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

77

aplicar en cada asunto, según la naturaleza de los hechos que hayan de demostrarse.

En ese mismo tenor, sirve de apoyo por analogía la Tesis VIII-J-1aS-80, emitida por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que a la letra dice:

PRUEBA. SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.

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

De ahí que, a consideración de esta Sala, resulten **infundado** lo planteado por el demandante.

SEXTO. Continuando con el estudio y resolución de los conceptos de impugnación, este Cuerpo Colegiado procede al análisis en conjunto, por su estrecha relación, de los argumentos **CUARTO, QUINTO, SEXTO, DÉCIMO QUINTO, DÉCIMO SEXTO, DÉCIMO OCTAVO, DÉCIMO NOVENO, VIGÉSIMO y VIGÉSIMO PRIMERO** del escrito inicial de demanda, en los que la imperante de nulidad esencialmente manifiesta lo siguiente:

Que la resolución impugnada contenida en el oficio
***** ** ** *, es ilegal pues
confirma la diversa ***** ** ** *

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

79

del pago de contribuciones federales por internet -declaración de impuestos- y las facturas que acreditan el traslado de la contribución, son eficaces para demostrar el acto de aplicación de los mencionados artículos 4º a 4º-C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que se refieren a su acreditamiento, en atención a que en los papeles de trabajo constan los cálculos realizados para arribar a la cantidad enterada al fisco, lo cual también ocurre en relación con el Impuesto Sobre la Renta auditado.

Además, menciona que la autoridad no consideró correctamente la información y documentación que ya había sido proporcionada por el actor desde el 10 de marzo de 2021.

Lo anterior, pues a su dicho, la demandada no analiza correctamente el contrato que le fue exhibido al cumplir el requerimiento de mérito, pues indebidamente concluye que del contrato no se desprende la actividad prestada por el contribuyente hoy actor, que tampoco se indica la conclusión o entrega de los servicios prestados, pues en opinión de la autoridad, dicha cantidad será pagada una vez que el prestador haya concluido la prestación de los servicios objeto de este contrato y haya entregado su resultado a satisfacción del cliente.

Lo cual, además de resultar excesivo, es una apreciación incorrecta de los hechos; pues en principio, tanto de los contratos exhibidos como de la diversa documentación que se exhibió ante la demandada, se desprende que el actor presta sus servicios ***** ** *****
***** ***** ** ****, como asesor, además el contribuyente

presentó ante la autoridad hacendaria los comprobantes fiscales expedidos por el ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2016, documentos de los cuales se desprende la prestación y realización del servicio contratado.

Luego, en términos del artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se prevé que se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y las demás prestaciones que deriven de una relación laboral; así, es necesario acreditar una relación laboral y que este haya efectuado el pago correspondiente por los servicios prestados, tal como ocurre en el caso que nos ocupa, mediante el contrato exhibido ante la autoridad demandada.

Además de que, la propia demandada admite que se exhibieron ante ella, los comprobantes fiscales respectivos, documentos que si en opinión de la demandada son insuficientes, no es un acto imputable al actor, pues dichos comprobantes no son expedidos por el enjuiciante, sino por la persona moral ***** ** ***** ***** ***** ***** ** *****

Añade que, la autoridad fiscal en las resoluciones impugnadas mencionada que de los comprobantes digitales conoció que el concepto del mismo es "***** ***** * *****", del cual se observa solo el concepto genérico, más no un concepto específico en donde se pueda relacionar de manera fehaciente el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) con el contrato.

Sin embargo, reitera que si la autoridad considera que con los comprobantes exhibidos por el actor, no queda acreditada la percepción, no es un acto imputable al promovente, sino en todo caso al emisor de los comprobantes, por lo que la apreciación de la demandada no puede causar un perjuicio al contribuyente actor.

En el mismo sentido, alega que la demandada precisó

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

81

que el contribuyente actor no demostró la realidad material de esas operaciones, sin embargo, si se acreditó, precisamente con la exhibición de los comprobantes expedidos por ***** ** ***** ***** ***** ** **, así como con el contrato en cual se convino, que dicha empresa, realizaría el pago respectivo al actor por la prestación de sus servicios profesionales, consistentes en asesoría.

De ahí que, si la empresa ***** ** *****
***** ***** ** ** efectuó los depósitos a la cuenta del contribuyente hoy actor, dichos depósitos constituyen el recibo de la entrega de los trabajos realizados, por lo que resulta indebido que la autoridad demandada exija al actor la exhibición de un documento inexistente, pues tal como se indicó en el contrato exhibido, el depósito es el acuse de recibo de dichos trabajos, de ahí que la resolución impugnada sea ilegal, pues la autoridad demandada aprecia de manera incorrecta los hechos que dan origen al acto combatido, ya que los depósitos bancarios respectivos corresponden a las operaciones que llevó a cabo con la contribuyente ***** ** ***** ***** ***** ** **, por lo que se deben considerar como ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta la cantidad señalada en su declaración anual por concepto de Ingresos por Sueldos y Salarios.

Además de que se retuvo, por parte del empleador, el impuesto correspondiente, por lo que no existe lugar para nuevamente gravar esas operaciones.

Alega que la autoridad no consideró la información y documentación que ya había sido proporcionada por el actor desde el 10 de

marzo de 2021.

Lo anterior, pues la demandada no analiza correctamente los comprobantes fiscales expedidos por concepto de Honorarios Asimilados a Salarios y de la cobranza, por el ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2016, documentos de los cuales se desprende la prestación y realización del servicio contratado.

Señala que del estudio conjunto de las manifestaciones y la documentación presentadas ante la autoridad demandada, se desprende que el hoy actor presta sus servicios como asesor a las personas morales

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

***** ***** ***** ** *****; además, el contribuyente actor presentó ante la autoridad hacendaria el contrato y los comprobantes fiscales expedidos por concepto de Honorarios Asimilados a Salarios y de la cobranza, por el ejercicio comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2016, documentos de los cuales se desprende la prestación y realización del servicio contratado.

Luego, en términos del artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se prevé que se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y las demás prestaciones que deriven de una relación laboral; así, es necesario acreditar una relación laboral y que este haya efectuado el pago correspondiente por los servicios prestados, tal como ocurre en el caso que nos ocupa, mediante el contrato exhibido ante la autoridad demandada.

Además de que, la propia demandada admite que se exhibieron ante ella, los comprobantes fiscales respectivos, documentos que, si en opinión de la demandada son insuficientes, no es un acto imputable al actor, pues dichos comprobantes no son expedidos por el enjuiciante, sino por la persona moral ***** ** ***** ***** ***** ***** ** *****

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

83

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

Que la resolución materia del recurso de revocación, contenida en el oficio número ***** ** ***** **, ***** **, ***** **, a través de la cual se determinan sendos créditos fiscales en cantidad total de \$**'***** en concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas, es ilegal y debe revocarse, ya que la autoridad emisora de la resolución recurrida, inaplicó de manera indebida lo dispuesto por los artículos 42, fracción II, y 48 del Código Fiscal de la Federación, omitiendo en perjuicio del contribuyente actor requerir a los terceros con el relacionados, para proporcionar los datos u otros documentos o informes que se les requieran.

Señala que procede se declare la nulidad tanto de la resolución impugnada, como de la originalmente recurrida, pues la fiscalizadora omitió aplicó lo dispuesto por el artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, de ahí que la demandada aprecie en forma equivocada los hechos que la motivaron, puesto que la determinación presuntiva de ingresos y valor de actos y actividades omitidos, determinados por la autoridad no cumple la debida fundamentación y motivación.

Menciona que, si bien es cierto que la compulsa con un tercero es una facultad discrecional para la autoridad, también lo es que para el caso de la determinación de un crédito fiscal en el que se presumen inexistentes esas operaciones, la autoridad como requisito mínimo de validez debe cerciorarse por todos los medios de que los elementos aportados son fidedignos y la manera de hacerlo que esta al alcance de la ley es precisamente la compulsa.

Por lo tanto, si la autoridad no llevó a cabo esa actividad es evidente que solamente actuó con propósitos recaudatorios.

En ese tenor, la omisión de la autoridad viola en perjuicio del enjuiciante la garantía de audiencia dentro del procedimiento fiscalizador, en una revisión documental o también conocida como de gabinete, pues los artículos 42, fracción II y 48, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, ya que la fiscalizadora para efectos de mejor conocer la situación fiscal de un contribuyente auditado, debe compulsar a uno o varios de sus terceros relacionados, lo cual no efectuó en el caso que nos ocupa, pues únicamente desestimó los comprobantes de pago que le fueron efectuados al actor por las contribuyentes ***** ** ***** ***** *****
***** ** ***** * ***** ** ***** ***** ***** ** *****

Que en el caso, se violan los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos respecto de las garantías de seguridad jurídica, legalidad, fundamentación y motivación, en relación con el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior es así, ya que la emisora de la resolución recurrida, determina como ingresos acumulables no identificados los honorarios asimilables a salarios derivados de la relación laboral que sostuvo durante el ejercicio sujeto a revisión de 2016 con las empresas ***** *****
***** ** *****; ***** ***** ***** ** *****; ***** *
***** ***** ***** ** *****; ***** ** ***** ***** *****
** ***** * ***** ***** ***** ***** ***** *****; sin embargo, los mismos quedaron debidamente acreditados mediante la exhibición que hiciera durante el procedimiento de fiscalización de los recibos de honorarios correspondientes, la constancia de retenciones y recibos de pago de nómina por asimilados a salarios expedidos por la persona moral antes aludida, mismos que

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

85

la fiscalizadora tuvo a la vista, exhibiendo al efecto también los contratos de prestación de servicios profesionales, documentales con las cuales queda debidamente acreditada tanto la prestación de servicios profesionales que nos ocupa, como la obtención de los ingresos correspondientes por tal actividad.

No obstante lo anterior, la autoridad emisora de la resolución recurrida, aduce que no se encuentra acreditada la materialidad del servicio prestado y, por tanto, en razón de que no se exhibió diversa documentación que no forma parte de la contabilidad y porque la retenedora, supuestamente no enteró las retenciones correspondientes; sin embargo, la emisora de la resolución recurrida, pierde de vista que suponiendo sin conceder que el retenedor no hubiera efectuado el entero de las cantidades relativas a las retenciones y si no se presentaron documentos a los cuales no se tiene acceso, ello de ninguna manera es una causa imputable a la actora y mucho menos suficiente para que se considere la inexistencia de la citada relación laboral y por ende, la omisión de ingresos.

Refiere que, en el presente caso, el hoy actor durante el ejercicio 2016 sujeto a revisión, recibió diversos depósitos por cuenta de las personas morales a las cuales prestó servicios profesionales, los cuales le fueron retribuidos por estas por medio de honorarios asimilables a salarios, en diversas parcialidades, a su vez durante el procedimiento de fiscalización se exhibió el contrato de prestación de servicios profesionales entre el actor y su patrón.

En dicho contrato se pueden observar las condiciones de esa prestación de servicios y los montos que se acordaron pagar durante la prestación de sus servicios, así como las actividades que tendría que desarrollar el actor estando soportados los importes pagados mediante copia fotostática de

los recibos de asimilables a salarios, constancia de retención formato 37, copia del estado de cuenta bancario del patrón para corroborar la salida del efectivo.

Máxime que, fue la propia autoridad quien en el oficio ***** ** ***** ** ** ***** ** ***** en el cual requirió diversa información y documentación por los ejercicios fiscales 2015, 2016, 2017, 2018 y 2019, requirió escrito de actividades, boleta de calificaciones y cédula profesional; por lo que no resulta procedente que indique que dicha información no es suficiente para acreditar la materialidad de las operaciones revisadas.

Añade que, conforme a los criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el retenedor está obligado por ficción de ley, al pago del impuesto en lugar del sujeto pasivo de la obligación tributaria, denominado contribuyente, que es la persona física o jurídica que tiene la obligación de pago del tributo por haber realizado el hecho imponible, sustituyéndolo, siendo el único y verdadero sujeto obligado al pago.

Lo que precisa que, la obligación que recae sobre el retenedor, por lo que no se le puede afectar al contribuyente por la omisión del tercero, pues de no permitírsele estaría pagando dos veces el mismo impuesto, cuando al haber sido retenido, dicho retenedor adquiere el carácter de sujeto pasivo respecto de tal contribución, debiendo ser el retenedor a quien el fisco deberá exigir el pago, pues al hoy actor ya se le hizo la retención, y ahora se pretende que lo pague cuando ese impuesto está en poder del retenedor.

Por lo anterior, la autoridad fiscalizadora no puede sustentar la inexistencia de los ingresos derivador de una relación laboral, en la circunstancia de que exista una discrepancia entre el impuesto sobre la renta retenido declarado por la persona física que obtenga ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado con base en la constancia de retenciones que le expide su empleador y el señalado por éste en la declaración que

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

87

presente, pues no puede ser imputable al contribuyente la omisión cometida por su empleador, máxime si la autoridad no acredita la falsedad de la constancia de retenciones exhibida por el contribuyente.

Por lo cual, afirma que los ingresos acumulables que la liquidadora señala como no identificados sí se encuentran identificados y acreditados al tratarse de honorarios asimilables a salarios derivados de la relación laboral que sostuvo al haberse acreditado con las documentales antes descrita, de ahí que se concluya que existe la relación laboral, así como la obtención de ingresos derivada de tal actividad.

Señala que la orden de revisión que dio origen al crédito fiscal combatida es ilegal pues no se precisó respecto de qué personas morales se requirieron los documentos señalados.

En tal contexto, tal requerimiento y sus consecuencias son ilegales porque solo se señala que se requieren documentos en donde conste que el contribuyente es miembro de la sociedad cooperativa de producción, de la sociedad civil o de la asociación civil, según se trate; lo cual se traduce en un requerimiento genérico.

Que la autoridad omite fundar en su actor el o los preceptos por virtud de los cuales un contrato debe señalar qué tipo de servicio profesional se prestó; además de que pierde de vista que, en los contratos cada uno se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que para la validez del mismo se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos expresamente designados por la ley.

Por lo tanto, para poder sancionar la omisión del particular la autoridad debía cuando menos señalar la norma legal que le obligara en los términos señalados.

Alega que la resolución impugnada es ilegal, porque se pierde de vista que el contribuyente aportó la realidad de las operaciones prestadas a favor de la contribuyente ***** ** ***** ***** ***** **

Que, en el caso concreto, se presentaron los recibos de nómina, carpeta de servicios, contrato de prestación de servicios y cédula profesional, a partir de los cuales se aprecia que si hubo materialidad en el servicio prestado, sin que la autoridad funde en el artículo correspondiente por qué se debía presentar: el contrato de prestación de servicios.

Al momento de contestar la demanda, **la representación legal de la autoridad demandada sostuvo la validez y legalidad de la resolución impugnada, así como de la originalmente recurrida**, manifestando que los conceptos de impugnación materia del presente considerando devienen de infundados, y por ende, insuficientes para desvirtuar la legalidad de la resolución recurrida, en virtud de lo siguiente:

En primer lugar, señala que la orden de revisión de gabinete contenida en el oficio ***** ** ***** **
** ***** ** *****, de asunto: "Se solicita la información y documentación que se indica", emitido y firmado electrónicamente por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", de ninguna manera debe entenderse genérica.

Lo anterior, toda vez que contrario a lo referido por el

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

89

demandante, la autoridad fiscal precisó la documentación e información que requería al contribuyente revistado, y que incluso dentro del plazo de quince días otorgado, el hoy demandante presentó escrito libre de 10 de marzo de 2021, en el que atendió el requerimiento de información y documentación, sin manifestar que este fuera genérico.

No obstante la información y documentación aportada, la autoridad fiscalizadora concluyó, que la falta de información y documentación por parte del contribuyente revisado, que ampara los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), emitidos por la contribuyente retenedora ***** ** ***** ***** ***** ** ***** , por concepto de "HONORARIOS ASIMILADOS A SALARIOS", durante el ejercicio fiscal de 2016, no se vio satisfecha la obligación de que en todo momento las operaciones no se encuentren únicamente amparadas con diversa documentación, sino que derivado de la revisión a los recibos de nómina se pueda advertir el origen de las operaciones consignas en dichas documentales.

Por lo que, el hecho de que la autoridad le haya requerido a la contribuyente actora que acreditara la sustancia de las operaciones efectuadas no se puede traducir en un exceso en sus facultades comprobación, sino por el contrario, se está verificando la realidad de la operación, lo cual está contemplado dentro de las facultades de la autoridad.

Añade que, aún y cuando el contribuyente proporcionó el contrato de prestación de servicios independientes celebrado con el contribuyente retenedor ***** ** ***** ***** ***** ** ***** así como los comprobantes fiscales digitales antes mencionados; lo cierto es que,

con dichas documentales no se acredita la realidad de las operaciones, pues las mismas corresponden a documentales privados, que sólo forman prueba de los hechos mencionados en ellas, cuando sean contrarios a los intereses del autor, aún más, que el documento privado que pretende contener una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración más no de los hechos declarados de conformidad con lo establecido en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal de conformidad con el artículo 5º segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

De igual forma, refiere que el demandante no acreditó la efectiva prestación de los servicios por salarios declarados en cantidad de \$*****, con la contribuyente ***** ** ***** ***** ***** ** ****, y por la cantidad de \$*****, y con la contribuyente ***** ** ***** ***** ***** ** ****, haciendo un total en cantidad de \$*****, los cuales fueron considerados como ingresos acumulables en su declaración anual normal de 2016, con un Impuesto Sobre la Renta retenido en cantidad de \$***** * \$***** respectivamente haciendo un total en cantidad de \$*****, por lo que, al no haber acreditado el contribuyente revisado la realidad de los servicios por sueldos y salarios en cantidad de \$*****, los cuales se consideraron como ingresos acumulables en su declaración anual normal del ejercicio de 2016, dicho importe no puede ser considerado como ingresos acumulables a salarios de los señalados en el artículo 94, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2016, y en consecuencia tampoco procede el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta Retenido en cantidad de \$*****, que manifestó en su declaración anual del ejercicio 2016 ya que al no haber comprobado la efectiva prestación de los servicios que dieran lugar a la obtención de ingresos por salarios, tampoco acreditó que la cantidad de \$***** correspondiera a retenciones de las señaladas en el artículo 96, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2016.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

91

En virtud de todo lo anterior, y contrario a lo argumentado por la actora, es innegable que tal y como lo resolvió la autoridad si se señalaron los motivos y fundamentos del por qué la hoy demandante no acreditó la realidad de los servicios por sueldos y salarios en cantidad de \$*****, por lo tanto, la resolución se encuentra debidamente fundada y motivada.

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Décimo Primera Sala Regional en la Ciudad de México, los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS** y, por ende, insuficientes para decretar la nulidad solicitada, en virtud de las siguientes consideraciones fácticas y jurídicas:

En primer lugar, es de recordar que la resolución impugnada en el presente asunto, tiene como origen el oficio número ***** ** ***, a través del cual la autoridad fiscal solicitó diversa información y documentación al contribuyente actor respecto del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en ejercicio de las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42, párrafo primero, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, mismo que se transcribe a continuación:

“Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras

y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

[...]

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

...”

Del ordenamiento antes transcrito se advierte que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

Luego, del oficio ***** de 12 de febrero de 2021, mismo que obra a foja 2547 a 2545 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada y que se valora de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de

tesis 1a. CXCVII/2013 (10a.) emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cumplimiento de los requisitos aplicables a los comprobantes fiscales no implica que proceda automáticamente el efecto fiscal que el contribuyente pretenda. De ahí que debe, en caso de ser cuestionado en la fiscalización, la materialidad de las operaciones que generaron los ingresos gravados y los gastos deducidos. Se arriba a esa conclusión, porque el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé que el registro contable se integra también con la documentación que lo compruebe, habida cuenta que las Normas de Información Financiera A-1, A-2, A-3 y A-4 establecen los principios de sustancia económica, de confiabilidad, veracidad y verificabilidad de las operaciones. Por añadidura, la autoridad puede válidamente cuestionar la materialidad de una operación, porque esa es precisamente la finalidad de las compulsas. Se arriba a esa conclusión, porque buscan verificar (cruzar información) si las operaciones que un contribuyente manifestó realizar con un tercero efectivamente se realizaron, a través de la fiscalización de este. De ahí que se explique por qué, en términos de la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, deben darse a conocer los resultados de las compulsas al contribuyente visitado, es decir, para que aporte elementos para demostrar la materialidad de las operaciones negadas por los terceros que le expidieron los comprobantes fiscales.

PRECEDENTES:

VIII-P-2aS-70

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1079/15-16-01-5/2296/16-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 14 de marzo de 2017, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 20 de abril de 2017)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 10. Mayo 2017. p. 239

VIII-P-2aS-211

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19581/16-17-08-8/1618/17-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 26 de octubre de 2017, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.

**DÉCIMO PRIMERA SALA
REGIONAL EN LA CIUDAD DE
MÉXICO**

afecto en su declaración anual del Impuesto referido y la comprobación de la autenticidad de la prestación del servicio al que corresponden los pagos sobre los que se efectuó la retención.

Luego, en el caso del análisis realizado a la resolución impugnada, se desprende que la autoridad fiscal determinó que de la documentación aportada por el contribuyente revisado, se desprendió que el hoy actor, presentó la Declaración Anual Normal del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio 2016, el día 02 de mayo de 2017, misma que se registró con el número de operación *****; así como, de los estados de cuenta bancarios en las cuentas: Cuenta Cheque número ***** *****, *****, (de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre proporcionados por el contribuyente revisado mediante escrito libre de fecha 10 de marzo de 2021); Cuentas de Inversión número ***** * ***** ** ***** *****, ** ***** *****, y Cuenta de Cheque número ***** *****, a nombre del contribuyente revisado, proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se conoció que el C. ***** *****, ***** ***** * ***** , declaró ingresos acumulables en cantidad de \$*’*****.

Precisando que, los ingresos acumulables en cantidad \$*’***** , la cantidad de \$*’***** , son por concepto de sueldos y salarios, la cantidad de \$***** por concepto de intereses, la cantidad de \$***** , por concepto de Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Personas Morales y la cantidad de \$*’***** , por concepto de los demás ingresos que obtengan las personas físicas.

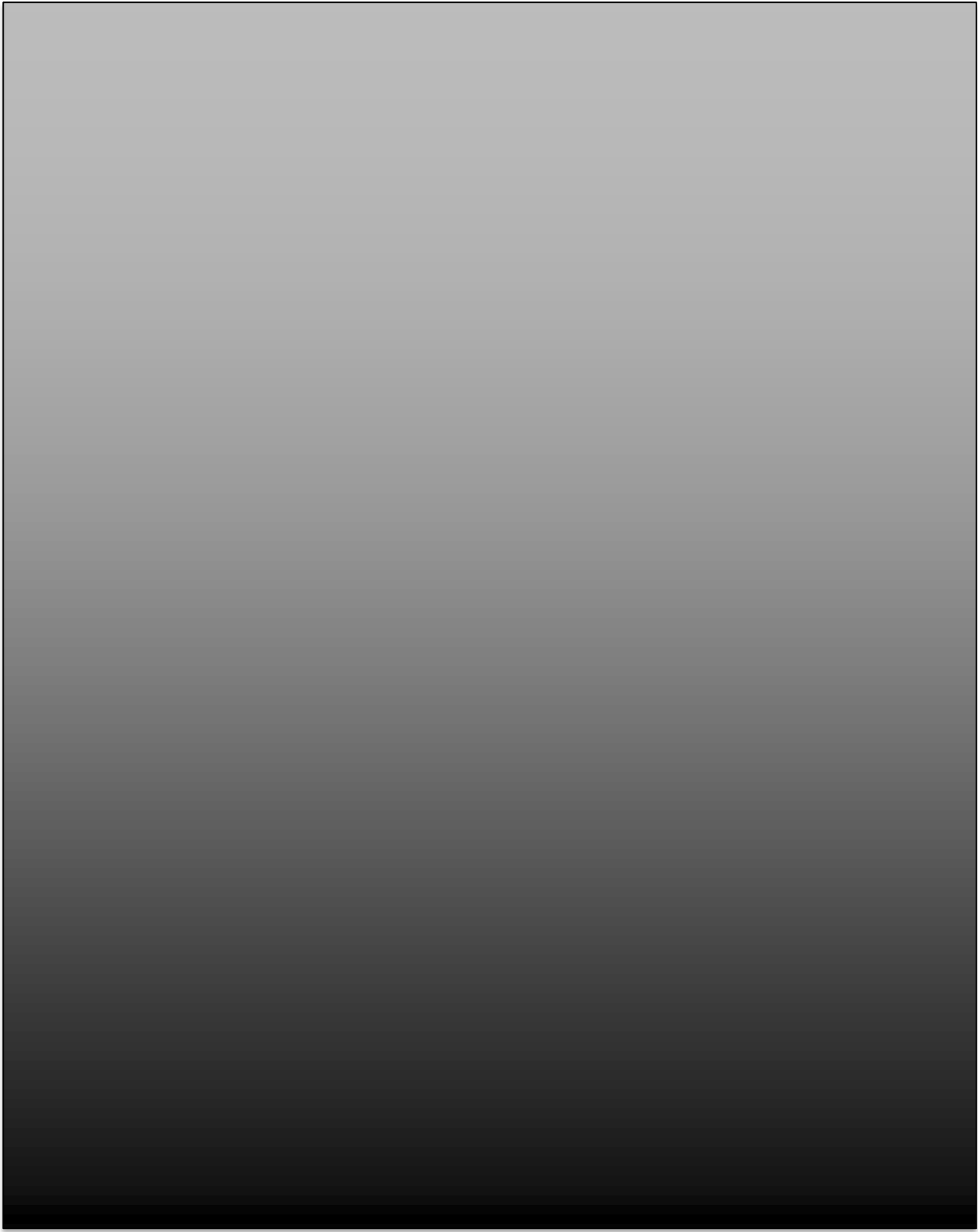
Asimismo, estableció que la cantidad de \$*’***** no acreditó la realidad de las operaciones en cantidad de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

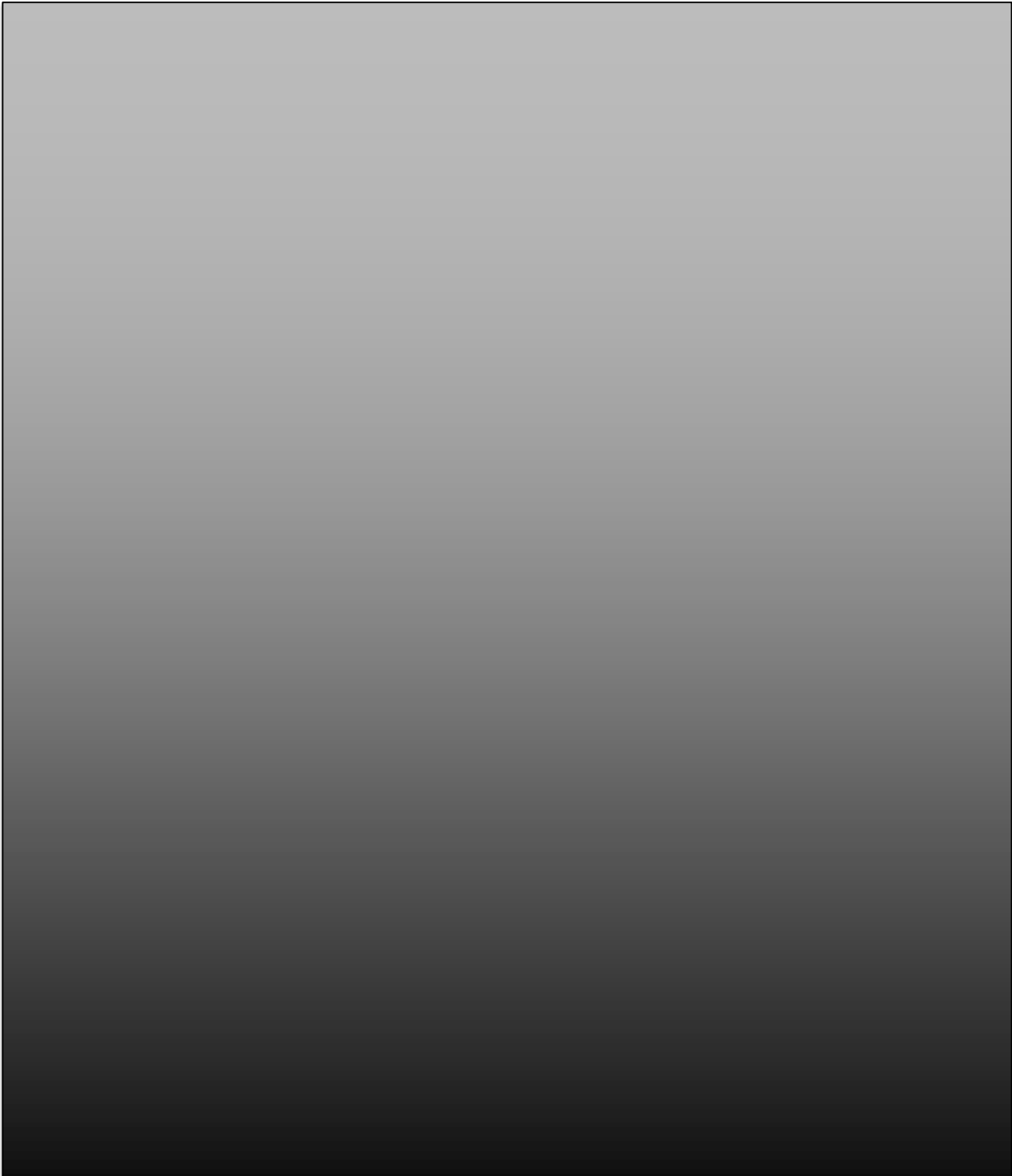
97

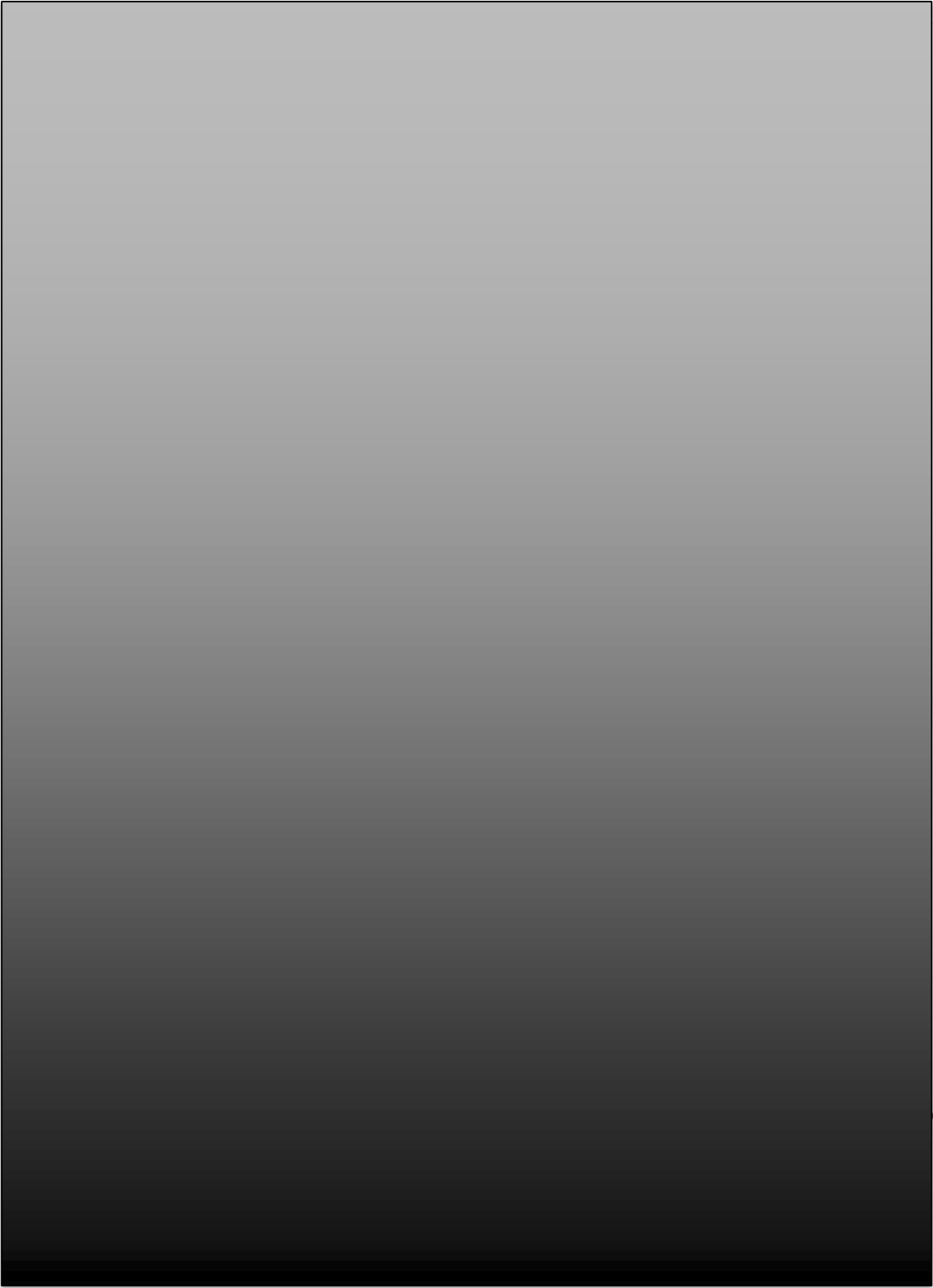
\$*****', quedando como ingresos por sueldos y salarios la cantidad de \$*****'; asimismo, se determinó ingresos por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad de \$*****', así como ingresos por recursos no identificados con los cuales efectuó pagos a tarjetas de crédito en cantidad de \$*****'.

Por tanto, en el oficio ***** **
** ** ***** ** **, solicitó:

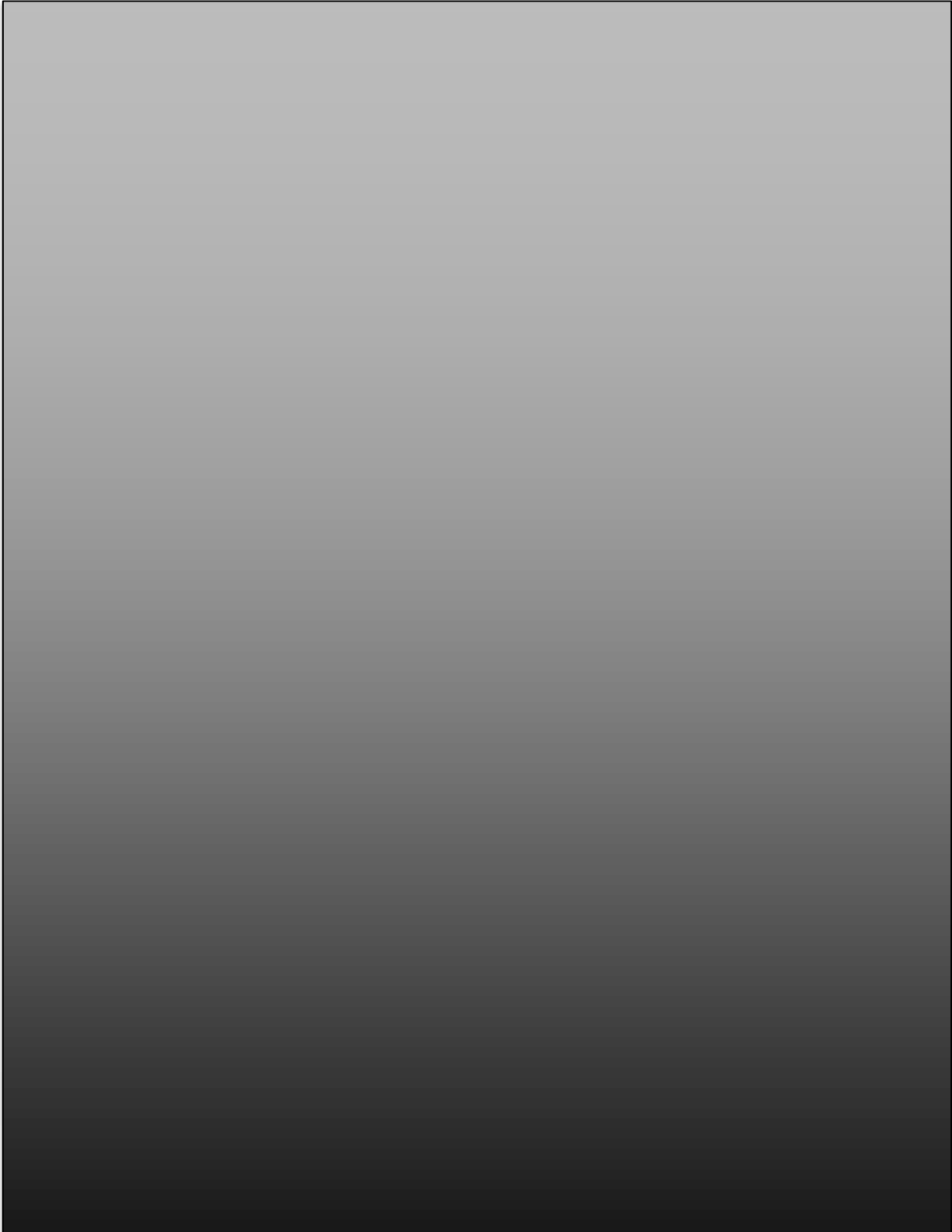


EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7





EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



Resulta inconcuso, que contrario a lo alegado por el

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

103

demandante, la autoridad fiscal no se excede en el objeto de la revisión fiscal, ello toda vez que del requerimiento de información y documentación efectuado mediante oficio número ***** ** ** ***** **
****, así como del oficio número ***** ** ***** **
** ***** ** ****, mediante el cual se comunica la documentación y/o expediente proporcionado por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se conoció que el contribuyente revidado omitió declarar ingresos acumulables por depósitos bancarios no aclarados y pagos efectuados a tarjeta de crédito a nombre del contribuyente.

De ahí que, si en la orden de revisión fiscal se estableció que el objeto de la misma era verificar el acreditamiento de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta a que esta afecto en su declaración anual del Impuesto referido y la comprobación de la autenticidad de la prestación del servicio al que corresponden los pagos sobre los que se efectuó la retención; así como de los depósitos en cuenta bancaria no aclarados para efectos del Impuesto al Valor Agregado; es evidente, que resulta legal la solicitud de información relativa a dichos impuestos.

Aunado a lo anterior, se considera apegado a derecho la actuación de la autoridad fiscal, al haber requerido la información y documentación en los términos que lo hizo, pues se advierte que lo requirió fue que se le precisara el origen y aplicación de los depósitos que le precisó, así como que exhibiera la documentación soporte de estos, lo cual, como ya se vio, sí se encuentra obligado a llevar por los contribuyentes como parte de su contabilidad, de ahí que resulte infundado el agravio recién analizado.

Además, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación³, la autoridad puede ejercer sus facultades de fiscalización a través, entre otros procedimientos, de requerir información y documentación a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, atribución que debe regirse por lo dispuesto en el artículo 48 del mismo cuerpo legal, de cuyo texto se desprenden los requisitos y formalidades que debe respetar la autoridad cuando haga una solicitud de información o documentación a un contribuyente, en virtud de un procedimiento de fiscalización distinto a la visita domiciliaria, **pero no se desprende que**, dado el caso de realizar ese diverso procedimiento, la autoridad sólo pueda efectuar un solo requerimiento de información y documentación.

Esto es, la autoridad puede realizar un solo requerimiento si considera que la información obtenida es suficiente para valorar la situación fiscal del contribuyente, pero si estima necesaria mayor información, dentro del mismo procedimiento, puede efectuar nuevas solicitudes o requerimientos y, en cada caso, desde luego, tendrá que cumplir con los requisitos formales que para la entrega y desahogo del acto prescribe la norma en análisis.

Sirve de apoyo a lo antes expuesto, la jurisprudencia IX-J-1aS-23, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de esta Tribunal Federal de Justicia Administrativa:

IX-J-1aS-23

³ **Artículo 42.** Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, los asesores fiscales, las instituciones financieras; las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, en el caso de los fideicomisos, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:
[...]

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

105

FACULTADES DE FISCALIZACIÓN EN LOS TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN II Y 48 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- SU EJERCICIO FACULTA A LA AUTORIDAD PARA FORMULAR LOS REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE ESTIME NECESARIOS PARA CONOCER LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.-De conformidad con lo dispuesto en el artículo 42, fracción II del Código Fiscal de la Federación, la autoridad puede ejercer sus facultades de fiscalización a través, entre otros procedimientos, de requerir información y documentación a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, atribución que debe regirse por lo dispuesto en el artículo 48 del mismo cuerpo legal, de cuyo texto se desprenden los requisitos y formalidades que debe respetar la autoridad cuando haga una solicitud de información o documentación a un contribuyente, en virtud de un procedimiento de fiscalización distinto a la visita domiciliaria, pero no se desprende que, dado el caso de realizar ese diverso procedimiento, la autoridad sólo pueda efectuar un solo requerimiento de información y documentación. Esto es, la autoridad puede realizar un solo requerimiento si considera que la información obtenida es suficiente para valorar la situación fiscal del contribuyente, pero si estima necesaria mayor información, dentro del mismo procedimiento, puede efectuar nuevas solicitudes o requerimientos y, en cada caso, desde luego, tendrá que cumplir con los requisitos formales que para la entrega y desahogo del acto prescribe la norma en análisis.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-5/2024)

PRECEDENTES:

V-P-1aS-226

Juicio No. 15931/02-17-04-6/46/04-S1-04-02.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 27 de abril de 2004, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Jorge Alberto García Cáceres.- Secretario: Lic. Ricardo Arteaga Magallón.

(Tesis aprobada en sesión de 27 de abril de 2004)

R.T.F.J.F.A. Quinta Época. Año IV. No. 44. Agosto 2004. p. 265

VII-P-1aS-1154

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 585/13-17-05-5/27/14-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 12 de marzo de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Yazmín Alejandra González Arellanes.

(Tesis aprobada en sesión de 12 de marzo de 2015)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 47. Junio 2015. p. 232

VII-P-1aS-1200

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 38/13-17-05-10/1714/14-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 16 de junio de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. María Ozana Salazar Pérez.

(Tesis aprobada en sesión de 16 de junio de 2015)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 49. Agosto 2015. p. 336

IX-P-1aS-102

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 109/22-EC2-01-2/1855/22-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 7 de marzo de 2023, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Roberto Alfonso Carrillo Granados.

(Tesis aprobada en sesión de 7 de marzo de 2023)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 17. Mayo 2023. p. 207

I

X-P-1aS-146

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 37/23-13-01-8/1195/23-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 28 de noviembre de 2023, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretario: Lic. Ruperto Narváez Bellazetín.

(Tesis aprobada en sesión de 28 de noviembre de 2023)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 25. Enero 2024. p. 276

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública presencial transmitida utilizando medios telemáticos el día dieciséis de abril

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

107

de dos mil veinticuatro.- Firman, el Magistrado Víctor Martín Orduña Muñoz, Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior, ante el Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, quien da fe.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 30. Junio 2024. p. 7

De igual manera, es aplicable por analogía, la tesis IX-P-1aS-213, sustenta por la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, la cual es del tenor siguiente:

IX-P-1aS-213

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN. LA FACULTAD DE LA AUTORIDAD FISCAL PARA FORMULAR UN SEGUNDO REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN, CUANDO SE REFIERA A DATOS, INFORMES O DOCUMENTOS QUE HAYAN SIDO APORTADOS POR EL CONTRIBUYENTE AL ATENDER EL PRIMER REQUERIMIENTO, ES DE CARÁCTER DISCRECIONAL.-El párrafo séptimo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2023, establece que las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, los datos, informes o documentos adicionales que consideren necesarios y que estén relacionados con la misma; asimismo que sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. En ese sentido, es evidente que no es obligación de la autoridad fiscal el efectuar un segundo requerimiento, ya que si bien la norma en análisis le habilita para que pueda requerir nuevamente información o documentación, ello se circunscribe ante alguna duda sobre los propios datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender el primer requerimiento, lo que torna en discrecional la facultad de efectuar el segundo requerimiento. Por tanto, en un trámite de devolución, la autoridad no se encuentra constreñida a subrogar al contribuyente de sus

obligaciones, además de que la base de una determinación fiscal depende de la voluntad razonada de la autoridad para ejercer su atribución, en caso de existir alguna duda respecto de los datos y documentos proporcionados por el contribuyente en el primer requerimiento.

Juicio Contencioso Administrativo de Doble Tributación Núm. 24302/23-17-11-9/1717/24-S1-03-03.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 11 de febrero de 2025, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. María Angélica Padilla Bañuelos.

(Tesis aprobada en sesión de 25 de marzo de 2025)

EN EL MISMO SENTIDO:

IX-P-1aS-214

Juicio Contencioso Administrativo de Doble Tributación Núm. 1083/23-EC1-01-6/1431/24-S1-01-02[02].- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de abril de 2025, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Daniela Fernanda Daza Zaragoza.

(Tesis aprobada en sesión de 10 de abril de 2025)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 42. Junio-Julio 2025. p. 456
Tesis publicada en la Revista de este Tribunal el jueves 10 de julio de 2025 a las 11:16 horas.

No obstante lo expuesto, es menester evidenciar que carece de sustento jurídico la pretensión del demandante en el sentido de que la autoridad fiscalizadora se encontraba obligada a compulsar a uno o varios de sus terceros relacionados a fin de conocer con exactitud la situación fiscal de un contribuyente auditado; pues soslaya que el sistema fiscal mexicano tiene como pilar fundamental del principio de buena fe de los contribuyentes, al amparo del cual, se construyó un método impositivo por el que corresponde al gobernado autodeterminar las contribuciones a su cargo, y sólo excepcionalmente, a la autoridad, a través del ejercicio de sus facultades de comprobación; caso en el cual, según se desprende de la exégesis del artículo 42 del Código Fiscal de la

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

109

Federación, corresponde al contribuyente acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y no a la autoridad el acreditar la falta de cumplimiento a éstas; de ahí, que contrario a la pretensión del enjuiciante, la autoridad fiscalizadora no se encontraba obligada a solicitar apoyo alguno a los terceros relacionados para que le proporcionara la documentación con la que, según sea el caso, se acreditaría el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del demandante, pues se reitera, **era el contribuyente quien se encontraba obligado a exhibir la documentación completa, correcta y oportuna, conforme a la cual demostrara a la autoridad fiscalizadora la procedencia de las deducciones que realizó, es decir, el adecuado y puntual cumplimiento de sus obligaciones en la materia.**

Se robustecen las anteriores consideraciones al advertir que el artículo 42 -disposición que establece la posibilidad de que la autoridad fiscal recabe de cualquier funcionario público los informes y documentos que éstos posean por virtud de sus funciones-, **responde a una facultad discrecional de la autoridad fiscalizadora**, quien cuenta con la atribución de determinar por si misma si instruye el procedimiento establecido o se abstiene de ello.

En efecto, las facultades de un órgano administrativo están regladas cuando la norma jurídica predetermina en forma concreta una conducta determinada que la autoridad debe seguir, o sea cuando el orden jurídico establece de antemano qué es específicamente lo que el órgano debe hacer en un caso concreto. Las facultades de la autoridad serán en cambio discrecionales cuando el orden jurídico le otorgue cierta libertad para elegir entre uno y otro curso de acción, para hacer una u otra cosa, o hacerla de una u otra

manera, que es justamente lo que ocurre en la especie, pues de lo dispuesto por el precepto de mérito, en forma alguna se desprende que se obligue a la autoridad a llevar a cabo tales actuaciones de manera oficiosa; siendo al respecto aplicable, la siguiente tesis consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVII, Febrero de 2003, página 1063, que es del siguiente tenor literal:

“FACULTADES DISCRECIONALES Y REGLADAS. DIFERENCIAS. Para determinar si la autoridad goza de facultades discrecionales o regladas debe atenderse al contenido de la norma legal que las confiere. Si ésta prevé una hipótesis de hecho ante la cual la autoridad puede aplicar o no la consecuencia de derecho prevista en la misma, según su prudente arbitrio, debe afirmarse que la autoridad goza de facultades discrecionales. Empero, cuando la autoridad se encuentra vinculada por el dispositivo de la ley a actuar en cierto sentido sin que exista la posibilidad de determinar libremente el contenido de su posible actuación, debe concluirse que la autoridad no goza de facultades discrecionales sino regladas.”

Es aplicable, por el criterio que contiene, la tesis VII-CASR-OR2-26, sustentada por la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 29 de abril de 2016, las cual se transcribe a continuación:

VII-CASR-OR2-26

VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD FISCAL NO ESTÁ OBLIGADA A REQUERIR A LA COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES LA INFORMACIÓN Y/O DOCUMENTACIÓN EN SU PODER, RELATIVA AL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.-El sistema fiscal mexicano tiene como pilar fundamental el principio de buena fe, al amparo del cual, se construyó un método impositivo en el que, por regla general, corresponde al gobernado autodeterminar las contribuciones a su cargo, y solo excepcionalmente a la autoridad, a través del ejercicio de sus facultades de comprobación; caso en el cual, según se desprende de la exégesis del artículo 42 del

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

111

ordenamiento tributario federal, atañe al contribuyente demostrar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; y no a la autoridad, el incumplimiento en estas; de ahí, que en el ejercicio de facultades de comprobación, como lo es una visita domiciliaria, la fiscalizadora no está constreñida a requerir a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores que le proporcione la información y/o documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones del contribuyente sujeto a revisión, pues conforme a lo expuesto, es este quien tiene la obligación de proporcionar en forma completa, correcta y oportuna, la información y/o documentación con la que acredite el referido cumplimiento; máxime que aun ante la facultad para recabar de cualquier funcionario público los informes o documentos que estos posean por virtud de sus funciones, en los términos previstos por el precepto antes mencionado, dicha facultad es de naturaleza discrecional, y por ende, es la propia autoridad quien potestativamente puede determinar su ejercicio.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 17626/14-12-02-4.- Resuelto por la Segunda Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 29 de abril de 2016, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Erika Elizabeth Ramm González.- Secretario: Lic. Luis Ignacio Lara Galván.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 15. Octubre 2017. p. 306

SÉPTIMO. Por cuestión de técnica se procede al estudio de los argumentos señalados como **SÉPTIMO** del escrito inicial de demanda, en relación con el **SEXTO** de la ampliación de demanda, en los cuales la actora sostiene medularmente que:

La autoridad no cumplió con los requisitos establecidos en el artículo 51 del Código Fiscal de la Federación para las compulsas con autoridades, porque si bien el citado precepto permite a las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación conocer de terceros, hechos u

omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente; también exige que se le den a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante el oficio de observaciones, para que pueda presentar documentación a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del citado artículo 48.

Asimismo, el artículo 63 del Código Tributario prevé que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades comprobación o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Sin embargo, dicho numeral señala que cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales, éstas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contados a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

No obstante, del expediente administrativo se podrá constatar que al oficio de observaciones no se anexaron copias debidamente certificadas de las compulsas efectuadas a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y tampoco a las empresas con las cuales tuvo operaciones.

En tal sentido, niega lisa y llanamente la existencia y debida notificación del oficio por virtud del cual supuestamente se dio a conocer al recurrente la información y documentación enviada por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, debidamente certificada.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

113

Por lo tanto, los hechos de las compulsas no eran aptos para motivar las resoluciones en materia de contribuciones federales, puesto que los documentos no fueron entregados físicamente y debidamente certificados por el funcionario de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sino supuestamente en formato electrónico.

Por su parte, **al contestar la demanda, la enjuiciada sostiene la validez de la resolución impugnada**, manifestando que los argumentos de la actora devienen de infundados, toda vez que la autoridad actuó con estricto apego a derecho, ya que del análisis practicado la información y documentación que fue proporcionada, tanto por la hoy demandante así como por la autoridad fiscalizadora, se puede observar que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3" fundo y motivo debidamente la resolución recurrida, ya que al momento de notificarle el oficio ***** ** ***, y darle a conocer los documentos proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, esta se encontraba debidamente certificada.

Por lo que es completamente infundado que el demandante argumente que las documentales no le fueron entregadas en forma certificadas, o que las mismas no se encuentran certificadas por funcionario competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, puesto que la certificación realizada en uso de sus facultades, por parte del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", revisten de legalidad y validez a la documentación proporcionada a la contribuyente, que debe considerarse como si se pusiera a la vista la información proporcionada por la autoridad bancaria.

En tal virtud, la actora al momento de formular su **ampliación de demanda**, sostuvo que la autoridad no cumplió con los requisitos establecidos en el artículo 51 del Código Fiscal de la Federación para las compulsas con autoridades, porque si bien el citado precepto permite a las autoridades fiscales que al ejercer las facultades de comprobación, conocer de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar incumplimiento de las obligaciones fiscales de un contribuyente.

También exige que se le den a conocer a éste el resultado de aquella actuación mediante oficio de observaciones, para que pueda presentar documentación a fin de desvirtuar los hechos consignados en el mismo, dentro de los plazos a que se refiere la fracción VI del artículo 48.

No obstante, del expediente administrativo se podrá constatar que al oficio de observaciones no se anexaron copias debidamente certificadas de las compulsas efectuadas a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y tampoco a las empresas con las cuales tuvo operaciones.

Al respecto, este Órgano Jurisdiccional considera que dichos argumentos resultan **infundados**, por las siguientes consideraciones:

En cuanto al argumento del actor respecto a que la fiscalizadora a efecto de determinar al actor las contribuciones omitidas, formuló compulsas a terceros sin haberle hecho de su conocimiento los resultados obtenidos de éstas, lo cual lo dejó en estado de indefensión para poder alegar lo conducente. Niega lisa y llanamente que se le hubiera dado a conocer anexo al oficio de observaciones el resultado de las compulsas que efectuó la fiscalizadora para motivar el oficio de observaciones el resultado de compulsas que efectuó la fiscalizadora para motivar la liquidatoria.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

115

A juicio de esta Sala, el concepto de anulación es **infundado** por lo siguiente:

Se considera que no le asiste la razón al accionante, tomando en cuenta el contenido del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, que en la parte conducente establece:

"Artículo 63. Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Cuando otras autoridades proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente."

De lo anterior, se colige que los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Asimismo, se desprende que cuando otras autoridades

proporcionen expedientes o documentos a las autoridades fiscales conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, **estas últimas deberán conceder a los contribuyentes un plazo de quince días**, contado a partir de la fecha en la que les den a conocer tales expedientes o documentos, para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga, lo cual formará parte del expediente administrativo correspondiente.

En ese contexto, si durante la fiscalización, a la autoridad le son proporcionados expedientes o documentos relacionados con el contribuyente, **entonces, deberán concederle el plazo de quince días para que formule las manifestaciones a que haya lugar.**

Ahora, la porción normativa no establece, como sugiere la actora, que el plazo se de en determinado momento, sino que para cumplir con la obligación legal, la autoridad deberá de otorgar el plazo de 15 días para formular las manifestaciones respectivas.

En efecto, a fin de satisfacer la garantía de audiencia que consigna el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y no dejar al visitado en estado de indefensión, debe considerarse, que en aquellos casos en los que la autoridad fiscal practica al contribuyente alguna facultad de comprobación, y conoce hechos u omisiones que pueden entrañar incumplimiento a las obligaciones fiscales a través de compulsas realizadas a terceros, **se encuentra obligada a dar a conocer al contribuyente visitado el resultado de dichas compulsas.**

Y esta obligación se “amplía” al hecho de que, cuando la información o datos obtenidos de terceros se encuentre contenida en actas de visita y papeles de trabajo que formen parte integrante de éstas, deberá dar a conocer al visitado, tanto las actas como los papeles de trabajo en comento, a fin de cumplir con la citada garantía de audiencia, a efecto de que el

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

117

contribuyente visitado manifieste lo que a su interés convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes que permitan destruirlas.

Es aplicable el precedente IX-P-SS-3987⁴, emitido por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, de rubro y contenido siguiente:

“COMPULSA A TERCEROS. RESULTA OBLIGATORIO QUE SE DEN A CONOCER AL CONTRIBUYENTE LOS RESULTADOS DE ÉSTA, JUNTO CON LAS ACTAS RESPECTIVAS Y SUS ANEXOS.-

Del artículo 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que cuando en el desarrollo de una visita domiciliaria las autoridades fiscales conozcan de hechos u omisiones obtenidos de terceros que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, los deberán consignar en actas parciales, las que deberán hacer del conocimiento del contribuyente, junto con la última acta parcial. Ahora bien, a fin de satisfacer la garantía de audiencia que consigna el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y no dejar al visitado en estado de indefensión, debe considerarse, que en aquellos casos en los que la autoridad fiscal practica al contribuyente una visita domiciliaria, y conoce hechos u omisiones que pueden entrañar incumplimiento a las obligaciones fiscales a través de compulsas realizadas a terceros, se encuentra obligada a dar a conocer al contribuyente visitado el resultado de dichas compulsas, y esta obligación se “amplía” al hecho de que, cuando la información o datos obtenidos de terceros se encuentre contenida en actas de visita y papeles de trabajo que formen parte integrante de éstas, deberá dar a conocer al visitado, tanto las actas como los papeles de trabajo en comento, a fin de cumplir con la citada garantía de audiencia, a efecto de que el contribuyente visitado manifieste lo que a su interés convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes que permitan destruirlas.

Sin embargo, se insiste que la porción normativa **no establece que el plazo de 15 días se de en determinado momento**, siempre y cuando sea previo a la emisión de la resolución, para garantizar así que los gobernados estén posibilitados de manifestar lo que a sus intereses

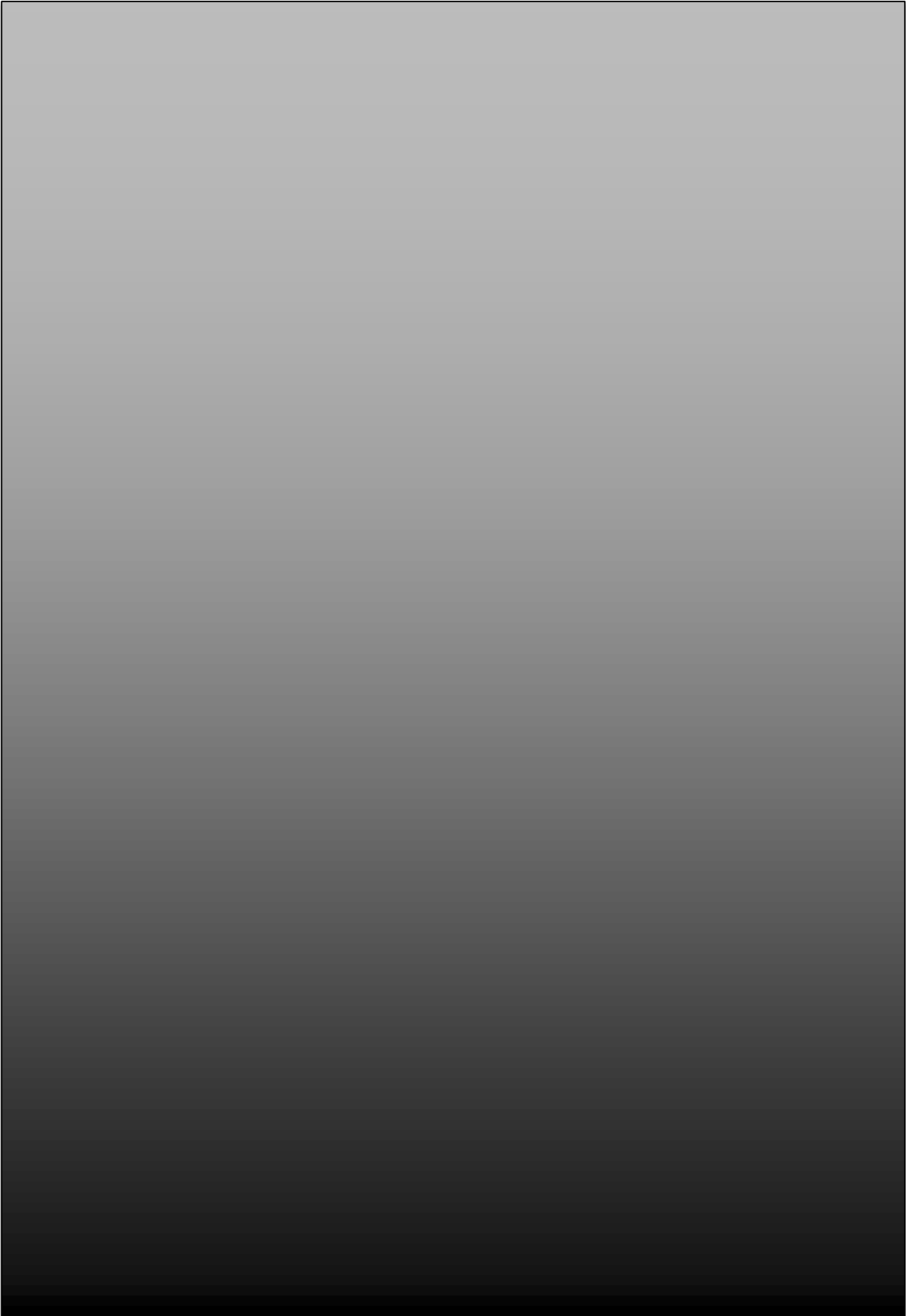
⁴ R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 21

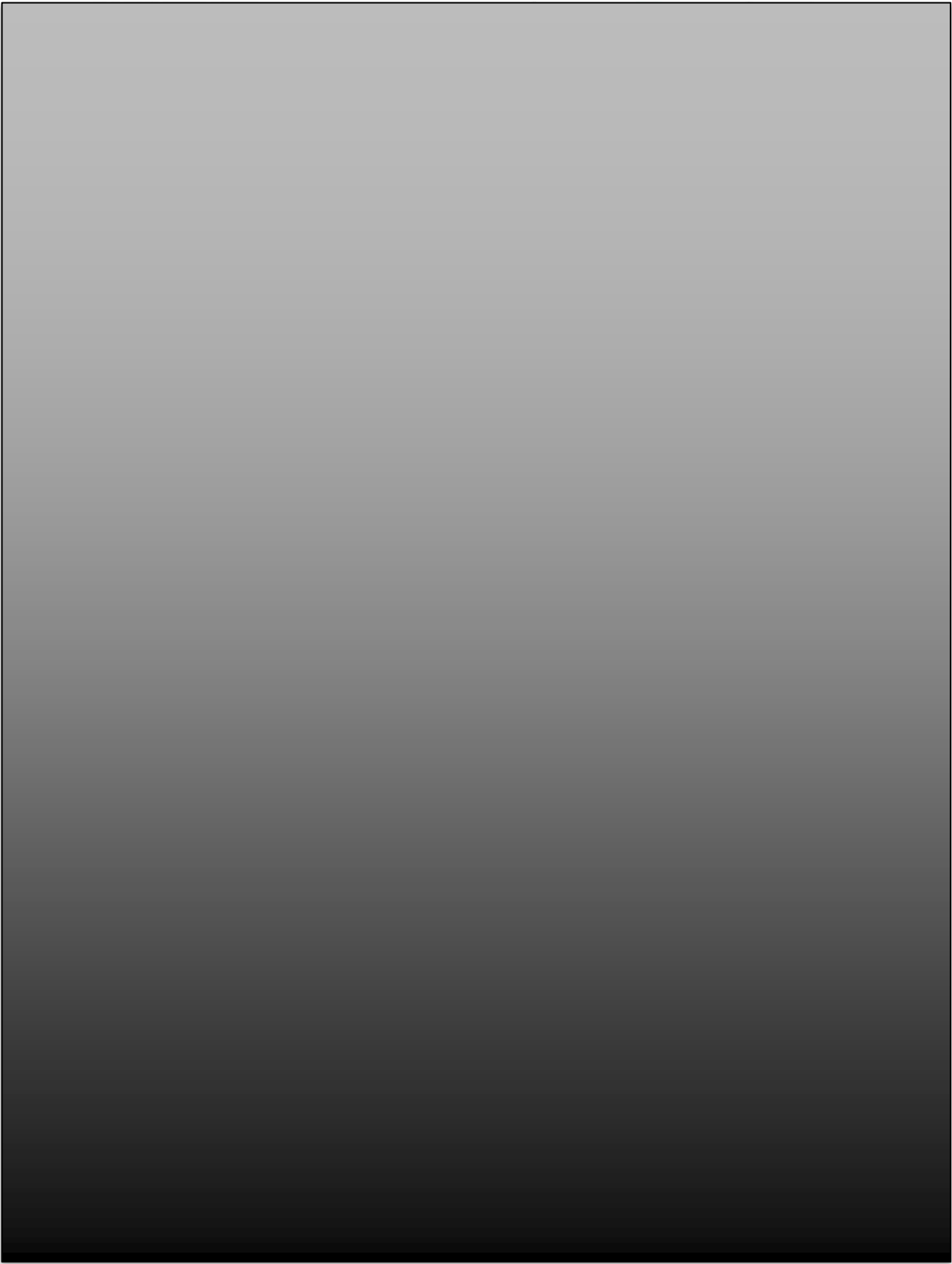
convenga y que dichas manifestaciones sean tomadas por la autoridad al emitir la resolución que en su caso se emita.

Dicho lo anterior, tenemos que en el oficio de observaciones de 11 de febrero de 2022 la autoridad hizo constar la entrega de la información proporcionada por terceros que tuvieron operaciones con el contribuyente, de la siguiente manera.

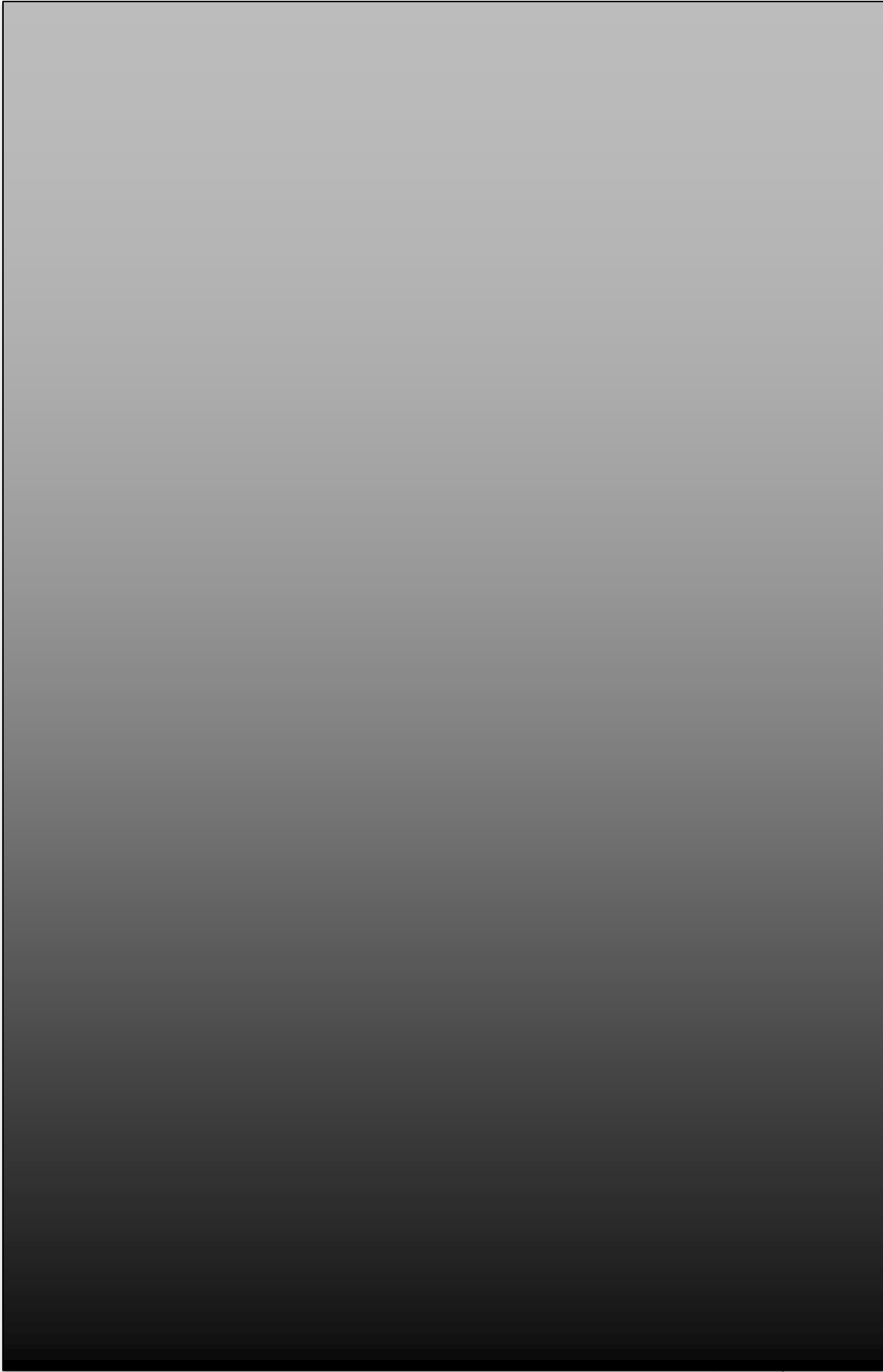


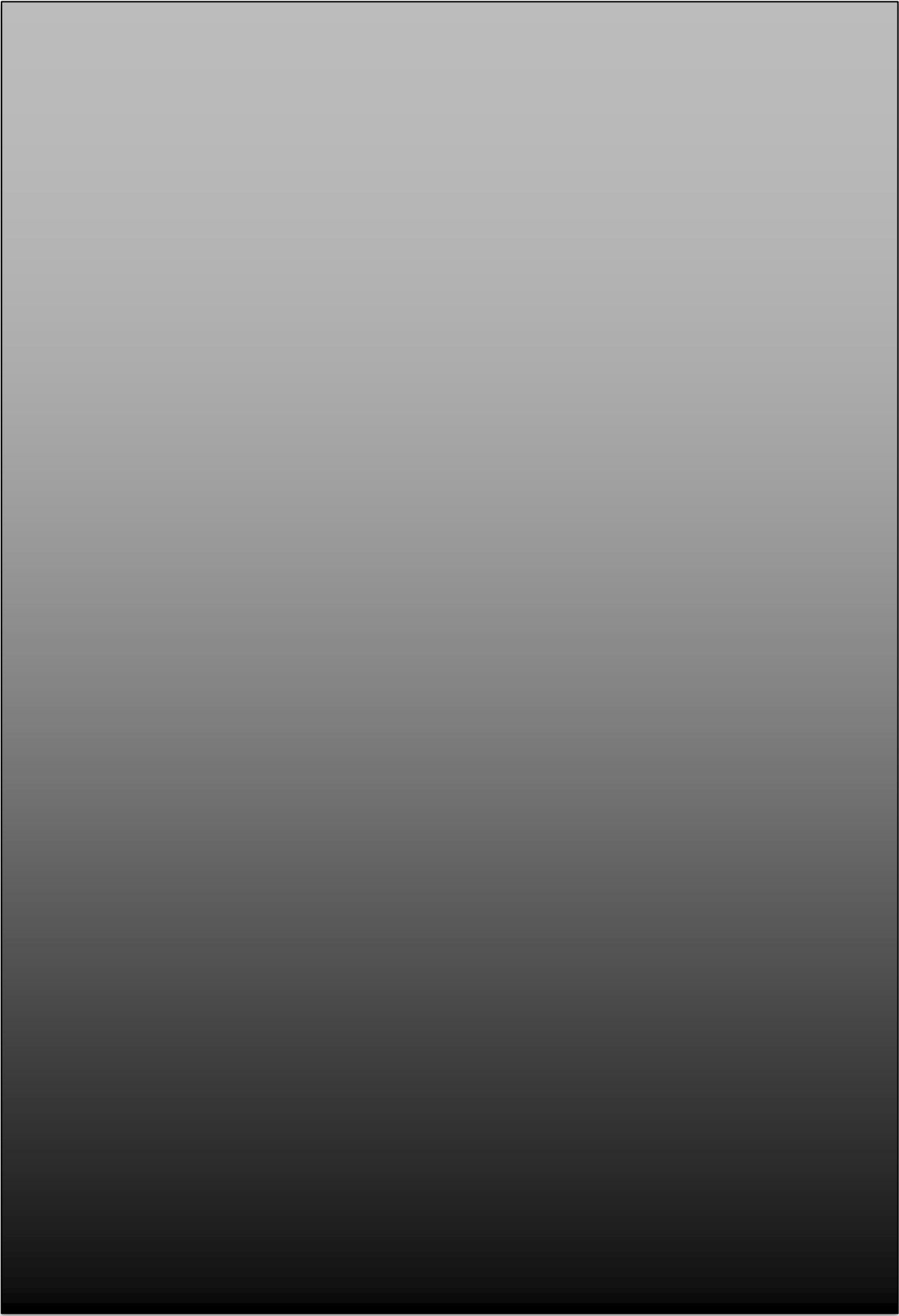
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



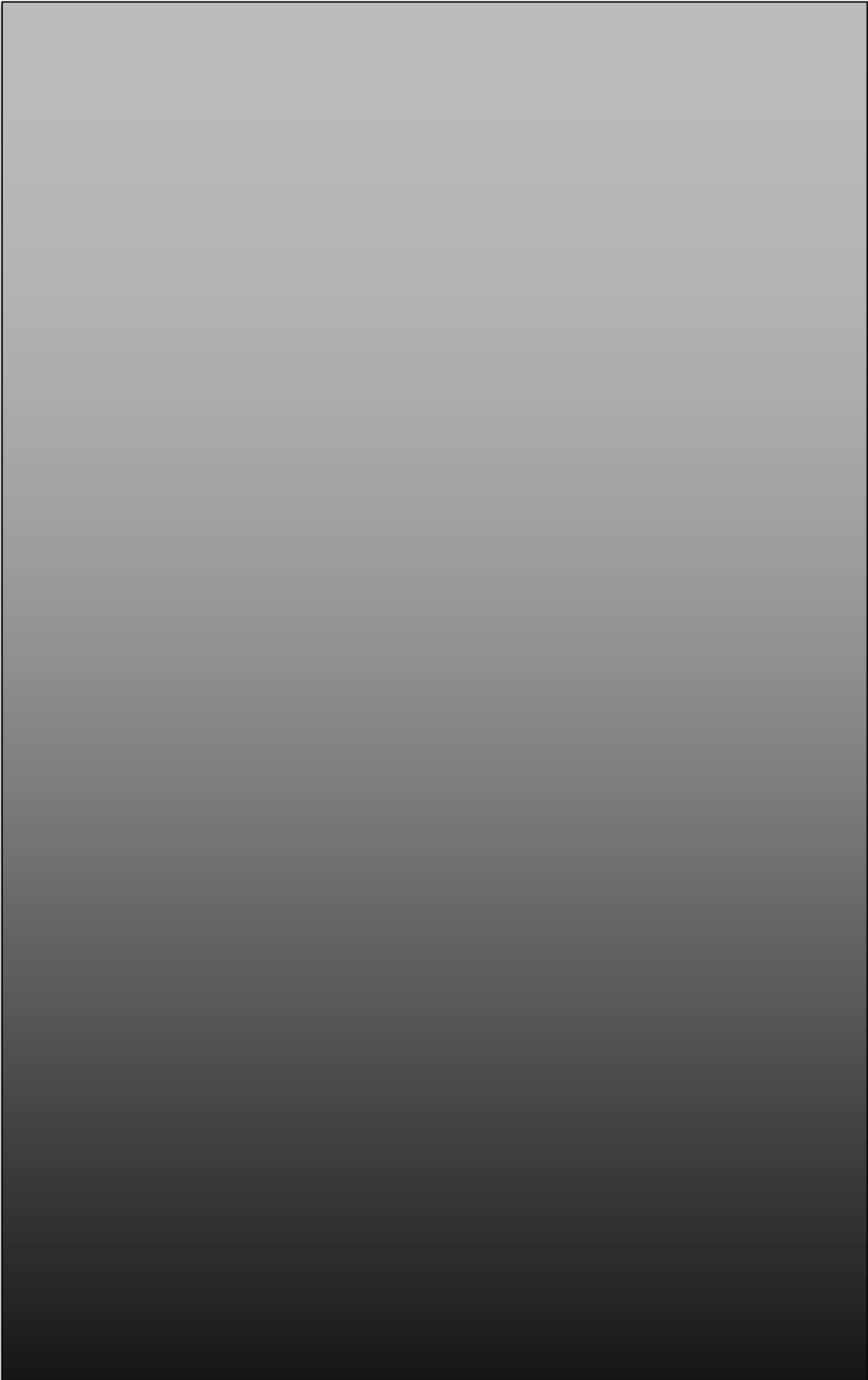


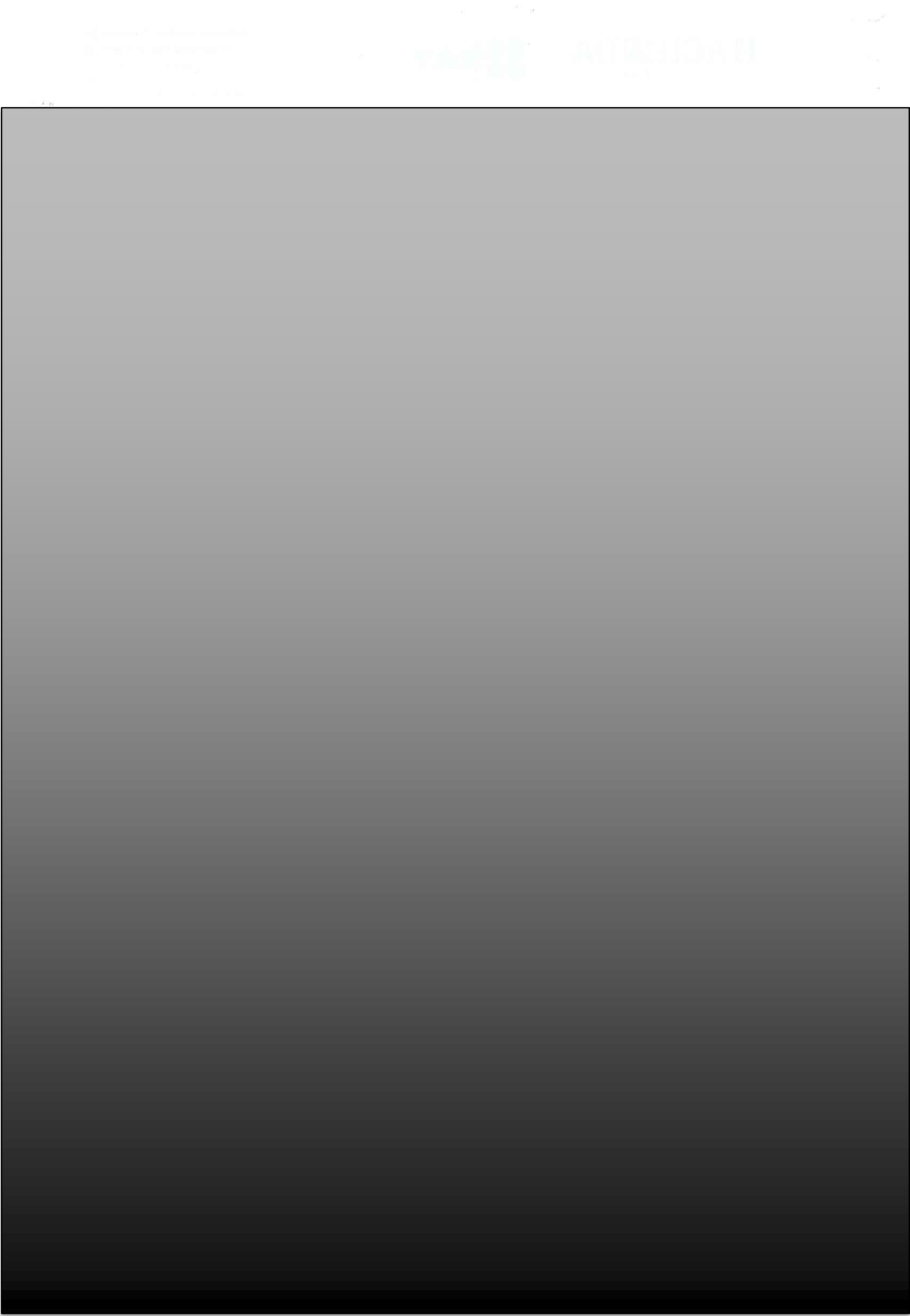
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7





EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7





que de conformidad con lo establecido en el artículo 63, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, mediante oficio número

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

125

***** ** ***** *O ** ***** ** ****, se le proporcionaba copia certificada de los documentos obtenidos por la autoridad obtenida en el ejercicio de facultades de comprobación con la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Diciéndole a la contribuyente que esa información se encuentra dentro del expediente abierto a su nombre y que dicha información se le daba a conocer con la finalidad de que manifestara lo que a su derecho conviniera y que en su caso la manifestación del contribuyente formaría parte del expediente administrativo correspondiente.

Luego entonces, a efecto de constatar lo anterior, se observa que a folios 1396 a 1379, obran los oficios ***** ** ***** *O ** ***** ** **** y ***** , de fecha ** ** ***** ** ****, así como sus constancias de notificación; documentos públicos que tienen pleno valor probatorio de conformidad con lo dispuesto en la fracción I, del artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, de los cuales se desprende que efectivamente, como se hizo constar en el oficio de observaciones, la autoridad fiscal proporcionó copia de los documentos obtenidos por la autoridad obtenida en el ejercicio de facultades de comprobación con la Comisión Nacional Bancaria y de Valores; otorgándole un plazo de quince días con la finalidad de que manifestara lo que a su derecho conviniera.

En virtud de lo anterior, esta juzgadora considera que la autoridad cumplió cabalmente la obligación instituida en el segundo párrafo

del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que sí dio a conocer a la contribuyente las documentales obtenidas por la autoridad derivadas de las facultades de comprobación efectuadas con la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, respetando además el plazo señalado para que manifestara lo que a su derecho conviniera y por tanto, resultan infundados sus argumentos.

Ahora, en todo caso, aun y considerando que la autoridad hubiese omitido cumplir con el precepto legal, ello debe considerarse una ilegalidad no invalidante.

Pues en la especie, ha quedado acreditado que la autoridad en el oficio de observaciones dio a conocer la información conocida por terceros, teniendo el plazo establecido en el artículo 48, fracciones IV y VI del Código Fiscal de la Federación ⁵ para realizar las manifestaciones correspondientes y aportar medios de prueba para controvertirlos.

De ahí que no tendría ningún efecto reponer la fiscalización para que se otorgue el plazo de quince días aludidos en el citado artículo 63, **si el derecho al debido proceso del contribuyente se respetó**

⁵ **Artículo 48.-** Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente.

...

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

...

VI.- El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

127

en la fase entre el oficio de observaciones y la determinación del crédito fiscal.

Es aplicable por identidad de razón, la jurisprudencia VIII-J-2aS-97⁶, emitida por esta Segunda Sección, de rubro y contenido siguiente.

“ILEGALIDAD NO INVALIDANTE.- CASO EN EL CUAL SE CONFIGURA RESPECTO AL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 63 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-

De conformidad con el artículo 51, fracción III y segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la actualización de un vicio de procedimiento está condicionada a que afecte las defensas del particular y trascienda al sentido de la resolución impugnada, de modo que si no reúne esos dos elementos, entonces, se está en presencia de una ilegalidad no invalidante. En este contexto, el segundo párrafo del referido artículo 63 dispone que si durante la fiscalización, a la autoridad le son proporcionados expedientes o documentos relacionados con el contribuyente, entonces, deberán concederle el plazo de quince días para que formule las manifestaciones a que haya lugar. Sin embargo, se estará en presencia de una ilegalidad no invalidante si la autoridad omite cumplir con dicho precepto legal; pero, le da a conocer, en término de la fracción IV del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, los expedientes o documentos en la última acta parcial, ello en atención de que en esa fase de la fiscalización el contribuyente puede realizar las manifestaciones correspondientes y aportar medios de prueba para controvertirlos. De ahí que no tendría ningún efecto reponer la fiscalización para que se otorgue el plazo de quince días aludidos en el citado artículo 63, si el derecho al debido proceso del contribuyente se respetó en la fase entre la última acta parcial y el acta final.

Sin que pase desapercibido de esta juzgadora, la

⁶ R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 44. Marzo 2020. p. 67

manifestación del demandante en donde sostiene que las documentales exhibidas por la autoridad demandada, no fueron certificadas correctamente, por lo que debe restárseles valor probatorio al no estar debidamente certificada.

Sin embargo, el argumento de la actora es **infundado**, pues sobre el el tema que se estudia, particularmente el relativo a los requisitos que deben reunir las certificaciones de copias fotostáticas que emitan las autoridades administrativas, ya existe pronunciamiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien a través de la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a.)⁷ definió que dicha certificación sólo será válida cuando la misma incluya que se trata de una reproducción fiel y exacta del original, a efecto de crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo.

Así es, de la contradicción de tesis 243/2015, de la cual surgió la jurisprudencia anterior, se desprende que el máximo tribunal estableció que, en términos de lo previsto por el artículo 217⁸ del Código Federal de Procedimientos Civiles, para que las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie constituyan prueba plena, es debido que contengan la certificación que acredite i) el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas y ii) que corresponden a lo representado en ellas, de lo contrario, el valor probatorio quedará al prudente arbitrio judicial.

Así también, señaló que el numeral aludido, interpretado de forma sistemática con el diverso 129 del mismo Código Federal

⁷ Publicado en el Semanario Judicial de la Federación, libro 27, febrero de dos mil dieciséis, tomo I, p. 873

⁸ ARTICULO 217.- El valor de las pruebas fotográficas, taquigráficas y de otras cualesquiera aportadas por los descubrimientos de la ciencia, quedará al prudente arbitrio judicial. Las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie, deberán contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, para que constituyan prueba plena. En cualquier otro caso, su valor probatorio queda al prudente arbitrio judicial.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

129

de Procedimientos Civiles, que establece que los documentos públicos son aquellos cuya formación está encomendada por la ley a un funcionario público revestido de la fe pública y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones, permite colegir que las copias certificadas tienen pleno valor probatorio siempre que su expedición se realice con base en un documento original, o bien, de otra diversa copia certificada expedida por fedatario o funcionario público en el ejercicio de su encargo. Por el contrario, agregó, la certificación carecerá de ese valor probatorio pleno cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, diversas copias certificadas o copias autógrafas.

Asimismo, señaló que el proceso que lleva a cabo la autoridad administrativa al certificar documentos que tiene en su archivo con motivo de las funciones que legalmente le corresponden, implica realizar una compulsas entre dichos documentos y las copias a certificar; para lo cual, tomó en cuenta que, conforme a la doctrina del derecho procesal civil, la primera acepción de "compulsar" es la acción de examinar dos o más documentos, comparándolos entre sí, para verificar la autenticidad o exactitud de alguno de ellos; mientras que compulsar significa también "cotejar"; en tanto que, por valor de las pruebas, entiende la ley su eficacia probatoria, o sea, el grado en que obligan al juzgador a tener por probados los hechos a que ellas se refieran.

En esa guisa, el máximo tribunal concluyó que la certificación de copias fotostáticas emitida por la autoridad administrativa tiene pleno valor probatorio, siempre y cuando su certificación incluya que se trata de una reproducción fiel y exacta del original, a efecto de crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo; no siendo

por ello suficiente que la certificación indique que los documentos concuerdan de manera fiel y exacta con los que obran en el expediente administrativo, puesto que ello no otorga seguridad y certeza jurídica al particular.

Para su pronta consulta, se transcribe a continuación el contenido de la jurisprudencia con apoyo en la cual se resuelve, cuya aplicación es de observancia obligatoria para esta juzgadora, en términos de lo indicado por el artículo 217 de la Ley de Amparo:

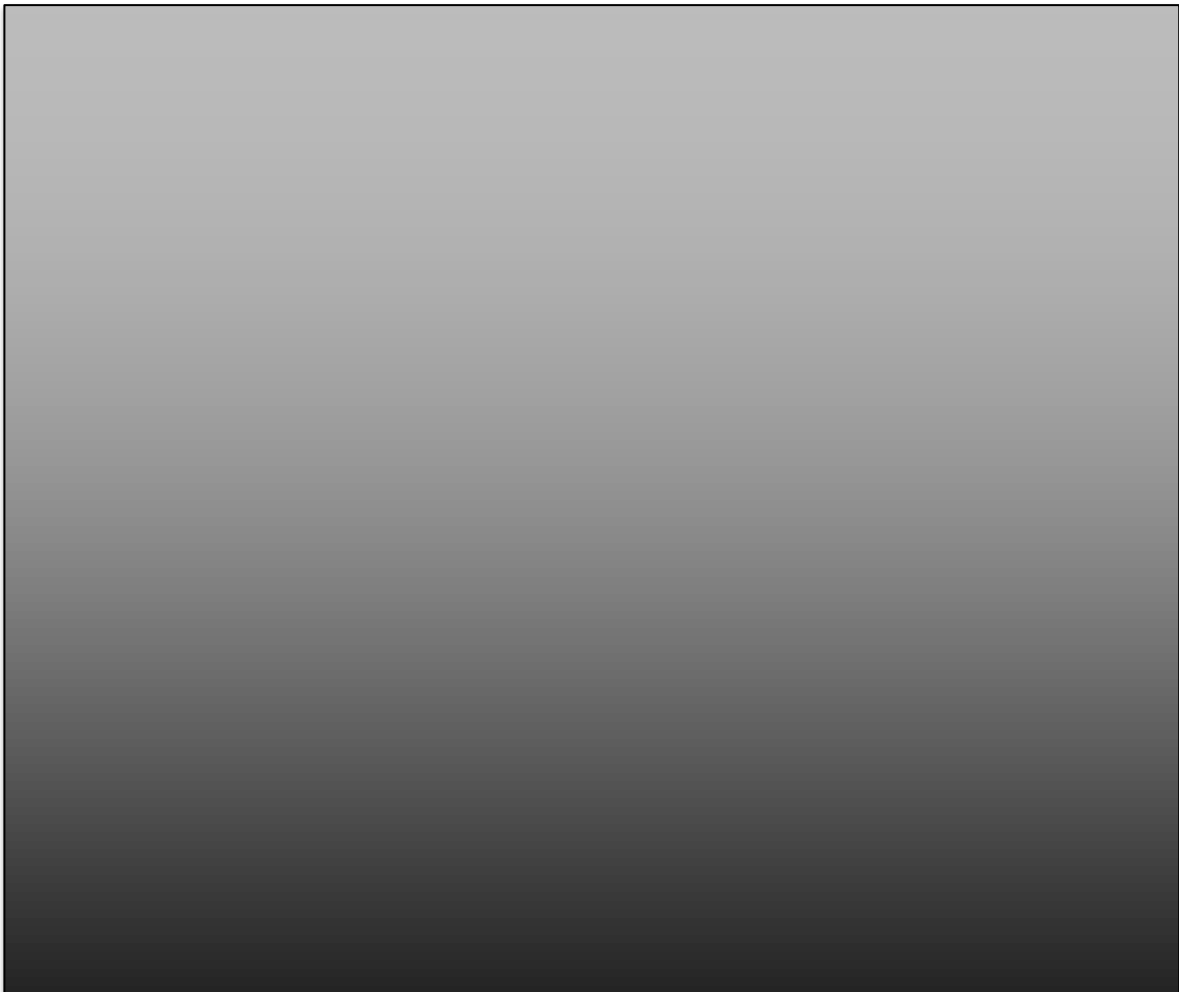
CERTIFICACIÓN DE COPIAS FOTOSTÁTICAS. ALCANCE DE LA EXPRESIÓN "QUE CORRESPONDEN A LO REPRESENTADO EN ELLAS", CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 217 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS CIVILES, TRATÁNDOSE DE LA EMITIDA POR AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS EN EJERCICIO DE SUS FUNCIONES.- De la interpretación de los artículos 129 y 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles se advierte que, por regla general, las copias certificadas tienen valor probatorio pleno siempre que su expedición se realice con base en un documento original, o de otra diversa copia certificada expedida por fedatario o funcionario público en el ejercicio de su encargo y, por el contrario, la certificación carece de ese valor probatorio pleno cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, de diversas copias certificadas, de copias autógrafas o de copias simples. En estas condiciones, cuando la copia es compulsada por un funcionario público, ello significa que es una reproducción del original y, por tanto, hace igual fe que el documento original, **siempre y cuando en la certificación se incluya esa mención para crear convicción de que efectivamente las copias corresponden a lo representado en el cotejo**; pues, en caso contrario, su valoración quedará al prudente arbitrio judicial. Bajo ese orden de ideas, la expresión "que corresponden a lo representado en ellas", contenida en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles implica que en la certificación, como acto jurídico material, se contenga la **mención expresa de que las copias certificadas concuerdan de forma fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista, a fin de que pueda otorgársele valor probatorio pleno**, en términos del citado artículo 129; pues esa exigencia se justifica por la obligación de la autoridad administrativa de generar certeza y seguridad jurídica en los actos que emite.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

(Se agrega énfasis)

Bajo el orden de ideas expuesto, como ya se adelantó, esta juzgadora considera que en la especie **NO** asiste la razón a la parte actora, pues si se tienen a la vista los documentos exhibidos por la autoridad demandada, dentro de los cuales obran los documentos proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, es posible advertir que su certificación sí cumple con la totalidad de los requisitos que impone el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, a efecto de que gocen de pleno valor probatorio.

Para acreditar lo anterior, se reproduce la certificación empleada por la autoridad en las cédulas combatidas, misma que es identifica en cada una de las determinantes, para lo cual a manera ilustrativa, se reproduce como ejemplo el contenido de la misma, la cual atiende a lo siguiente:





HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO



SAT
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

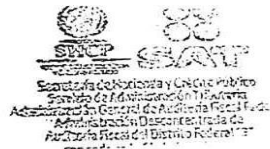
Administración General de
Auditoría Fiscal Federal
Administración Desconcentrada de
Auditoría Fiscal del Distrito Federal
"3" con sede en la Ciudad de México

El Lic. Juan Alberto Vargas Ambriz, Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal, de la Administración Desconcentrada 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, con fundamento en los artículos 63, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación; 14, fracción II en relación con el 12, fracción XXIV, y 22, último párrafo, numeral 8, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, -----

Certifico

Que las presentes impresiones que se expiden en 257 fojas correspondientes a los estados de cuenta bancarios de la cuenta 12306, emitidos por la Institución Financiera INTERCAM Casa de Bolsa, S.A. de C.V., del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016 (del folio 257 al folio 212); Impresión de la identificación oficial (folio 211); Impresión del contrato de apertura de la cuenta número 12306 emitido por la Institución Financiera INTERCAM Casa de Bolsa, S.A. de C.V. (del folio 210 al folio 204); Impresión del comprobante de domicilio (folio 203); Impresión de la leyenda de certificación emitida por la Institución Financiera INTERCAM Casa de Bolsa, S.A. de C.V. con firma autógrafa del contrato de apertura (folio 202); Impresión de la leyenda de certificación emitida por la Institución Financiera INTERCAM Casa de Bolsa, S.A. de C.V. con firma autógrafa de los estados de cuenta (folio 201); Impresión de los estados de cuenta bancarios de la cuenta número 16629, emitidos por la Institución Financiera Banco INVEX, S.A., del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016 (del folio 200 al folio 129); Impresión de la identificación oficial (folio 128); Impresión del contrato de apertura de la cuenta número 16629 emitido por la Institución Financiera Banco INVEX, S.A., (del folio 127 al folio 110); Impresión de la tarjeta de firmas (folio 109); Impresión de la leyenda de certificación emitida por la Institución Financiera Banco INVEX, S.A., de los estados de cuenta de inversión 00016629 con firma autógrafa (folio 108); Impresión del comprobante de domicilio (folio 107); Impresión de los estados de cuenta bancarios de la cuenta número 0198822239, emitidos por la Institución Financiera BBVA Bancomer, S.A., del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016 (del folio 106 al folio 070); Impresión del contrato de apertura de la cuenta número 0198822239 emitido por la Institución Financiera BBVA Bancomer, S.A., (del folio 069 al folio 059); Impresión de la tarjeta de firmas (folio 058); Impresión de la leyenda de certificación emitida por la Institución Financiera BBVA Bancomer, S.A. del contrato, tarjetas de firmas y estados de cuenta con firma electrónica (folio 057); Impresión del comprobante de domicilio (folio 056); Impresión de la identificación oficial (folio 055); Impresión del estado de cuenta bancario de la cuenta número 650828631, emitidos por la Institución Financiera Banco Nacional de México, S.A., del periodo comprendido del 01 de noviembre de 2016 al 30 de noviembre de 2016 (del folio 054 al folio 048); Impresión de la leyenda de certificación emitida por la Institución Financiera Banco Nacional de México, S.A. de los estados de cuenta con firma autógrafa (folio 047); Impresión de los estados de cuenta bancarios de la tarjeta número 4082 4504 1187 2393 la cual tuvo canje por la tarjeta 4082 4504 1187 2393 la cual tuvo canje por la tarjeta 5482 3690 4033 8043 la cual tuvo canje por la tarjeta 5482 3690 4058 3671, emitidos por la Institución Financiera Tarjetas Banamex, S.A. de C.V., del ejercicio fiscal comprendido del 26 de diciembre de 2015 al 19 de enero de 2017 (del folio 046 al folio 005); Impresión del contrato bancario de la tarjeta número 4082 4504 1187 2393 la cual tuvo canje por la tarjeta 4082 4504 1187 2393 la cual tuvo canje por la tarjeta 5482 3690 4033 8043 la cual tuvo canje por la tarjeta 5482 3690 4058 3671, emitido por la Institución Financiera Tarjetas Banamex, S.A. de C.V. (folio 004); Impresión de la leyenda de certificación de los estados de cuenta emitidos por la Institución Financiera Tarjetas Banamex, S.A. de C.V., con firma autógrafa (folio 003); Impresión de la identificación oficial (folio 002); e Impresión de la leyenda de certificación del contrato emitido por la Institución Financiera Tarjetas Banamex, S.A. de C.V., con firma autógrafa (folio 001); los cuales obran en poder de esta unidad administrativa, mismas que se tuvieron a la vista en formato digitalizado. La presente certificación se expide en la Ciudad de México a los treinta días del mes de noviembre de 2021.

Lic. Juan Alberto Vargas Ambriz
Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de
la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal
del Distrito Federal "3" con sede en la Ciudad de México.



Con la leyenda anterior, esta Sala estima que la certificación efectuada se encuentra apegada a derecho, pues la autoridad **señaló que se expedían 257 fojas útiles que fueron cotejadas y que coinciden en todas sus partes fiel y exactamente**, las cuales se tuvieron a la vista en formato digital y obran en los archivos de la autoridad, señalamientos que resultan suficientes para tener por satisfechos los requisitos que al efecto dispone el artículo 217 del Código Federal de Procedimiento Civiles, en relación con la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a.) -ya transcritos-.

Se dice lo anterior pues, en la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a.), se señala que la certificación carece de ese valor probatorio pleno **cuando no exista certeza si el cotejo deriva de documentos originales, de diversas copias certificadas, de copias autógrafas o de copias simples**, y en el caso, la autoridad señaló que el cotejo se efectuó con las

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

133

constancias certificadas, lo que resulta suficiente para tener por debidamente realizada la certificación de las documentales exhibidas por la autoridad en copia certificada, pues además, contrario a lo señalado por la promovente, la autoridad mencionó que la certificación se hacía por **257 fojas -las que coinciden en autos-, de ahí que resulta infundado lo planteado por la promovente.**

Por otro lado, respecto a la competencia de la autoridad para certificar las constancias exhibidas, se advierte que el **Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "3" del Servicio de Administración Tributaria**, citó, entre otros preceptos legales, los siguientes:

REGLAMENTO INTERIOR DEL 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.- El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

...

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

"Artículo 5.- Las administraciones generales y las administraciones centrales, así como las coordinaciones, las administraciones y las subadministraciones adscritas a éstas, tendrán su sede en la Ciudad de México y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

...

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:

...

c) Distrito Federal "3",

"Artículo 15.- Los subadministradores, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes: ...

II. Las señaladas en las fracciones II, IX, XV, XX, XXII, XXIV,

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

135

XXVI, XXIX, XL y XLII del artículo 12 de este Reglamento, y"

"Artículo 12.- Los administradores generales, además de las facultades previstas en el artículo anterior, tendrán las siguientes:

...

XXIV. Certificar copias de documentos que tengan en su poder u obren en sus archivos, incluso impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos; certificar documentos, expedientes y hechos, inclusive la ratificación de firmas que realicen los particulares en términos del Código Fiscal de la Federación, relativos a los asuntos de su competencia; expedir las constancias que se deban enviar a las autoridades fiscales de los países con los que se tengan celebrados convenios o tratados en materia fiscal o aduanera y, en su caso, solicitar previamente su legalización o apostillamiento, así como llevar a cabo la compulsión de documentos públicos o privados;"

"Artículo 35.- Compete a la Administración General Jurídica:

...

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

...

8. Administradores Desconcentrados Jurídicos:

a) Subadministradores Desconcentrados Jurídicos."

De los preceptos legales transcritos con anterioridad se observa que el Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con unidades administrativas, a saber, **Unidades Administrativas Desconcentradas, tales como las Administraciones Generales con sede en el Distrito Federal "3".**

Es así que, la Administración General Jurídica, a través

de los Administradores Desconcentrados Jurídicos y Subadministradores Desconcentrados Jurídicos, tiene la facultad de certificar copias de documentos que tengan en su poder u obren en sus archivos, incluso impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos; certificar documentos, expedientes y hechos, inclusive la ratificación de firmas que realicen los particulares en términos del Código Fiscal de la Federación, relativos a los asuntos de su competencia.

Asimismo, en términos del artículo 6, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, aquella facultad para certificar puede ser ejercida en todo el territorio nacional.

Por lo que, contrario a lo que sostiene la parte actora, el Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica del Distrito Federal "3", **sí citó los preceptos legales que le otorgan competencia para certificar los documentos que fueron exhibidos como copias certificadas**, por lo que resulta **infundado** lo manifestado por la promovente.

OCTAVO. Este Órgano Jurisdiccional continúa con el estudio del **OCTAVO** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda, en el que la actora refiere que existe una violación sustancial de procedimiento que hace ilegal toda la fiscalización al no respetarse las formalidades esenciales del procedimiento.

Señala que, en el caso la autoridad no podía consignar su inasistencia a la cita del 27 de enero en un acta circunstanciada del día 28 siguiente, por lo que está dando fe de hechos pasados, lo cual desvirtúa la naturaleza de las actas circunstanciadas.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

137

En tal contexto, si la cita no se llevó a cabo con las formalidades de ley como se explicó en agravios anteriores, puesto que debido a la pandemia y por las condiciones de adulto mayor no se le podía hacer comparecer personalmente en las oficinas de la autoridad y además no se circunstanció debidamente su ausencia en el acta circunstanciada ya que no se levantó el día de la supuesta ausencia, entonces es claro que se vicio el procedimiento, pues no se permitió el derecho de conocer los avances de la revisión y en su caso la autocorrección o la posibilidad de acudir ante la PRODECON para actuar conforme a sus atribuciones.

Por tal motivo, la violación cometida no es de tipo no invalidante, ya que trasciende las defensas del particular, al no respetarse las formalidades esenciales del procedimiento.

Por su parte, **la representación legal de la autoridad demanda sostuvo que**, los agravios esgrimidos por el demandante resultan infundados, toda vez que la autoridad actuó con estricto apego a derecho, toda vez que contrario a lo argumentado el oficio invitación en donde se informa el derecho que tiene el contribuyente para acudir a las oficinas de la autoridad fiscalizadora a conocer los hechos u omisiones detectadas en el procedimiento de fiscalización iniciado bajo la orden número *********, contenido en el oficio ******* ** ***** **** ********, le fue legalmente notificado por buzón tributario de conformidad con lo dispuesto por los artículos 134, fracción I, párrafos sexto y séptimo, con relación al 17-K, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, no existe vicio en el procedimiento ni se

afectan sus defensas, o se vulnera su esfera jurídica, incluso en el supuesto nunca concedido de que se levantara o no el acta de inasistencia, ello no le irroga perjuicio alguno, puesto que lo que realmente trastocaría sus derechos es el que no se le hubiera notificado de la carta invitación, o en su caso, que ante su inasistencia a la citada invitación, no se levantara el acta correspondiente o no se hicieran de su conocimiento los hechos y omisiones detectados durante el procedimiento fiscalizador, por lo que su argumento deviene de infundado y por ende insuficiente para desvirtuar la legalidad de la resolución recurrida.

A juicio de este Cuerpo Colegiado los argumentos de la parte demandante son **infundados e inoperantes**, como se explica a continuación:

Para corroborarlo, se considera necesario precisar, en primer lugar, que toda vez que el oficio *********, por el que se informó a la contribuyente que podía acudir a las oficinas de la autoridad a conocer los hechos y omisiones detectados en la revisión se emitió el 18 de enero de 2022, le resulta aplicable lo dispuesto en la regla 2.9.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal en vigor a esa fecha, esto es, la del año 2022 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2021.

En tal virtud, es menester señalar que los párrafos quinto, sexto y último del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y la Regla 2.9.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 (invocada por la autoridad en el oficio invitación), sostienen lo siguiente:

Código Fiscal de la Federación

"Artículo 42. [...]"

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

139

contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

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

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

Resolución Miscelánea Fiscal para 2022

“Información de seguimiento a revisiones

2.9.9. Para efectos del artículo 42, quinto y último párrafos del CFF, con el propósito de que los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones y, en su caso, el derecho que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo.
CFF 17-K, 42, 69-C, 134”

El dispositivo legal antes citado dispone que las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna facultad de comprobación y detecten hechos u omisiones que puedan desentrañar un incumplimiento en el

pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de personas morales a sus órganos de dirección por conducto del representante legal, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, **el derecho que tienen para acudir a las oficinas de la autoridad que esté llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que haya detectado.**

Asimismo, se advierte que se deberá de levantar un acta circunstanciada con la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está sujeto, y que en toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, se deberá indicar que los contribuyentes pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

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

Con relación en lo anterior, la Regla 2.9.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 dispone que con el propósito de que los contribuyentes puedan optar por corregir su situación fiscal, las autoridades fiscales informarán, el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones y en su caso, el derecho que tienen a promover una solicitud de acuerdo conclusivo.

En este caso, tenemos que la demandante se duele de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

141

que en el acta 08 de enero de 2022 el personal actuante está dando fe de hechos pasados, lo cual desvirtúa la naturaleza de las actas circunstanciadas.

Los argumentos en estudio son **infundados**.

Lo anterior porque, del acta de comparecencia de 08 de enero de 2022, se hizo constar con meridiana claridad que una vez llegada el día y hora de la cita, el contribuyente *****
*****, ni su representante legal, asistió a la oficina de la autoridad fiscal a fin de llevar a cabo la diligencia en cuestión.

De ahí que, una vez leída el acta y no habiendo más hechos que hacer constar, se dio por terminada la diligencia, levantándose el acta.

Entonces, resulta **inoperante** por **incongruente** que la ahora demandante alegue la ilegalidad del acta por el motivo que aduce; aunado a que no refiere cómo trascendió esa omisión en su perjuicio.

No obstante, se estima que, en todo caso, dicha situación constituiría una **ilegalidad no invalidante**, dado que no se afectaron las defensas del particular; ya que el representante legal contestó los hechos y omisiones que se le dieron a conocer en el oficio de observaciones, tal como se aprecia del escrito presentado el 14 de marzo de 2022, mismo que obra a fojas 496 a 493 del tomo 5 del expediente administrativo, mismo que se valora en

términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

De modo que, si en la especie el apoderado legal contestó a los hechos y omisiones del oficio de observaciones, entonces es evidente que no trascendería en su perjuicio lo aducido por el demandante, consistente en que en el acta en análisis no se hizo constar los hechos conocidos de la revisión; de ahí que se estime inoperante el argumento.

Es aplicable en su parte conducente y por analogía la jurisprudencia VIII-J-2aS-83⁹ de la Segunda Sección de este Tribunal:

VIII-J-2aS-83

VISITA DOMICILIARIA.- SUPUESTO EN EL CUAL ES UNA ILEGALIDAD NO INVALIDANTE LA VULNERACIÓN AL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.-Conforme a esa porción normativa la autoridad debe informar a los órganos de dirección de las personas morales, por conducto de su representante legal, el derecho que tienen para acudir a sus oficinas para conocer los hechos y omisiones que haya detectado. A su vez deberá indicar que puede solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ser asistido de manera presencial cuando acudan a sus oficinas. Lo anterior en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al levantamiento de la última acta parcial y una vez fenecido deberá levantarse. De modo que si la autoridad no respeta el plazo de referencia, pero, el representante legal contesta la última acta parcial; entonces, es evidente que no fueron afectadas las defensas de la contribuyente. Se arriba a esa conclusión, porque el representante legal pudo intervenir en la fiscalización para ofrecer pruebas, máxime que la comunicación a los órganos de dirección de las personas morales debe realizarse precisamente, a través de su representante legal. Esto es, si el representante legal fue quien contestó la última acta parcial, entonces, es evidente que no trascendió al sentido del crédito fiscal, el hecho

⁹ Revista de este Tribunal, Octava Época, Año IV, Número 39, Octubre 2019. p. 44.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

143

de que no hayan pasado los diez días de referencia, habida cuenta que a través de él, se tuvieron por informados a los órganos de dirección de la actora. En síntesis, a la actora no se le impidió formular una adecuada defensa, durante la fiscalización, si su representante legal atendió la última acta parcial, razón por la cual el concepto de impugnación debe calificarse fundado pero insuficiente como una ilegalidad no invalidante, ello en términos de la fracción III del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

NOVENO. Esta Sala procede al estudio, en conjunto por su estrecha relación, de los conceptos de impugnación **NOVENO, DÉCIMO SEGUNDO, DÉCIMO TERCERO, DÉCIMO CUARTO, VIGÉSIMO SEGUNDO, VIGÉSIMO TERCERO, VIGÉSIMO CUARTO, VIGÉSIMO QUINTO, VIGÉSIMO SEXTO, VIGÉSIMO SÉPTIMO y VIGÉSIMO OCTAVO**, todos del escrito inicial de demanda, en los que el accionante medularmente manifiesta lo siguiente:

En el **noveno agravio** la parte actora sostiene, en síntesis, que la resolución impugnada es ilegal, ya que el artículo 59, fracción III, párrafos tercero y cuarto, del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2016, no impone como obligación a los contribuyentes para desvirtuar la presunción de ingresos y valor de actos o actividades que en su caso, determine la autoridad fiscalizadora en el ejercicio de sus facultades de comprobación el acreditamiento de la materialidad de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos.

Afirma que la estimativa de ingresos prevista en el artículo 59 en cita, se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, no

así cuando éste no demuestra que las operaciones que dieron origen a dichos depósitos no se realizaron en el mundo fáctico, o se llevarán a cabo por parte del contribuyente.

Y, considerar lo contrario, sería permitir que las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación puedan imponer a los contribuyentes de forma arbitraria requisitos adicionales a los previstos en las propias disposiciones fiscales, que no contempla para tal fin en el caso de la norma aplicada por la autoridad en el presente caso.

Por lo anterior, concluye que la determinación de que la materialidad de las operaciones no es un requisito previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, y por ende, no es una obligación para los contribuyentes demostrarla, para poder desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos y valor de actos o actividades.

En otras palabras, el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente para el ejercicio fiscal 2016, no establece como supuesto para la procedencia de la determinación presuntiva de ingresos y valor de actos o actividades, respecto de los depósitos en las cuentas bancarias de los contribuyentes, la falta de materialidad de las operaciones que dieron origen a dichos depósitos.

En el concepto de impugnación **décimo segundo** del escrito inicial de demanda señala que el crédito fiscal recurrido es ilegal, por lo que hace a los depósitos bancarios no aclarados determinados como ingresos presuntos en el ejercicio revisado, de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, por cuante hace a la materialidad o realidad de las operaciones que no es un requisito previsto en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación,

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

145

y por ende, no es una obligación para los contribuyentes demostrarla, para poder desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos y valor de actos o actividades.

Que, la resolución impugnada está afectada de indebida fundamentación, esto, pues para que la autoridad pueda considerar que las operaciones declaradas por el actor no tienen una sustancia material, no implica que el actor que se ubica en ese supuesto, tenga la carga de la prueba de acreditar la sustancia de los actos jurídicos llevados a cabo, sólo que en el caso concreto la autoridad no citó debidamente los fundamentos que le permiten determinar un crédito fiscal por falta de materialidad en las operaciones.

En el concepto de impugnación identificado como **décimo tercero** del escrito inicial de demanda, por cuanto hace al rubro de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado de los cuales, a decir de la autoridad, no se acreditó la realidad de las operaciones, manifiesta que deben de tomarse en cuenta que de la valoración adminiculada de las pruebas aportadas, es decir, de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, y los contratos de prestación de servicios independientes, escrito de actividades, boleta de calificaciones y cédula profesional, se aprecia que efectivamente el objeto del contrato se llevó a cabo pues se trata de servicios que son intangibles.

Lo anterior, pues los contratos de prestación de servicios independientes aportados cumplen con la fecha cierta que exige la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro "DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL

CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE”, pues corresponden al año 2016, que es el revisado por la autoridad fiscal, además de que dicha jurisprudencia no era obligatoria en dicho año.

Así, incluso a partir de la construcción de indicios, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 133, 197, 203 y 210 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria al juicio contencioso administrativo, se puede evidencia que el actor detalló los ingresos obtenidos durante el ejercicio fiscal 2016, su concepto, así como los ingresos acumulables para la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, respecto de la cual destaca que el actor estableció como ingresos por concepto de “ingresos por honorarios asimilables a salarios” la cantidad respectiva.

Lo anterior, en relación con los comprobantes fiscales digitales por internet, los cuales obran en el expediente administrativo y que al no haber sido objetados por las partes, gozan de valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo del Código Fiscal de la Federación y 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigentes para el ejercicio fiscal 2016, de los que se advierten pagos por concepto de “Asimilados a salarios”, durante el período sujeto a revisión.

Aunado a que, con los estados de cuenta bancarios exhibidos, es factible probar las operaciones registradas en la cuenta abierta a nombre del actor, realizadas durante el período revisado, respecto de sus cargos (depósitos) y abonos (transferencias o retiros), dentro de los que destacan los diversos depósitos observados por la autoridad, desvirtuando con ello la determinación de la autoridad demandada, pues se acredita el origen, la

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

147

sustancia y materialidad de las operaciones.

En el concepto de impugnación **décimo cuarto**, la actora señala que el oficio número ***** de fecha **
** ***** ** ****, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", con sede en la Ciudad de México, a través de la cual se le determinan sendos créditos fiscales en cantidad total de \$**'***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, recargos y multas, es ilegal y debe revocarse, ya que la autoridad emisora de la resolución recurrida, aplicó de manera indebida lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, ya que según se desprende de la propia resolución recurrida, la autoridad determinó ingresos omitidos por la cantidad de \$*****, correspondientes a depósitos bancarios que supuestamente no registró en contabilidad, ni proporcionó documentación que identificara el origen y procedencia de los mismos, desatendiendo que los mismos corresponden a recuperación de préstamos, como se informó oportunamente.

Que procede se declare la nulidad tanto de la resolución impugnada, como de la originalmente recurrida, pues la fiscalizadora aplicó en forma indebida el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, por apreciar en forma equivocada los hechos que la motivaron, puesto que la determinación presuntiva de ingresos y valor de actos y actividades omitidos, determinados por la autoridad no cumple la debida fundamentación y motivación.

Lo anterior, pues la emisora deja de reconocer que el origen de dichos depósitos son por recuperación de préstamos realizados entre

el actor y terceros; no obstante que, tanto durante el procedimiento de fiscalización que derivó en la emisión de la resolución recurrida, como del trámite del recurso interpuesto en sede administrativa del que derivara la resolución impugnada, se exhibió la documentación comprobatoria que respalda dichos préstamos, concretamente los pagarés respectivos, así como los registros contables, es decir, pólizas de ingresos y egresos, pólizas de diario, así como las cuentas contables por concepto de recuperación de préstamos.

Por tanto, al haberse señalado y acreditado el origen de los depósitos antes aludidos de ninguna forma se actualiza la presunción de ingresos establecida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, pues como se demostró ante la autoridad emisora de la resolución recurrida, los depósitos no identificados, tienen su origen en los contratos de mutuo celebrados con los CC. *****

*****; en virtud de los cuales, se recibieron las respectivas cantidades de dinero, mismas que quedaron debidamente registradas en las pólizas correspondientes, cumpliendo así la obligación de registrar en la contabilidad las operaciones celebradas.

En consecuencia, no se actualiza el supuesto previsto en las fracciones II y III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, por lo que dichos depósitos no deben ser considerados como ingresos.

Para tal efecto, ofreció como prueba la pericial contable a efecto de acreditar que el hoy actor contaba con adeudos a favor, por parte de los CC. *****

**DÉCIMO PRIMERA SALA
REGIONAL EN LA CIUDAD DE
MÉXICO**

ofrecidas durante el trámite del recurso de revocación.

En el concepto de impugnación señalado como **VIGÉSIMO SEGUNDO** manifiesta que la autoridad no funda y motiva debidamente su actuación, toda vez que es falso que no se acredite el origen de los depósitos bancarios ya que de los propios registros contables y de la documentación de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores se acredita que los depósitos provienen de la cuenta de su cónyuge.

En el **VIGÉSIMO TERCERO** concepto de impugnación argumenta que la resolución recurrida es ilegal en la parte que señala que el Reembolso de préstamos efectuados por los CC. ***** ****
***** ****
******* en cantidades de \$***** **** \$***** ****; \$***** ****, respectivamente, depósitos en cantidad total de \$***** ****, por concepto de pago recibido, no se contó con la documentación comprobatoria a efecto de acreditar el origen y procedencia de dichos movimientos bancarios.

Por cuanto al **VIGÉSIMO CUARTO** concepto de impugnación argumenta que la resolución recurrida es ilegal en la parte que señala que los Depósitos manifestados por concepto de Depósitos erróneos en cantidad de \$***** ****, ya que del análisis efectuado por la autoridad fiscalizadora al escrito de fecha 14 de marzo de 2022 en especificó al documento de nombre "DEPOSITOS ERRONEOS" en el cual el contribuyente relacionó diversos Depósitos Bancarios manifestados por el concepto del rubro antes citado, se conoció que relacionó depósitos bancarios con el nombre del contribuyente que efectuó el "depósito erróneo", por lo que tuvo por no desvirtuados los depósitos en cantidad total de \$***** **** por concepto de Pago interbancario ya que el contribuyente fue omiso en proporcionar la documentación soporte con la que acredite que el depósito proviene de las cuentas de su esposa e hijos, de conformidad con el artículo 81 de la Ley Federal

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

151

de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal de conformidad con el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, lo que es ilegal, puesto que la autoridad no funda en ningún precepto legal el hecho de que una inscripción errónea genere el rechazo del asiento contable.

Por lo que respecta al concepto de impugnación **VIGÉSIMO QUINTO**, señala que la resolución recurrida es ilegal por lo que respecta a la parte III) Depósitos manifestados por concepto de "Traspasos" en cantidad de \$***** , al considerar que no se acreditó en primer término, que la operación efectivamente corresponde a un "traspaso", ya que con la documentación proporcionada se logra identificar que los retiros bancarios reflejados en sus estados de cuenta bancarios corresponda al concepto manifestado por el contribuyente revisado, no se logró relacionar su argumento del contribuyente con los registros contables a los cuales se encuentra obligado (Registros de Ingresos, Egresos e Inversiones) de conformidad con la facturación proporcionada, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios a nombre del contribuyente, etc., por lo que se tienen por no desvirtuados los depósitos en cantidad de \$***** , ya que el contribuyente fue omiso en proporcionar la documentación soporte con la que acredite su dicho.

En cuanto al concepto de impugnación **VIGÉSIMO SEXTO**, manifiesta que la resolución recurrida es ilegal en la parte VIII) Depósitos manifestados por concepto de "Reducción de capital" en cantidad de \$***** , ya que la autoridad pretende que se demuestre que los registros contables que un tercero redujo su capital en cantidad de \$***** y que además presente documentos notariados, ya que para rechazar el movimiento la autoridad pretendió que demuestre el hecho de un tercero, es decir, el registro contable del tercero y proporcionar los libros correspondientes en los cuales se

visualizará la afectación al capital y el mismo modificara a su vez la escritura constitutiva de la contribuyente ***** ** ***** * ** *****
 ***** ** *****, es decir, que esta sancionando hechos de terceros a los que no compulso la autoridad emite el crédito fiscal.

En el **VIGÉSIMO SÉPTIMO** concepto de impugnación señala que la resolución recurrida es ilegal en la parte IX) Depósitos manifestados por concepto de "Depósito préstamo de mis sociedades", en cantidad de \$*****, ya que demostró que se trata de préstamos pues la forma jurídica y mercantil de acreditar un préstamo es un pagaré, además, la autoridad reconoció que el contribuyente, hoy actor, acreditó que los depósitos bancarios provienen de la sociedad ***** * ***** ***** *****, con los instrumentos "CHEQUE SALDO BUEN COBRO" y "PAGO RECIBO NO. ***** BANAMEZ (*****)" y que el contribuyente ostenta el carácter de administrador único, por lo que, adminiculados con los registros contables y con los pagarés, es claro que son "prestamos".

Por último, en el **VIGÉSIMO OCTAVO** concepto de impugnación arguye que la resolución recurrida es ilegal en la parte "Depósitos efectuados por la sociedad ***** ***** ** ** ***** ** *****", ya que la autoridad fiscalizadora concluyó que el contribuyente no logró aclarar respecto el importe de \$***** correspondiente al rubro de "préstamo sociedad", sin embargo, la autoridad no señala el fundamento legal para estimar que no se logró identificar que el depósito reflejado en su estado de cuenta bancario corresponda a esa manifestación, y que dentro del contenido del estado de cuenta proporcionado no se logró identificar que corresponda al concepto manifestado por el contribuyente revisado al observarse el concepto "RECIBO NO. ***** BBVA (*****)", por lo que ante tales circunstancias la autoridad consigna un hecho negativo en perjuicio del contribuyente.

Por su parte, en el oficio de contestación de demanda, **la autoridad traída a juicio sostuvo la legalidad y validez de la**

de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3" con sede en la Ciudad de México, el día 10 de marzo de 2021, con número de control 2119, se conoció que de los depósitos bancarios por un total de \$**'*****. el contribuyente, logro aclarar depósitos bancarios identificados percibidos de sus empleadores ***** ***** **
** ***** ** \$***** ***** ***** ***** ** ***** **
\$***** ***** * ***** ***** ***** ** ***** en
cantidad de \$*****; depósitos bancarios por concepto de pagos de honorarios por \$***** , y depósitos bancarios por traspasos entre cuentas propias por \$***** y depósitos bancarios no identificados por \$*****.

Por tanto, la autoridad fiscalizadora concluyó que el contribuyente revisado no acreditó la realidad de dichas operaciones tal y como quedo detallado en el capítulo I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS inciso a) DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO DE LOS CUALES NO ACREDITÓ LA REALIDAD DE LAS OPERACIONES, Sub numeral 1).-
***** ** ***** ***** ***** ***** ** ***** * *****
***** ** ***** ***** ***** ***** de la resolución impugnada, lo cual por economía procesal se solicita se tenga por reproducido en todo su contenido y alcance para efectos del presente análisis.

Por lo que no es posible relacionar o vincular los depósitos con sus registros contables, comprobantes fiscales por sueldos y asimilados a salarios e ingresos declarados por dicho concepto, por lo que dichos depósitos bancarios que ascendían al importe en cantidad de \$***** , los cuales coinciden con los depósitos bancarios observados por la autoridad fiscalizadora, indicados al contribuyente revisado en el multicitado Oficio de Observaciones y toda vez que el contribuyente desvirtuó únicamente los depósitos bancarios en cantidad de \$***** como se indicó

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

155

anteriormente, persistió la observación respecto a depósitos en cantidad de \$***** los cuales no fueron desvirtuados por el contribuyente hoy enjuiciante.

Asimismo, estableció que, se conocieron ingresos por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad. de conformidad con lo establecido en el artículo 110 primer párrafo, fracción II, en relación con el artículo 112 primer párrafo fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en 2016, sin que el contribuyente revisado proporcionara la documentación que ampare el registro de los depósitos bancarios efectuados en los estados de cuenta bancarios de las cuentas Cuenta Cheques número 650828621 Banco Nacional de México, S:A (de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre proporcionados por el contribuyente revisado mediante escrito libre de fecha 10 de marzo de 2021, recibido en Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3" con sede en la Ciudad de México, el día 10 de marzo de 2021, con número de control 2119; Cuentas de Inversión números ***** * ***** de ***** ***** ** ***** ***** ***, haciendo un total en cantidad de \$*****

Razón por la cual la autoridad fiscal le determinó presuntamente que son ingresos por los que se tienen que pagar contribuciones por corresponder a depósitos bancarios que no pudieron ser engranados en su contabilidad, por lo que se consideran ingresos presuntos en el ejercicio revisado, de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, mismos que se consideran como ingresos dentro del Título IV Capítulo IX de los demás Ingresos

que obtengan las Personas Físicas, por lo que le determinó presuntamente como ingresos por los que se deben pagar contribuciones de conformidad con los artículos 1 primer párrafo fracción I, 90 primer párrafo, 141 primer párrafo, en relación con el 142 fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con el artículo 59 primer párrafo fracción III primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, ordenamientos vigentes en el ejercicio 2016.

En virtud de lo anterior es evidente que contrario a lo argumentado por el demandante, la autoridad fiscalizadora con apego a derecho le determinó depósitos bancarios que ascendían al importe en cantidad de \$*****, los cuales coinciden con los depósitos bancarios observados por la autoridad fiscalizadora, indicados al contribuyente revisado en el multicitado Oficio de Observaciones.

Toda vez que el contribuyente desvirtuó únicamente los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, como se indicó anteriormente, persiste la observación respecto a depósitos en cantidad de \$***** los cuales no fueron desvirtuados, por lo que con estricto apego a derecho, determinó presuntamente que son ingresos por los que se tienen que pagar contribuciones por corresponder a depósitos bancarios que no pudieron ser engranados en su contabilidad, considerándose ingresos presuntos en el ejercicio revisado, de conformidad con el artículo 59, primer párrafo, fracción III primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2016, mismos que se consideran como ingresos dentro del Título IV Capítulo IX de los demás Ingresos que obtengan las Personas Físicas.

Por lo que se consideró que el C. ***** incrementó su patrimonio, por lo que los determina presuntivamente como ingresos por los que se deben pagar contribuciones de conformidad con los artículos 1 primer párrafo fracción I, 90 primer párrafo, 141 primer párrafo, en relación con el 142 fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

157

la Renta, en relación con el artículo 59 primer párrafo fracción III Primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, por lo que se encontraba obligado a demostrar la materialidad de sus operaciones bancarias, para poder desvirtuar la determinación presuntiva de ingresos y valor de actos o actividades.

En tales consideraciones sus argumentos devienen de infundados, pues como se señaló en párrafos anteriores, el impetrante no ofreció documentales son las cuales acreditara que los depósitos en sus cuentas bancarias, se encontraran engarzados con su contabilidad.

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

La *litis* a dilucidar en el presente Considerando se constriñe a determinar la legalidad o no de la resolución impugnada contenida en el oficio ***** de fecha ** ** ***** **
****, en la parte en la determinó de manera presuntiva los ingresos que la autoridad aplicó respecto a depósitos bancarios cuyo origen y procedencia no fue aclarado por el actor, porque no exhibió la documentación comprobatoria correspondiente.

Por tal motivo, para resolver la litis, se considerará lo sostenido en la jurisprudencia 2a./J.56/2010 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo texto es el siguiente:

Registro digital: 164552
Instancia: Segunda Sala
Novena Época
Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 56/2010

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXI, Mayo de 2010, página 838

Tipo: Jurisprudencia

PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. 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.

Contradicción de tesis 39/2010. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo en Materias Administrativa y Civil del Décimo Noveno Circuito y Primero en Materia Administrativa del Tercer Circuito. 21 de abril de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

Tesis de jurisprudencia 56/2010. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintiocho de abril de dos mil diez.

La anterior jurisprudencia derivó de la ejecutoria dictada en la Contradicción de tesis 39/2010:

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

159

(...)

Con base en lo expuesto, se arriba a la convicción de que sí existe contradicción de tesis, ya que de las ejecutorias transcritas se evidencia que se examinaron cuestiones esencialmente iguales, adoptándose sobre el particular criterios discrepantes.

En estas condiciones, la contradicción de tesis se centra en determinar si opera la presunción de considerar como ingresos gravables los depósitos efectuados en cuentas bancarias, cuando éstos se encuentran registrados en la contabilidad del contribuyente, sin apoyo en la documentación correspondiente.

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

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

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

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

La primera de ellas consiste en que la autoridad fiscal se encuentra enmarcada por el principio de ajeneidad, es decir, la autoridad fiscal por lo escaso de los recursos con los que cuenta y ante la magnitud del campo fiscal al que se enfrenta, sólo despliega su actividad en delimitados casos, por lo cual, únicamente interviene a través de actos de fiscalización en casos

selectivos -principio de selectividad de la administración tributaria-. Una de las manifestaciones en las que se presenta este factor es que la determinación de los impuestos es efectuada en primera instancia por el contribuyente (autoliquidación) de conformidad con el tercer párrafo del artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación.

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

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

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

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

Lo anterior en el entendido de que las presunciones fiscales constituyen herramientas que el legislador brinda a la autoridad

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

161

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

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

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

...

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

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

En tales términos, se advierte que la presunción de mérito se encuentra sujeta a una falta de registro en la contabilidad, con lo cual permite evidenciar que a la contabilidad del contribuyente, obligado a llevarla, se le está dando toda la relevancia como

herramienta para poder verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

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

La contabilidad en materia tributaria se define como el conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos.

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

El Código Fiscal de la Federación estatuye lo siguiente:

...

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

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

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

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

163

A mayor precisión, y atendiendo a lo preceptuado por el artículo 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, que señala que la contabilidad debe llevarse de acuerdo a lo preceptuado en su reglamento, se analizará lo que establece éste en materia de contabilidad.

De esta manera, en el reglamento del Código Fiscal de la Federación, en su artículo 26, fracciones I y VI, señala lo siguiente:

...

Es decir, el reglamento del código en cuestión señala también de manera expresa que los registros contables deben relacionarse con la documentación comprobatoria.

De esta manera, acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, y en específico de los artículos 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I, de su reglamento, se colige que los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos.

Por otro lado, se advierte de los artículos 28, fracción II, del Código Fiscal de la Federación donde se señala que la contabilidad debe ser analítica, y 26, fracción VI, de su reglamento donde se indica que se debe asegurar que los registros se asienten correctamente, que la misma recoge los principios de la contabilidad referentes a que la información que proporciona debe ser veraz y objetiva. Lo anterior, encuentra justificación en virtud de que la contabilidad al ser la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente, requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.

Es por ello que se advierte que el fin de la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al

inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.

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

En efecto, atendiendo a los principios que norman a la contabilidad y en específico al de veracidad y objetividad de la misma, es requisito necesario que los registros se encuentren soportados por la documentación correspondiente, pues la contabilidad al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, esto es, al indicar hechos económicos derivados de transacciones comerciales, las mismas transacciones se reflejan documentalmente.

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

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

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

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

165

...

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

...

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

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

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

La contabilidad juega un papel fundamental para que la autoridad pueda conocer la situación económica de los

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

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

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

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

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

Por último, es preciso señalar que la interpretación sistemática

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

167

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

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

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

[...]

"LEYES FISCALES. LA INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN Estricta Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA.-(Se transcribe)

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

depósitos de sus cuentas bancarias.

Por lo anteriormente expuesto, con fundamento en el artículo 197-A de la Ley de Amparo, se considera que debe prevalecer la siguiente tesis de jurisprudencia:
(...)

Por su parte, el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio fiscalizado, es del tenor siguiente:

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

(...)

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

(...)”

De una interpretación al precepto legal transcrito, se advierte que la autoridad fiscal, para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, **presumirá, salvo prueba en contrario** 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.

En efecto, retomando lo sostenido por nuestro más alto Tribunal en la jurisprudencia **2a./J. 56/2010**, se sigue que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé una estimativa indirecta de ingresos en la cual la autoridad fiscal considera a los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de actos

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

169

o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

Dicha presunción encuentra su razón de ser, en facilitar a la autoridad fiscalizadora el referido proceso de estimación al efectuar la investigación de los hechos con sustento en los cuales determinara la obligación tributaria omitida por la contribuyente fiscalizada. Máxime que los depósitos obtenidos por un contribuyente constituyen manifestaciones de riqueza susceptibles de ser gravados, pero de difícil identificación.

De tal manera, que la aplicación de la presunción *iuris tantum* prevista en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, **se actualiza con la falta de un registro en la contabilidad del contribuyente**; circunstancia que evidencia que esta presunción es un importante instrumento de verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En este orden de ideas, resulta importante efectuar las siguientes precisiones respecto a la contabilidad del contribuyente, por lo que viene al caso citar en la parte conducente, el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo 33 de su Reglamento (antes artículo 26), que disponen lo siguiente:

Código Fiscal de la Federación

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

I. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, **además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos**, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; 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.
(...)"

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

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

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

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

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
(...)

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;
(...)

III. Permitir la identificación de cada operación, acto o

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

171

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;

(...)

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;
..."

De los preceptos legales transcritos, se observa que la contabilidad está integrada por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, así como la **documentación comprobatoria de los asientos respectivos**, y toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, cuyos elementos adicionales están detallados en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, que el legislador estableció de manera expresa que los registros **también comprenden a los documentos que amparen los mismos**, al señalar que la documentación y los comprobantes forman parte integrante de los registros y, por consiguiente de la contabilidad. Aunado a que

el propio Reglamento del Código Fiscal de la Federación refiere que la contabilidad está integrada con la documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, así como que los registros deberán permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la **documentación comprobatoria**.

Bajo esta tesitura, es inconcuso que de acuerdo con lo dispuesto en la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 33 de su reglamento **los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen**, en tanto que son parte integrante de los mismos.

Lo anterior es así, en razón de que a partir de la contabilidad, es que el contribuyente efectúa la autodeterminación de sus obligaciones fiscales, en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, por lo que ésta debe reflejar fielmente las modificaciones en el haber patrimonial del sujeto pasivo de la obligación tributaria a efecto de determinar de manera correcta las obligaciones a su cargo. De ahí que deba cumplir con los requisitos establecidos en las disposiciones legales aplicables, como lo es el de estar **debidamente soportada con la documentación correspondiente**; máxime si se toma en consideración que dicha documentación es una consecuencia natural de las operaciones que en su caso efectuó el contribuyente.

Así las cosas, la presunción *iuris tantum* establecida en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, tiene la finalidad de evitar la dificultad a la que se enfrentaría la autoridad fiscal para determinar las obligaciones omitidas, ante la ausencia en los registros de la contabilidad de los hechos económicos; por lo tanto, **no basta con un simple registro sin apoyo de los documentos correspondientes**, ya que de lo contrario, se

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

173

estaría frente a una mera anotación numérica, y no así frente a un verdadero registro contable, contrariando totalmente los fines de la contabilidad.

Sin que sea obstáculo para lo anterior lo argumentado por el actor donde refiere que al tratarse de ingresos de naturaleza de asimilados a salarios, no se encuentre obligado a llevar contabilidad, pues como ya se adelantó, por regla general las personas que tributan bajo ingresos por asimilados a salarios, si bien no están obligados a llevar contabilidad, lo cierto es que en términos de lo establecido por el artículo 30, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación¹⁰, si tienen la obligación de conservar en su domicilio toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, con el propósito de acreditar el cumplimiento correspondiente.

Sustenta lo anterior la tesis IX-CASE-REF-5, sustentada por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la que a la letra señala lo siguiente:

IX-CASE-REF-5

PERSONAS FÍSICAS. LAS QUE OBTIENEN INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO E INGRESOS POR INTERESES, ESTÁN OBLIGADOS A CONSERVAR TODA LA DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN RELACIONADA CON EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.-

¹⁰ **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.

Por regla general, las personas físicas que tributan bajo distintos capítulos, del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tales como: ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado y de los ingresos por intereses, no están obligados a llevar contabilidad, ya que sus operaciones se consideran como ingresos asimilados a salarios; sin embargo, éstos tienen las obligaciones que al efecto imponen los artículos 90, párrafos primero, segundo y tercero y 98 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2018, además, el artículo 30, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, los cuales establecen que 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. Dicho en otras palabras, todos los contribuyentes se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información comprobatoria, de acuerdo con cada acto o actividad que realicen, con el propósito de acreditar el cumplimiento de las disposiciones fiscales. En consecuencia, de una interpretación sistemática y funcional a los referidos preceptos legales, los contribuyentes que tributan bajo alguno de los capítulos del Título IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, si bien no se encuentran obligados como tal a llevar contabilidad, lo cierto es que sí se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, y de aquella que le haya generado un ingreso.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 135/22-ERF-01-8.- Resuelto por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo y Primera Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 30 de junio de 2023, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Axeel Miguel Arana Castaños.- Secretario: Lic. Israel Roberto Sánchez Gómez.

R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 29. Mayo 2024. p. 243

Máxime que, del análisis realizado a la constancias que integran el expediente en el que se actúa, se observa a folios 1249 a 1246, del tomo 4 del expediente administrativo, el documento de Actualización de Situación Fiscal del hoy actor, de la que se desprende que el mismo tiene cómo régimen fiscal: 1) *De Ingresos por Dividendos (socios y accionistas)*; 2) *De Arrendamiento* y 3) *De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y*

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

175

Profesionales.

Por tanto, de una interpretación sistemática a los preceptos normativos que regulan dichos regímenes fiscales, específicamente los artículos 110, fracciones II y IV¹¹ y 118, fracción II¹², se desprende la obligación de los contribuyentes sujetos a esos regímenes de llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento y de conservar los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquéllos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales, de conformidad con lo previsto por el Código Fiscal de la Federación.

En consecuencia, es evidente que el contribuyente hoy actor sí se encuentra a llevar la contabilidad y los documentos relacionados con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; es decir, se encuentran obligados a conservar toda la documentación e información comprobatoria, de acuerdo con cada acto o actividad que realicen, con el propósito de acreditar el cumplimiento de las disposiciones fiscales

Sentado lo anterior, resulta importante precisar que se tiene a la vista la resolución contenida en el oficio número

¹¹ **Artículo 110.** Los contribuyentes personas físicas sujetos al régimen establecido en esta Sección, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley y en las demás disposiciones fiscales, tendrán las siguientes:

II. Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento

IV. Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquéllos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales, de conformidad con lo previsto por el Código Fiscal de la Federación.

¹² **Artículo 118.** Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

II. Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento

***** de fecha ** ** *****, visible a fojas **189 a 361** del tomo 1 del expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, a la que se le concede valor probatorio pleno, de conformidad con el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y de la cual se advierte que la enjuiciada fundamentó su resolución, esencialmente, en lo siguiente:

➤ Del análisis efectuado a la declaración anual normal del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio 2016, presentada vía internet en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, el 02 de mayo de 2017, con número de operación *****, ante el Servicio de Administración Tributaria, facturas, así como los estados de cuenta bancarios en las cuentas: Cuenta Cheques número ***** **, (de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre proporcionados por el contribuyente revisado mediante escrito libre de fecha 10 de marzo de 2021, recibido en Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3" con sede en la Ciudad de México, el día 10 de marzo de 2021, con número de control 2119); Cuentas de Inversión números ***** * de ***** *****, y ***** **, ***** '***** *****, a nombre del contribuyente revisado ***** * proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se conoció que el contribuyente revisado declaró ingresos acumulables en cantidad de \$9,190,362.00.

➤ Que los ingresos acumulables en cantidad de \$*****, **son por concepto de sueldos y salarios, la cantidad de \$***** por concepto de intereses, la cantidad de \$***** por concepto de Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Personas Morales** y la

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

177

cantidad de \$*****, **por concepto de los Demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas.**

➤ Ahora bien, de la cantidad de \$***** no acreditó la realidad de las operaciones en cantidad de \$*****, quedando como ingresos por sueldos y salarios la cantidad de \$*****; asimismo, **se determinó ingresos por depósitos bancarios que no corresponden a registros de su contabilidad en cantidad de \$*******, **así como ingresos por recursos no identificados con los cuales efectuó pagos a tarjetas de crédito en cantidad de \$*******

➤ Precisando que, los ingresos por Intereses-Ganancia Acumulable en cantidad de \$*****, **no se conocieron diferencias entre lo declarado y lo determinado por esa autoridad**, por lo que dicho importe se considera Ingreso Acumulable por concepto de Intereses en términos del artículo 1º, primer párrafo, fracción I, 90, primer párrafo y 133, primer párrafo en relación al artículo 8 y 134 primer y tercer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación con el artículo 6, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

➤ Ahora por lo que hace al apartado identificado con el inciso **a) DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO DE LOS CUALES NO ACREDITÓ LA REALIDAD DE LAS OPERACIONES**, la autoridad determinó que del análisis a la declaración anual normal del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2016, vía internet en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, el ** ** ***** **, con número de operación

***** , se conocieron ingresos declarados en el rubro de "SUELDOS Y SALARIOS en cantidad de \$***** , así mismo de la información y documentación proporcionada por el contribuyente consistente en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, y los contratos de prestación de servicios independiente, se conoció que el contribuyente no acreditó la realidad de las operaciones por dicho concepto en cantidad de \$***** , en relación con los retenedores ***** ** ***** *****
***** ** ***** * ***** ** ***** ***** *****

➤ En relación a las operaciones llevadas a cabo con la empresa ***** ** ***** ***** ***** ***** *****, la autoridad fiscal determinó lo siguiente:

- Que del análisis realizado al contrato de prestación de Servicios Independientes con la modalidad de Ingresos Asimilados a Salarios que celebran, por parte de la empresa "***** ** ***** ***** ***** **** ****," denominada "El cliente" y con el C. ***** **** ***** ***** * ***** , denominado "El Prestador", celebrado en fecha 01 de octubre de 2016, con firmas autógrafas de ***** ** ***** ***** ***** , en su carácter de Representante Legal de la contribuyente ***** **** ***** ***** ***** ***** ***** **** , se conoció que la cláusula PRIMERA que el objeto del contrato.-la razón por la cual fue contratado el contribuyente ***** ***** ***** ***** fue para realizar los servicios que realiza de manera habitual y profesional, con ánimo de lucro, consistente en directivo, sin embargo **dicho concepto es genérico ya que no menciona en ninguna parte del contrato en específico qué tipo de servicio profesional le presto a su CLIENTE**

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

179

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

es decir, cuáles fueron las actividades que específicamente realizó el contribuyente revisado.

- Que en la cláusula SEGUNDA. - CONTRAPRESTACIÓN. - Las partes convienen que el pago por concepto de honorarios por los servicios antes mencionados serán variables y serán solicitados por el "PRESTADOR" conforme a los servicios efectivamente prestados. Dicha cantidad será pagada una vez que el PRESTADOR haya concluido la prestación de los servicios objeto de este contrato y haya entregado su resultado a satisfacción de EL CLIENTE, **sin embargo, el contribuyente no proporcionó documentación que acredite la entrega de sus trabajos que aduce haber realizado.**

- Precisando que los contratos en cuestión fueron proporcionados de manera electrónica mediante memoria USB los cuales se encuentran únicamente de forma escaneada privados necesariamente debieron darse fe pública a través de un notario al momento de su celebración ya que al no haber aportado el original del contrato a dicho archivo **solo se le otorga valor de carácter indiciario** por lo que el mismo debió ser acompañado por diversos elementos de prueba que generen convicción sobre la verdad de su contenido.

- Así mismo, que el contribuyente **no proporcionó la documentación comprobatoria que acredite las**

operaciones celebradas con *** ** *******

******* ***** ***** ** *******, pues únicamente proporcionó comprobantes fiscales digitales por internet, escrito de actividades, boleta de calificaciones y cédula profesional por lo que no basta con dicha documentación, ya que dichas operaciones deben de estar soportadas con la documentación que dé certeza de la realidad de las mismas, ya que únicamente demuestra que le fueron emitidos comprobantes fiscales digitales por internet, sin embargo, con los mismos no se acredita fehacientemente que se llevó a cabo la operación que en los mismos se consigna.

- En ese mismo orden de ideas, estableció que del análisis al Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), recibido por parte de la contribuyente ******* ** ***** ******* ******* ***** ** ******* de fecha 30 de noviembre de 2016, se conoció que el concepto del mismo es "**HONORARIOS ASIMILADOS A SALARIOS**", del cual se observa solo el concepto genérico, más no un concepto en específico en donde se pueda relacionar de manera fehaciente el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) con el contrato antes expuesto, del ejercicio fiscal sujeto a revisión.
- En consecuencia, determinó que **no pudo comprobar la realidad de la operación por la cual le expidieron Comprobante Fiscales Digitales por Internet por concepto de "HONORARIOS ASIMILADOS A SALARIOS"**, durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, toda vez que el contribuyente revisado no exhibió la documentación comprobatoria que demostraran la realidad material de esas operaciones.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

181

➤ En relación a las operaciones llevadas a cabo con la empresa ***** **, la autoridad fiscal determinó lo siguiente:

- Que del análisis a la información y documentación relacionada anteriormente el contribuyente **no proporcionó el contrato de prestación de servicios así como la documentación soporte que acredite las operaciones celebradas con ***** **** las cuales se debieran señalar en el contrato de prestación de servicios y toda vez que este no fue proporcionado a esta autoridad, no se acredita la relación de servicios con su retenedor.
- Por tanto, estableció que **no cuenta con el documento del que pueda conocer las contraprestaciones pactadas, así como el objeto de dichos servicios, como, donde y cuando se debían llevar a cabo, el pago de dichas prestación de servicios**, siendo que el contribuyente por lo que debió acreditar con documentación las operaciones celebradas con ***** ** de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria de conformidad con el artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2021.

- De igual manera, estableció que del análisis a la Constancia de Retenciones **no se pudo verificar** que estas pertenezcan al contribuyente ***** **** ***** ***** * ***** o a quien refiere el contribuyente como su retenedor ***** ** ***** ***** **** ** **., ya que dichas constancias a simple vista se encuentran ilegibles por lo que no se pudo corroborar su contenido.
- Así mismo, refiere que el contribuyente **no proporcionó la documentación comprobatoria** que acredite las operaciones celebradas con ***** ** ***** ***** ***** ** ****, de la cual proporcionó el comprobante fiscal digital por internet, escrito de actividades, boleta de calificaciones y cédula profesional por lo que no basta con dicha documentación, ya que únicamente demuestra que le fueron emitidos comprobantes fiscales digitales por internet, sin embargo, con los mismos no se acredita fehacientemente que se llevó a cabo la operación que en los mismos se consigna.
- En este punto preciso que, aún y cuando también proporcionó el los comprobante fiscal digital por internet de fecha 30/12/2016, con dicha documental no se acredita la realidad de las operaciones, por lo tanto se considera que dichas documental corresponde a un documento privado, que sólo forma prueba de los hechos mencionados en él, cuando sean contrarios a los intereses del autor, aún más, no debe perderse de vista que el documento privado que pretende contener una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración mas no de los hechos declarados de conformidad con lo establecido en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

183

aplicación supletoria a la materia fiscal de conformidad con el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación

- Ahora bien, del análisis al Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), recibido por parte de la contribuyente *****
** ***** ***** ** *****, de fecha 30 de diciembre de 2016, se conoció que el concepto del mismo es "HONORARIOS ASIMILADOS A SALARIOS", **del cual se observa solo el concepto genérico, más no un concepto en específico.**

- Conforme a lo anterior, consideró que no pudo comprobar la realidad de la operación por la cual le expidieron el Comprobante Fiscal Digital por Internet por concepto de "HONORARIOS ASIMILADOS A SALARIOS", durante el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, toda vez que el contribuyente revisado no exhibió la documentación comprobatoria que demostraran la realidad material de esas operaciones.

➤ En virtud de lo anterior, estableció que el contribuyente **no acredita la efectiva prestación de los servicios por salarios declarados** en cantidad de \$*****, con la contribuyente *****
***** ** ***** ***** ***** ** *****, y por la cantidad de \$***** con la contribuyente ***** ** *****
***** ***** ** *****, haciendo un total en cantidad de \$*****, los cuales considero como ingresos acumulables en su declaración anual normal de

2016, con un Impuesto Sobre la Renta retenido en cantidad de \$*****
* \$*****, respectivamente haciendo un total en cantidad de
\$*****.

➤ Por lo anterior expuesto, al no haber acreditado el contribuyente la realidad de los servicios por sueldos y salarios en cantidad de \$*****, los cuales considero como ingresos acumulables en su declaración anual normal del ejercicio de 2016, por lo que dicho importe no puede ser considerado como ingresos acumulables a salarios de los señalados en el artículo 94, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2016 y en consecuencia tampoco procede el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta Retenido en cantidad de \$*****, que manifestó en su declaración anual del ejercicio 2016 ya que al no haber comprobado la efectiva prestación de los servicios que dieran lugar a la obtención de ingresos por salarios, tampoco acredito que la cantidad de \$***** correspondiera a retenciones de las señaladas en el artículo 96, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2016.

➤ Por otro lado, en el apartado identificado como **D.- DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS**, la autoridad fiscal determinó que del análisis efectuado a la declaración anual normal del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2016, presentada vía internet en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, el 02 de mayo de 2017, con número de operación *****, ante el Servicio de Administración Tributaria, facturas, así como los estados de cuenta bancarios en las cuentas:

1. Cuenta Cheques número ***** ***, (de los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre proporcionados por el contribuyente revisado mediante escrito

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

185

libre de fecha 10 de marzo de 2021, recibido en Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3" con sede en la Ciudad de México, el día 10 de marzo de 2021, con número de control 2119).

2. Cuentas de Inversión números ***** *, ***** **
***** ***** **, y

3. Cuenta de Cheques número '*****
***** **, a nombre del contribuyente revisado
***** ***** *, ***** , proporcionados
por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Se conoció que el contribuyente *****
***** ***** * ***** manifestó en el capítulo "De los Demás Ingresos",
"ISR PAGADO EN EL EXTRANJERO" una cantidad de ingreso percibido por
\$***** , dando un total de ingresos acumulables declarados por
\$***** , y **dentro de este capítulo se determinaron depósitos no
aclarados por \$*****.**

➤ Respecto de los *a) INGRESOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS QUE NO CORRESPONDEN A REGISTRO DE SU CONTABILIDAD*, la autoridad determinó que de la revisión efectuada a los estados de cuenta bancarios proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, se conoció un total de depósitos bancarios en cantidad de \$***** , sin embargo, de la documentación proporcionada en su escrito libre de fecha 10 de

marzo de 2021, recibido en Oficialía de Partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3" con sede en la Ciudad de México, el día ** ** ***** ** **, con número de control 2119, se conoció que, de los depósitos bancarios por un total de \$*****, el contribuyente, logro aclarar depósitos bancarios identificados percibidos de sus empleadores ***** ***** ***** ** ***** ** \$***** , ***** ***** ***** ***** ** ***** ** \$***** , ***** * ***** ***** ***** ***** ** ***** en cantidad de \$*****; depósitos bancarios por concepto de pagos de honorarios por \$***** , y depósitos bancarios por traspasos entre cuentas propias por \$***** y depósitos bancarios no identificados por \$*****

➤ Que la integración de los depósitos en cantidad de \$***** , es como sigue:

- Respecto de los depósitos bancarios en cantidad de \$***** , el contribuyente revisado únicamente manifestó en su escrito de fecha 21 de enero de 2022, que corresponden a pago de PAGO DE PRESTAMO DE ***** ** ***** ***** ***** , sin embargo, no proporcionó la documentación comprobatoria que ampare su dicho a efecto de acreditar el origen y procedencia de dichos movimientos bancarios, por lo que el mismo se tiene por no aclarado y toda vez que el contribuyente no proporcionó la documentación soporte que acreditara su manifestación de conformidad con el artículo 81 de la Ley Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal de conformidad con el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

187

- Respecto a los depósitos bancarios en cantidad de \$***** , el contribuyente revisado realizó diversas manifestaciones mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, sin embargo, no proporcionó la documentación comprobatoria a efecto de acreditar el origen y procedencia de dichos movimientos bancarios, **por lo que los mismos se tienen por no aclarados** toda vez que no proporcionó la documentación comprobatoria que acredite cada una de sus manifestaciones de conformidad con el artículo 81 de la Ley Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal de conformidad con el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.
- Del análisis a los depósitos bancarios en cantidad total de \$***** , se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$***** , en los cuales se señala como concepto en el estado de cuenta el siguiente concepto: "PAGO RECIBIDO DE BBVA BANCOMER POR ORDEN DE ***** ** ***** *****" y la cantidad de \$***** , en los cuales se señala como concepto en el estado de cuenta el siguiente concepto "PAGO RECIBIDO DE **** ***** POR ORDEN DE ***** ** ***** ***** *****" , el contribuyente revisado en la presente revisión no acreditó la realidad de dichas operaciones tal y como quedo detallado en el capítulo I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS, Sub numeral 1.-Ingresos, Inciso a) DE LOS INGRESOS POR SALARIOS

Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO DE LOS CUALES **NO ACREDITÓ LA REALIDAD DE LAS OPERACIONES.**

○ Respecto a los depósitos bancarios en cantidad de \$*****, el contribuyente revisado realizó diversas manifestaciones mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, sin embargo, no proporcionó la documentación comprobatoria a efecto de acreditar el origen y procedencia de dichos movimientos bancarios, por lo que los mismos **se tienen por no aclarados** toda vez que no proporcionó la documentación comprobatoria que acredite cada una de sus manifestaciones de conformidad con el artículo 81 de la Ley Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia fiscal de conformidad con el artículo 5 segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

○ De los depósitos bancarios en cantidad total de \$*****\$, se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$*****\$, de los cuales mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, manifiesta "INGRESOS CONYUGALES ART 93 LISR ***** ** ** ** ***** ***** ***** " del análisis a la documentación proporcionada mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, consistente en Acta de Matrimonio de ***** ** ** ***** ** ***** en la cual se observa que el contribuyente ***** ***** ***** ***** ***** * ***** * ***** ** ** ***** ***** ***** contrajeron matrimonio a los 27 días del mes de abril de 1989, ahora bien, **con dicho documental no es posible acreditar el origen del depósito bancario ya**

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

189

que el contribuyente fue omiso en proporcionar la documentación soporte de la que se acredite que el depósito proviene de las cuentas de su esposa, así mismo en caso de corresponder a donaciones estas deberán ser protocolizadas mediante escritura pública de conformidad con el artículo 2344 del Código Civil Federal de aplicación supletoria.

○ Derivado de lo anterior y toda vez que los depósitos en cantidad de \$***** , no se encuentra en dicha causal y al no contar la documentación comprobatoria a efecto de acreditar el origen y procedencia de dichos movimientos bancarios, **por lo que los mismos se tienen por no aclarados.**

○ De los depósitos bancarios en cantidad total de \$***** , se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$***** , de los cuales mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, manifiesta "INGRESOS CONYUGALES ART 93 LISR ***** ** ** ** ***** ***** "

○ Del análisis a la documentación proporcionada mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, consistente en Acta de Matrimonio de fecha 27 de abril de 1989 en la cual se observa que el contribuyente ***** ***** ***** *
***** * ***** ** ** ***** ***** ***** contrajeron matrimonio a los 27 días del mes de abril de 1989, ahora bien,

con dicho documental no es posible acreditar el origen del depósito bancario ya que el contribuyente fue omiso en proporcionar la documentación soporte de la que se acredite que el depósito proviene de las cuentas de su esposa, así mismo en caso de corresponder a donaciones estas deberán ser protocolizadas mediante escritura pública de conformidad con el artículo 2344 del Código Civil Federal.

- Derivado de lo anterior y toda vez que los depósitos en cantidad de \$***** , no se encuentra en dicha causal y al no contar la documentación comprobatoria a efecto de acreditar el origen y procedencia de dichos movimientos bancarios, por lo que los mismos **se tienen por no aclarados.**

- Del análisis a los depósitos bancarios en cantidad total de \$***** , se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$***** , de los cuales mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, manifiesta "TRASPASO ENTRE CUENTAS *****", sin embargo, **no se identificaron en los estados de cuenta traspasos por dichos montos.**

- Del análisis a los depósitos bancarios en cantidad total de \$***** , se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$162,116.00, de los cuales mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, manifiesta "TRASPASO ENTRE CUENTAS ***** ", sin embargo, **no se identificaron en los estados de cuenta traspasos por dichos montos.**

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

191

○ Del análisis a los depósitos bancarios en cantidad total de \$*****, se conocieron depósitos bancarios en cantidad de \$*****, de los cuales mediante escrito de fecha 21 de enero de 2022, manifiesta "TRASPASO ENTRE CUENTAS *****", sin embargo, **no se identificaron en los estados de cuenta traspasos por dichos montos.**

➤ Por tanto, concluyó que el contribuyente revisado durante la revisión **no acreditó la realidad de dichas operaciones** tal y como quedo detallado en el capítulo **I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS, inciso a) LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO DE LOS CUALES NO ACREDITÓ LA REALIDAD DE LAS OPERACIONES, Sub numeral 1).- ***** ** *******
******* ***** ***** ** ***, y 2).- ***** ** *******
******* ***** ** ***, por tanto no es posible relacionar o vincular los depósitos con sus registros contables, comprobantes fiscales por sueldos y asimilados a salarios e ingresos declarados por dicho concepto**, por lo que dichos depósitos que en su conjunto ascienden al importe en cantidad de \$***** se tienen por no desvirtuados.

➤ Asimismo, que los depósitos bancarios que ascendían al importe en cantidad de \$*****, los cuales coinciden con los depósitos bancarios observados por esta autoridad, indicados al contribuyente revisado dentro del Oficio de Observaciones y toda vez que el contribuyente **desvirtuó depósitos bancarios en cantidad de \$*******, persiste la observación respecto a **depósitos en cantidad**

de \$*** los cuales no fueron desvirtuados por el contribuyente.**

En el caso la enjuiciante se duele de la indebida valoración de las pruebas aportadas en el procedimiento fiscalizador, ofrecidas a fin de desvirtuar los ingresos determinados en la resolución impugnada, por lo que en términos del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procederá a su valoración, dado que la pretensión de la actora es desvirtuar tales ingresos con apoyo en tales probanzas.

Así, **corresponde a la enjuiciante la carga probatoria para desvirtuar los ingresos determinados de manera presunta por depósitos no aclarados**, en tanto que dicha liquidación fue emitida con fundamento en la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, que prevé una presunción iuris tantum, que le permite considerar a la autoridad fiscal 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.

De manera que la enjuiciante debe aportar los medios probatorios idóneos para acreditar que el origen de tales depósitos bancarios no genera el pago de contribuciones y en consecuencia desvirtuar con ello la presunción de ingresos aplicada por la autoridad fiscalizadora.

Lo anterior es acorde con la Jurisprudencia número VII-J-1aS-76, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, cuyo rubro y texto son los siguientes:

"DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS.

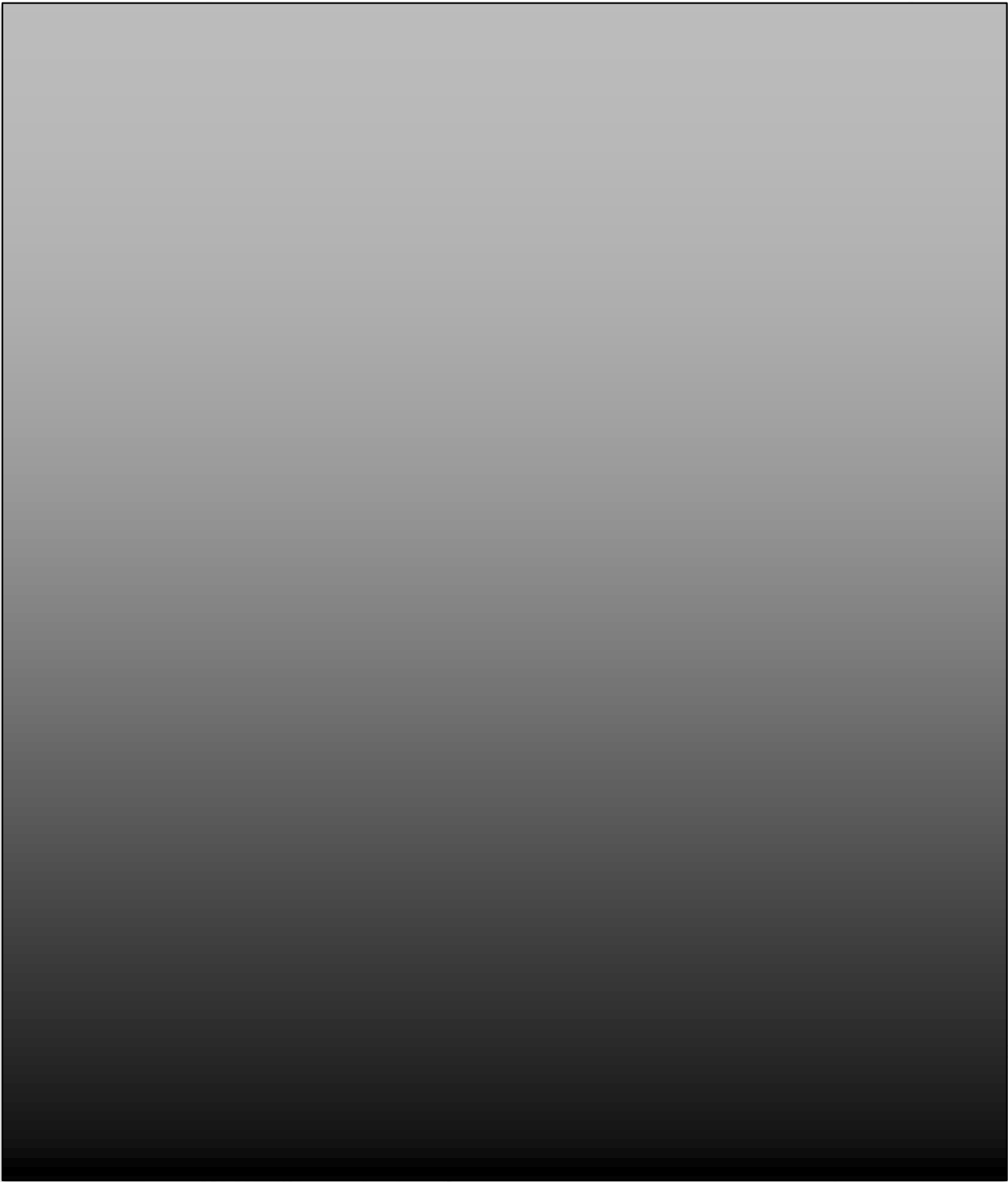
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

193

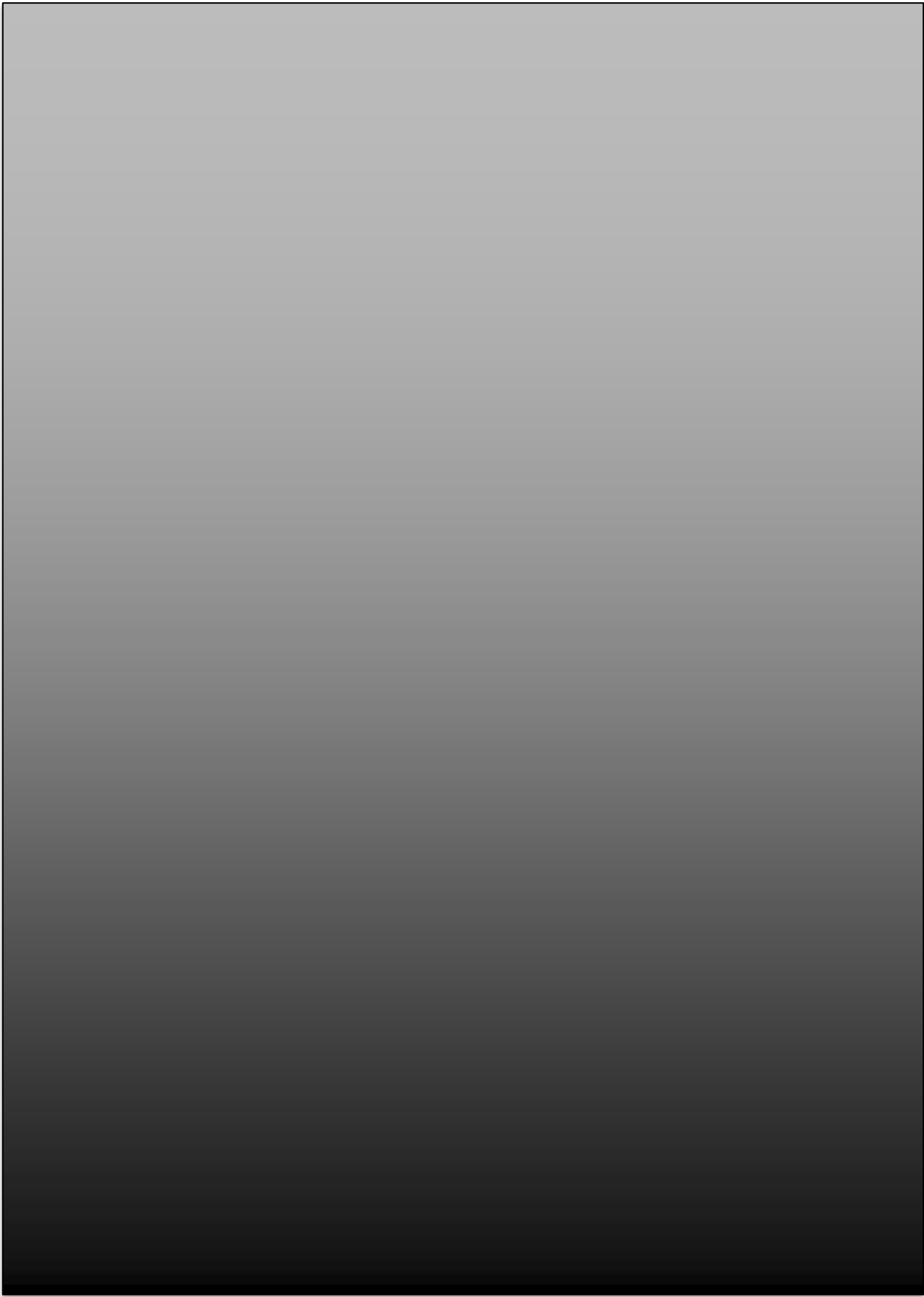
CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE LA CARGA DE PROBAR QUE LOS DEPÓSITOS EN SUS CUENTAS BANCARIAS NO SON INGRESOS POR LOS QUE DEBA PAGAR CONTRIBUCIONES.- De la interpretación del artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación se desprende que para la comprobación de los ingresos las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, 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; consecuentemente, si la autoridad fiscalizadora durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, advierte depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente, que carecen de soporte contable o documental que los ampare, corresponde al contribuyente aportar los medios probatorios idóneos para acreditar que el origen de los citados depósitos bancarios no genera el pago de contribuciones y desvirtuar con ello la presunción de ingresos aplicada por la autoridad fiscalizadora.

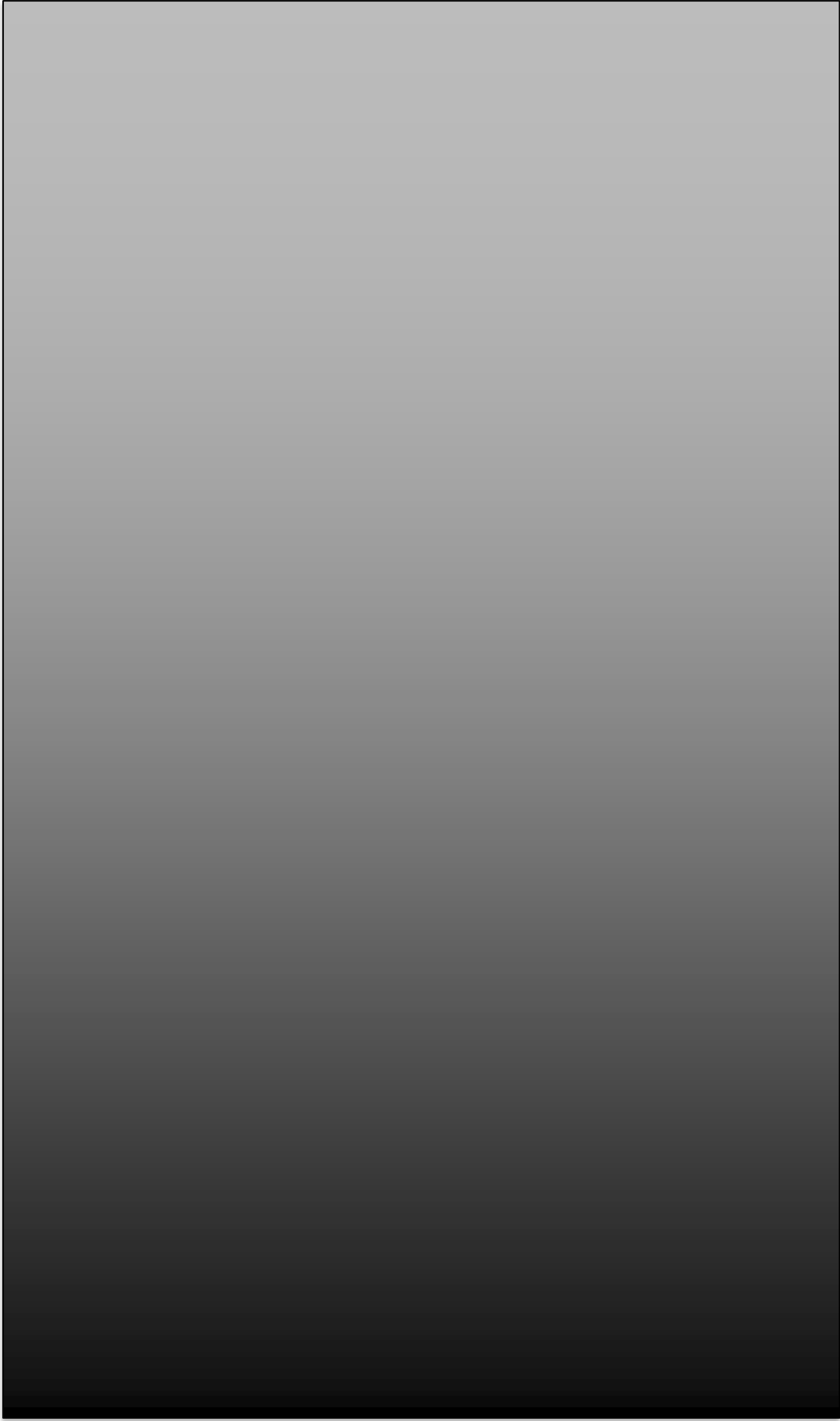
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-27/2013)

En ese sentido, la parte actora a fin de aclarar los depósitos presentó ante la autoridad escritos de 10 de marzo de 2021, 21 de enero de 2022 y 14 de marzo de 2022, en el que ofreció las siguientes pruebas:



EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7





300

300

300

300

300

300

300

300

300

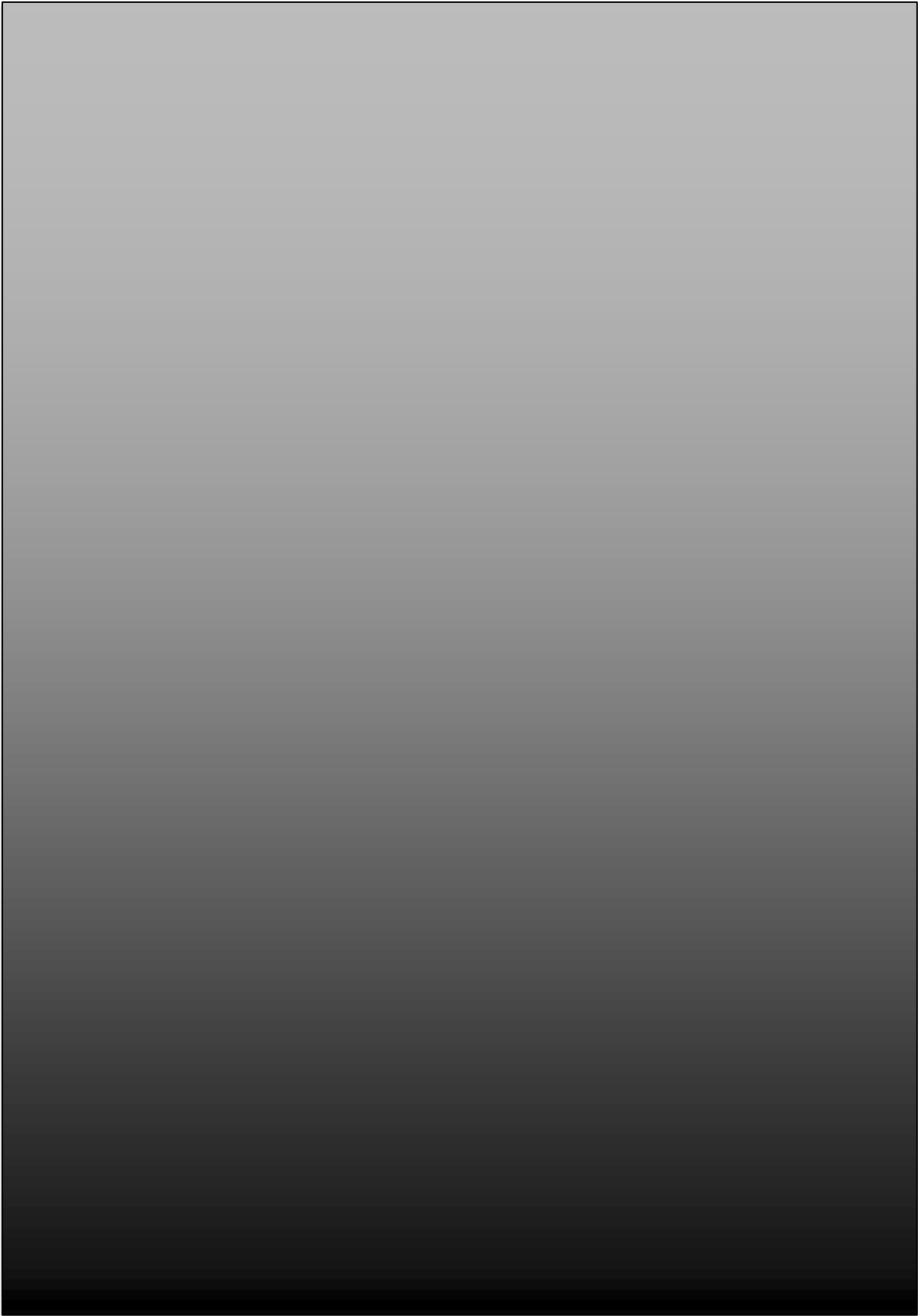
300

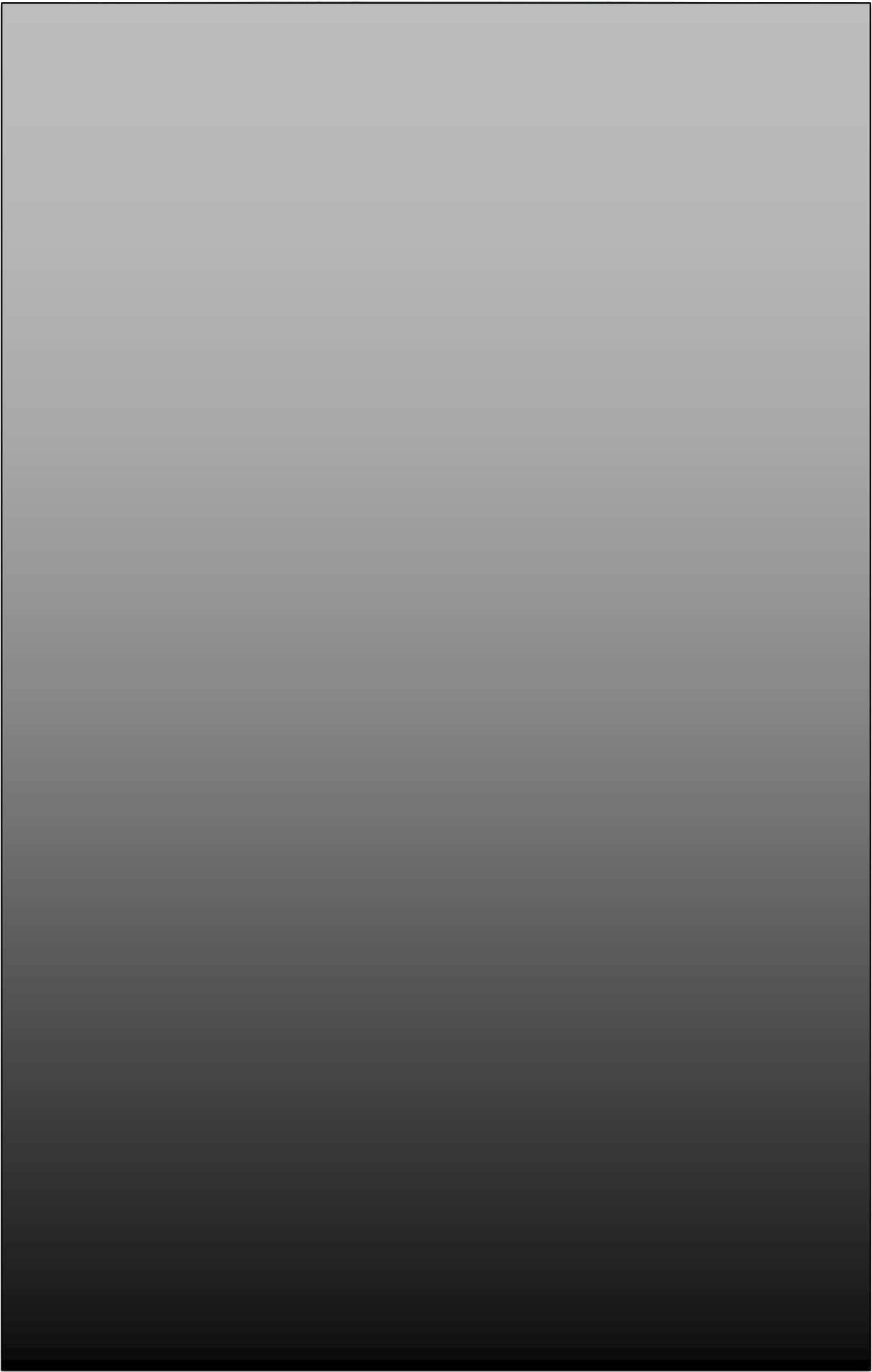
300

300

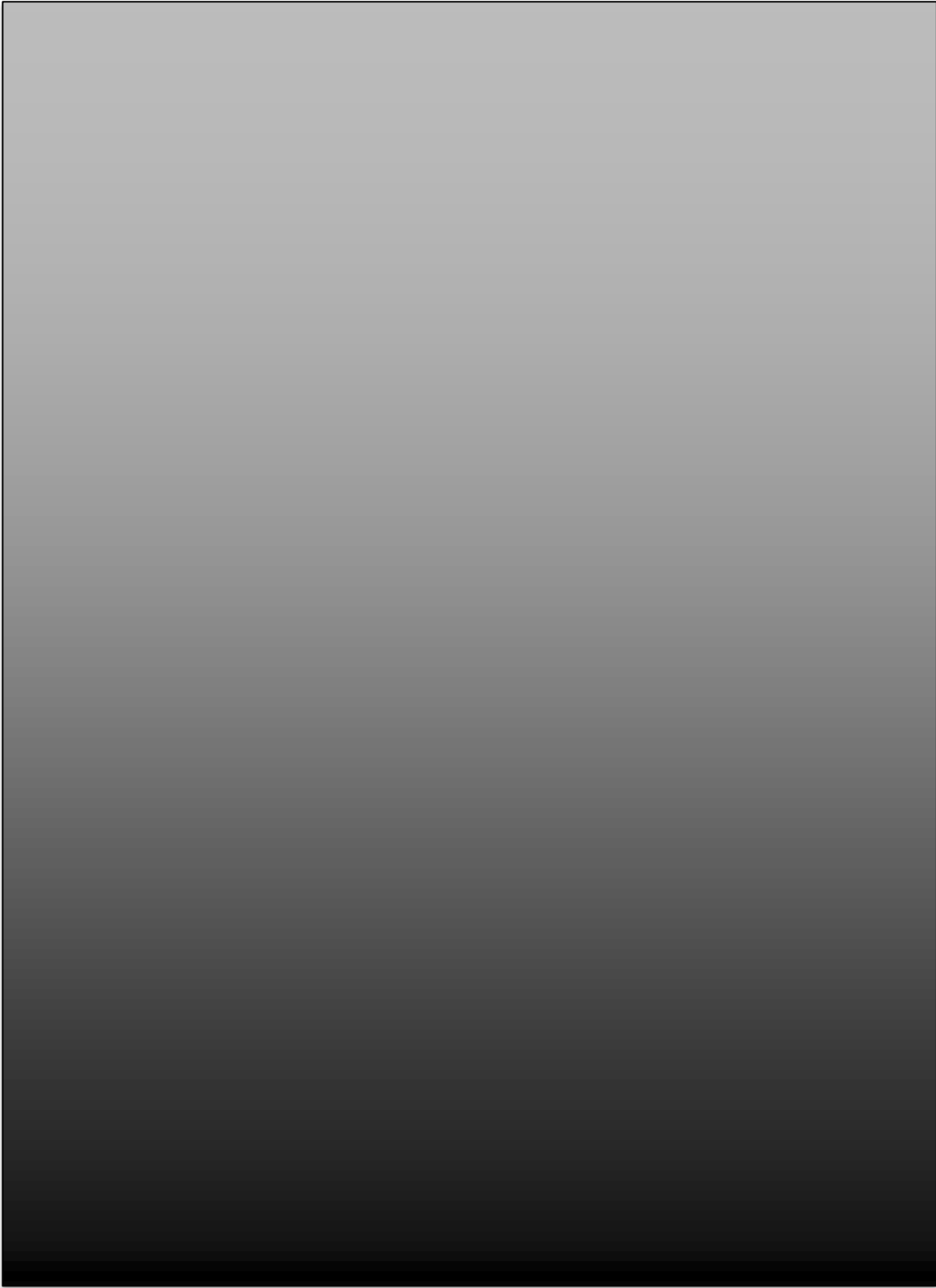
300

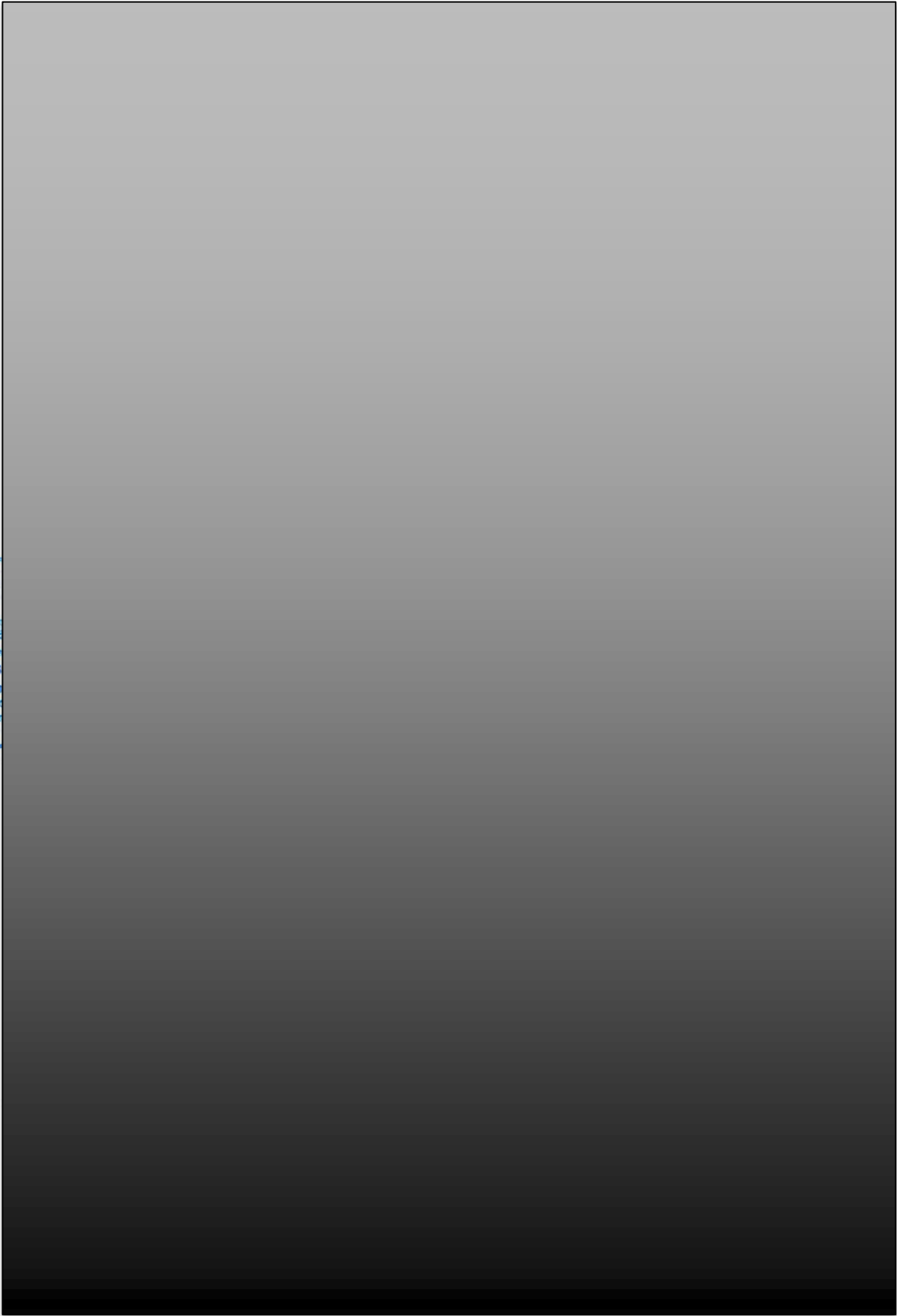
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



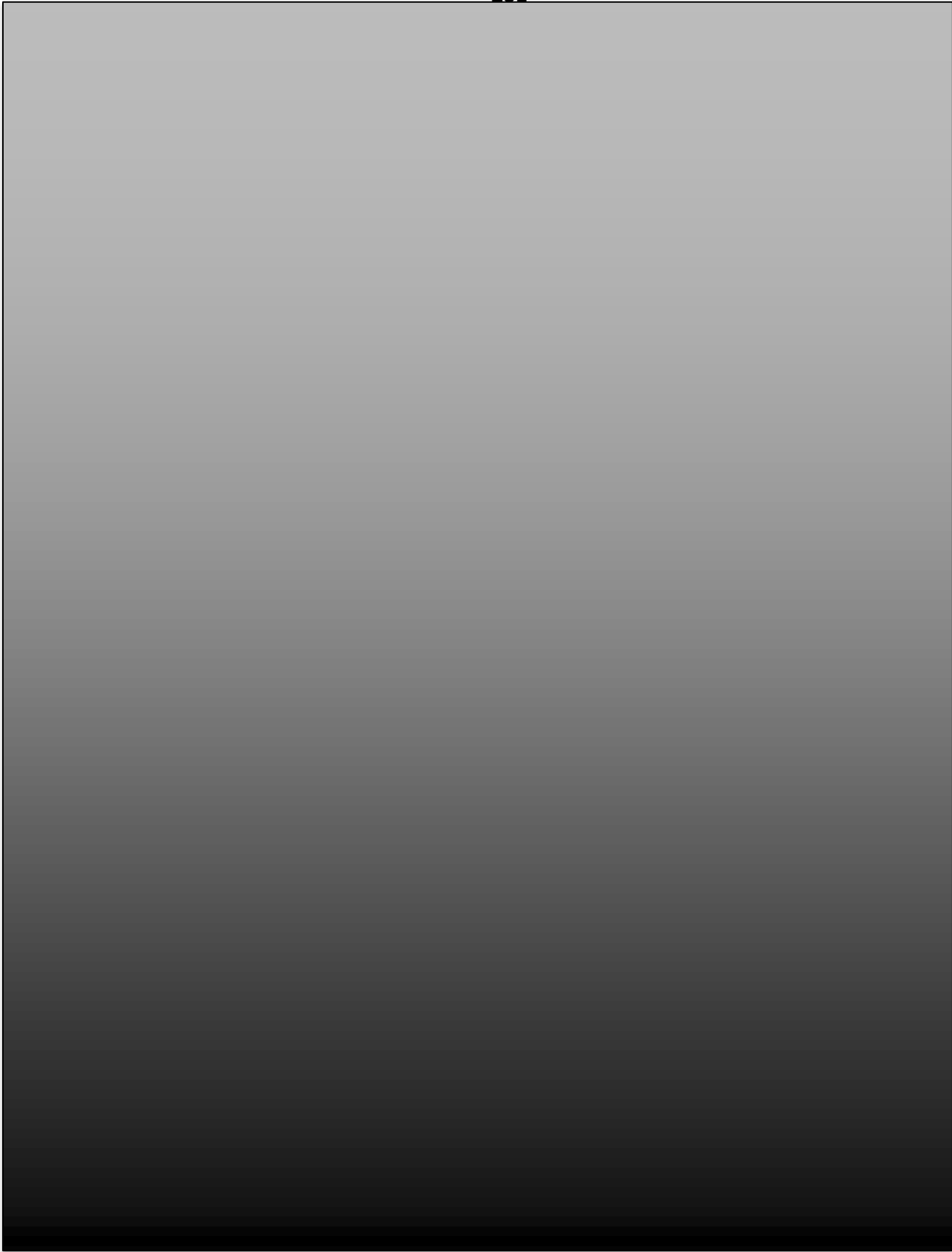


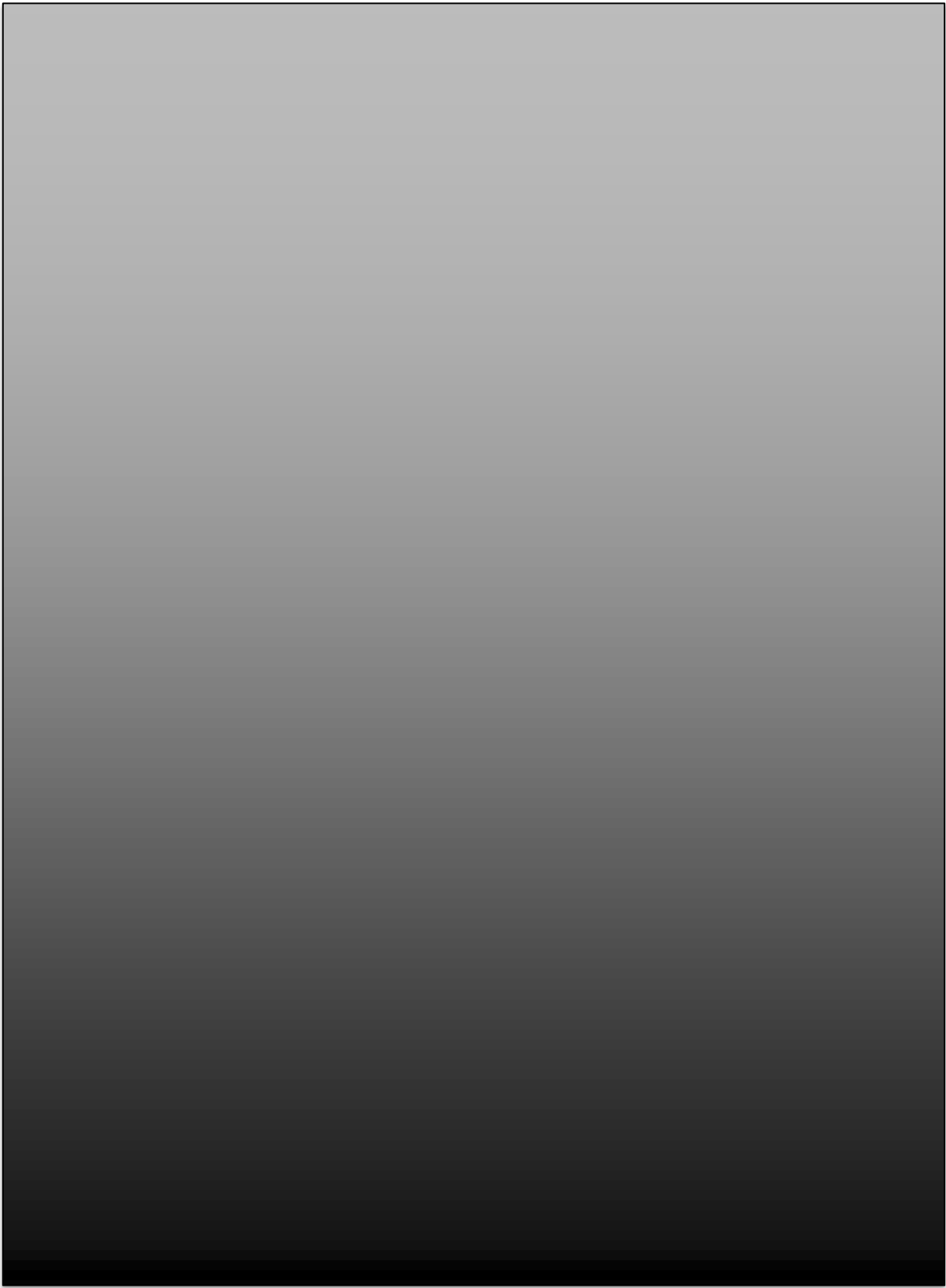
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



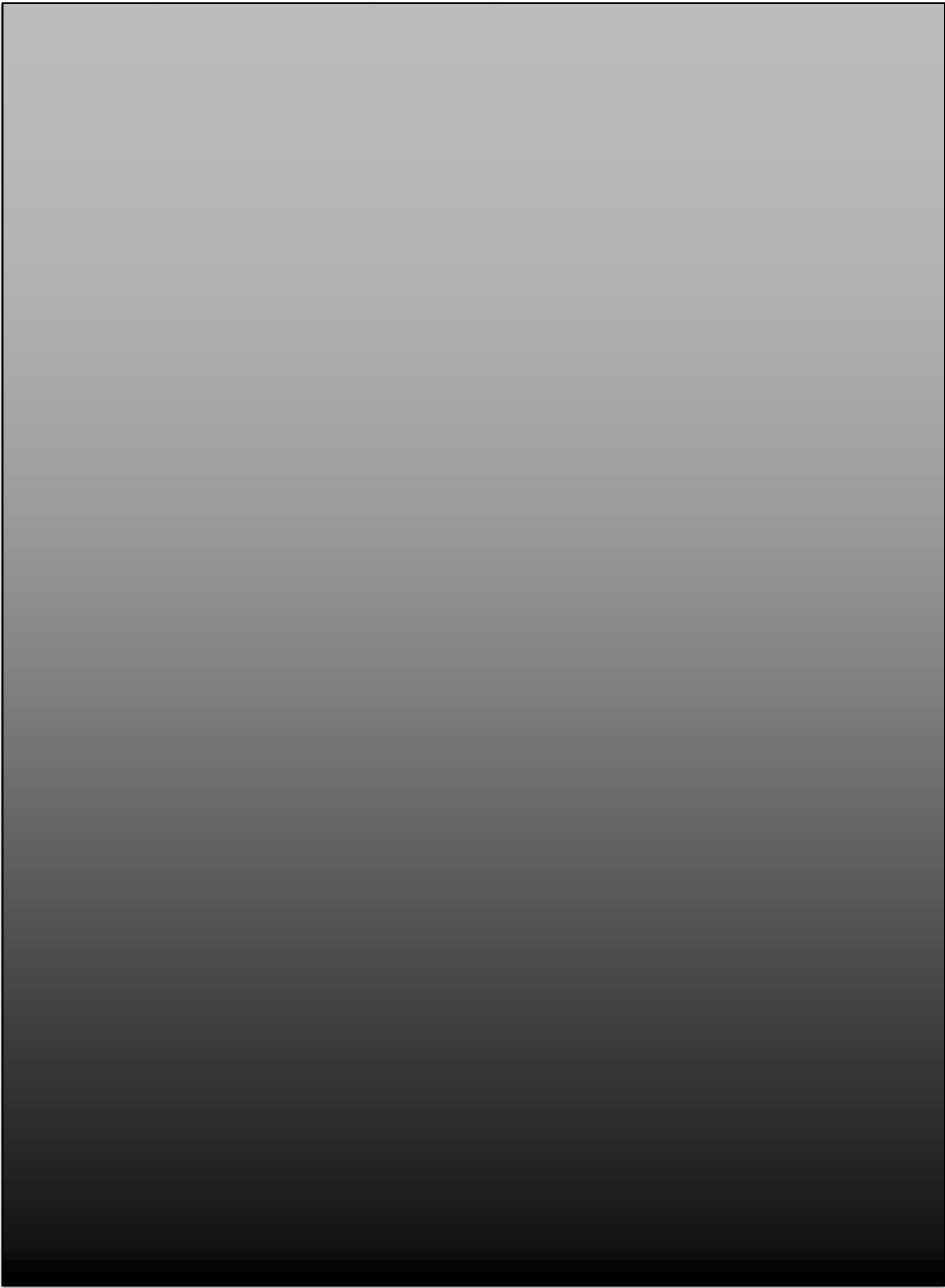


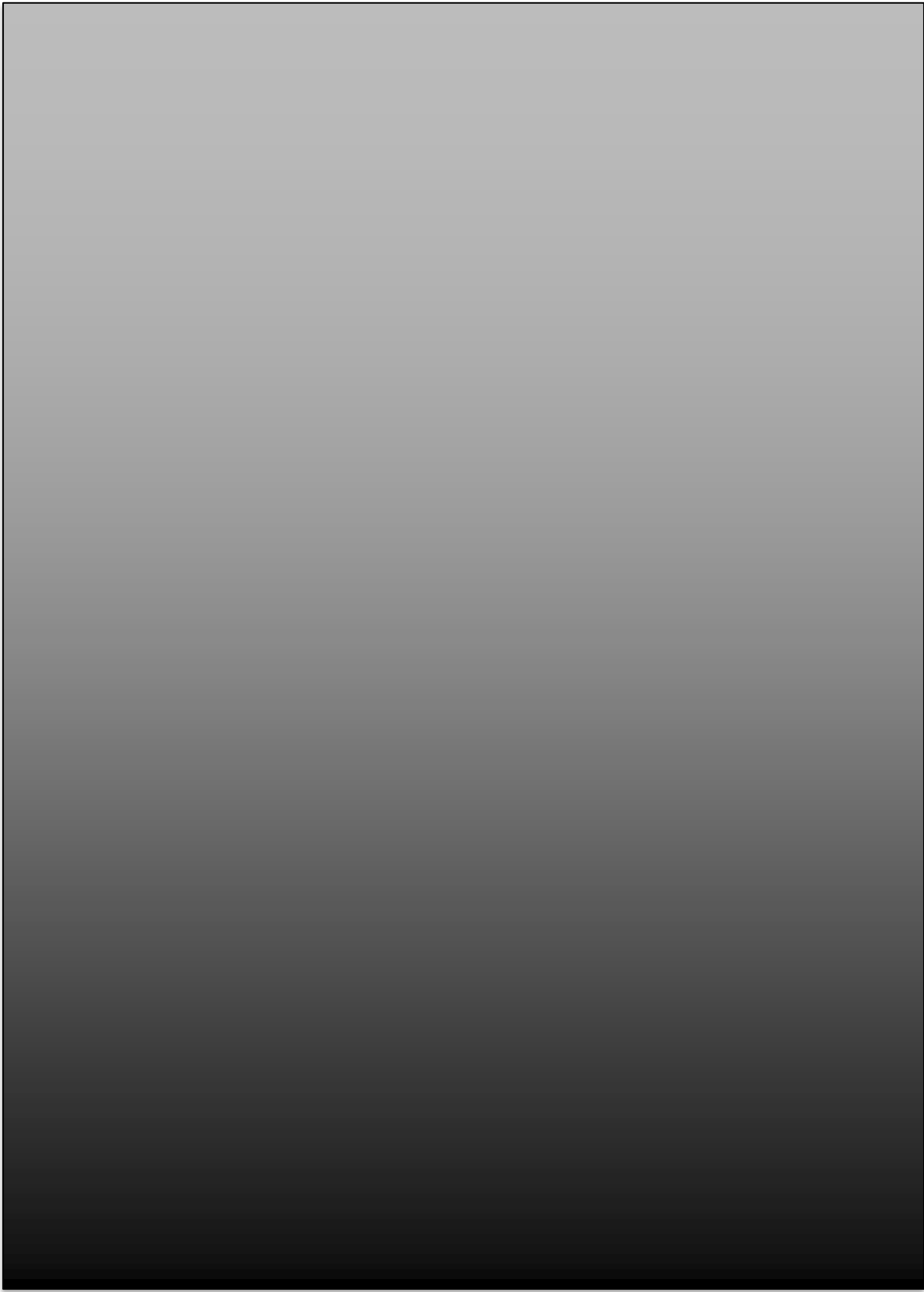
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



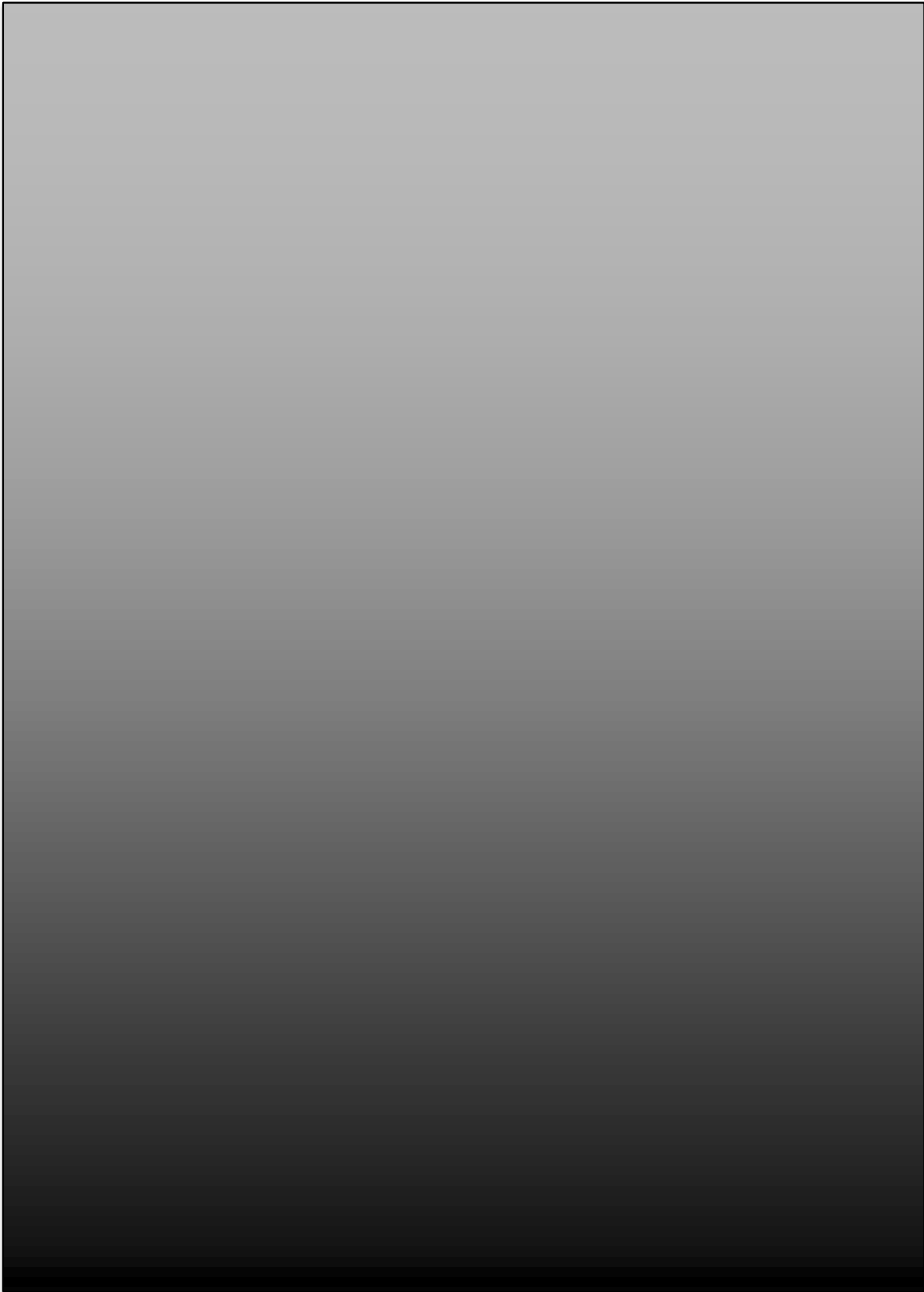


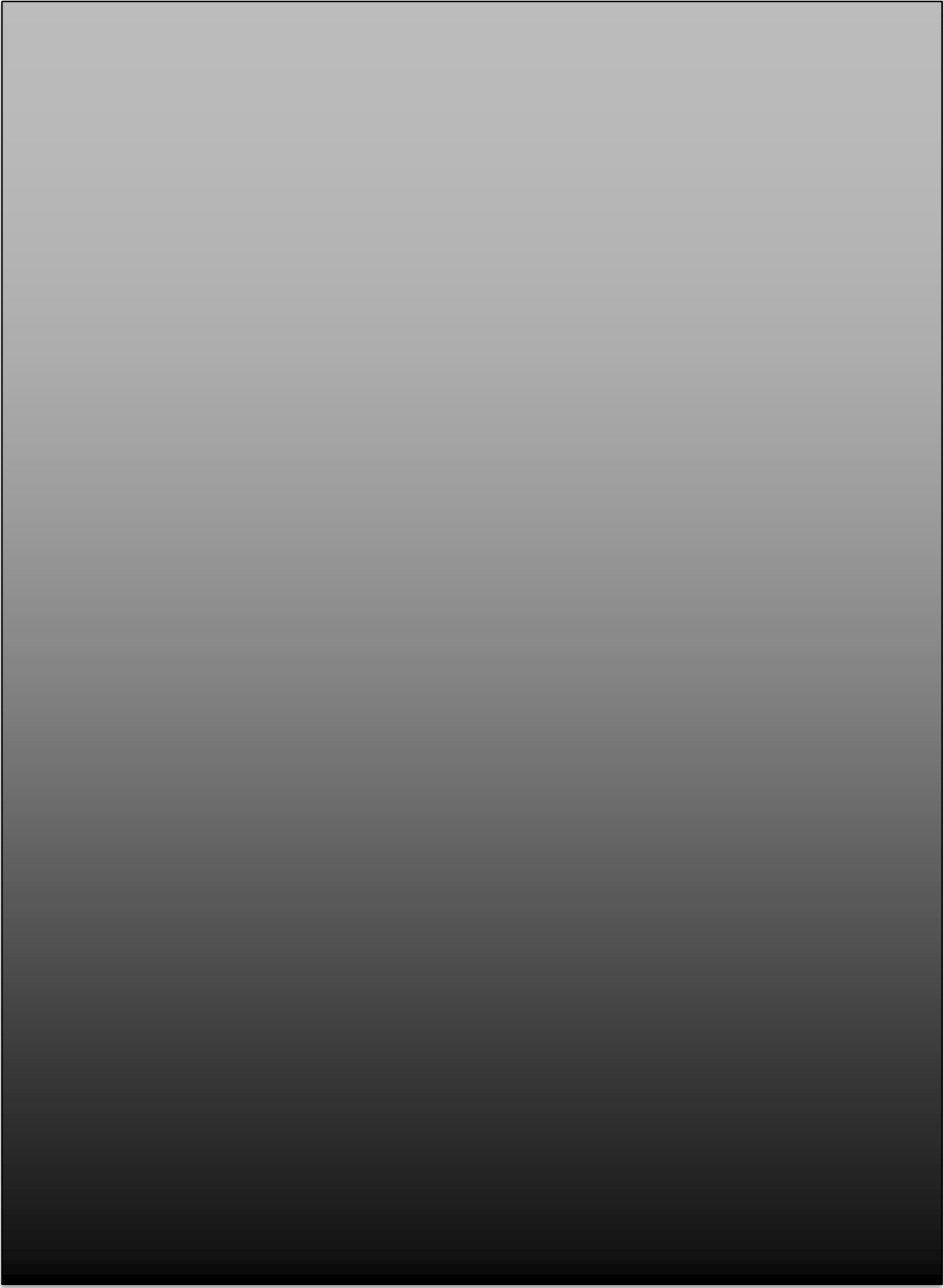
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



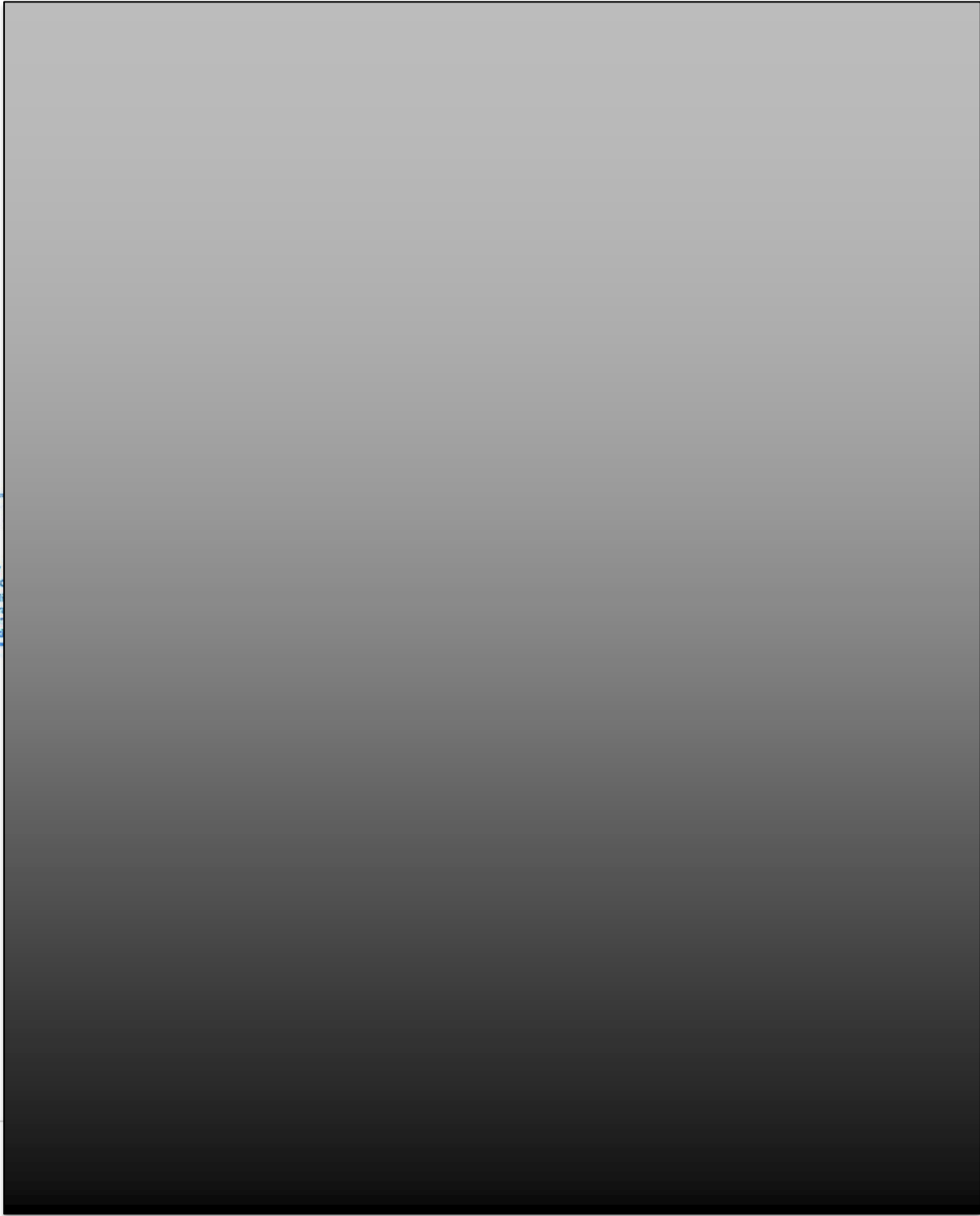


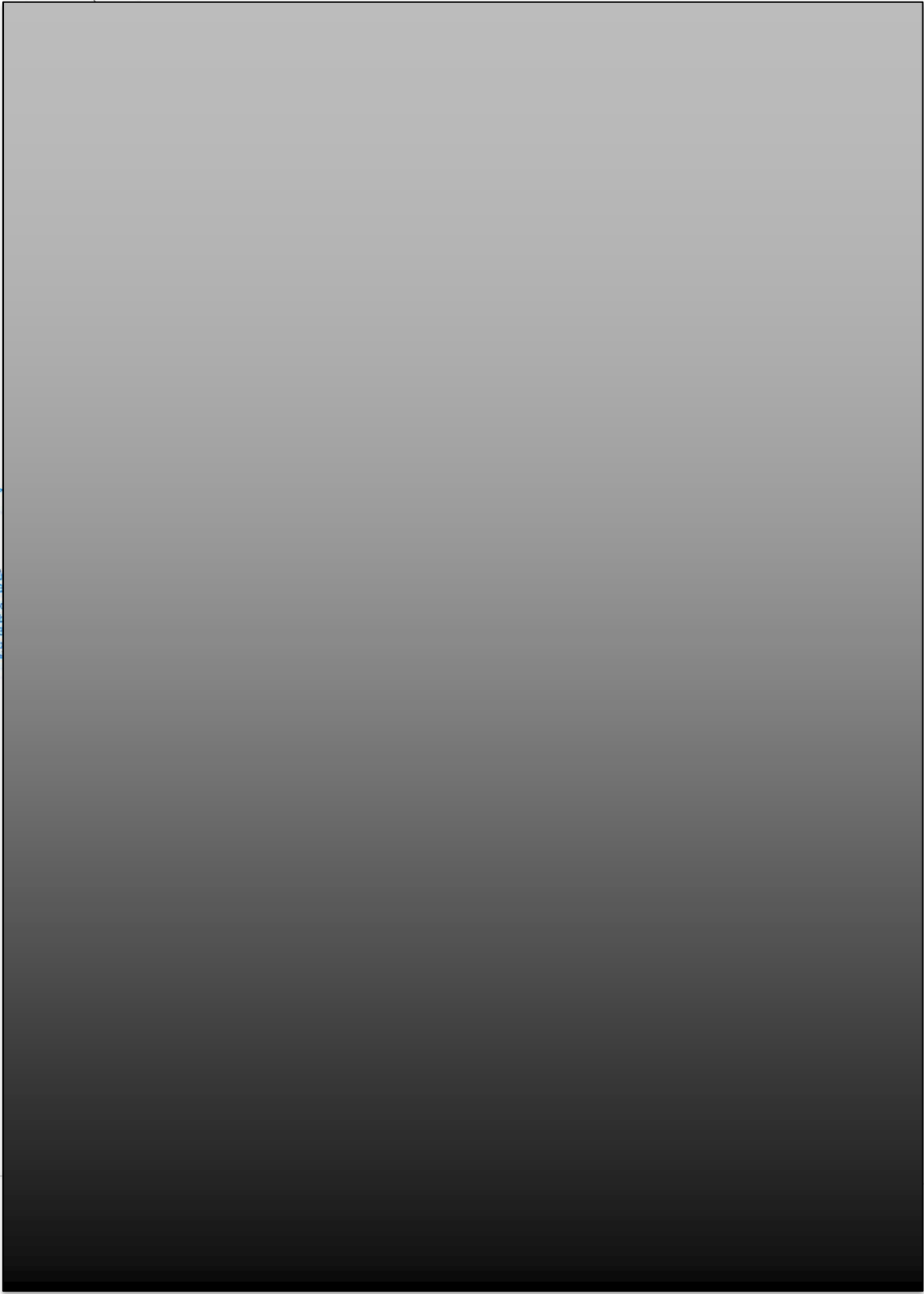
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



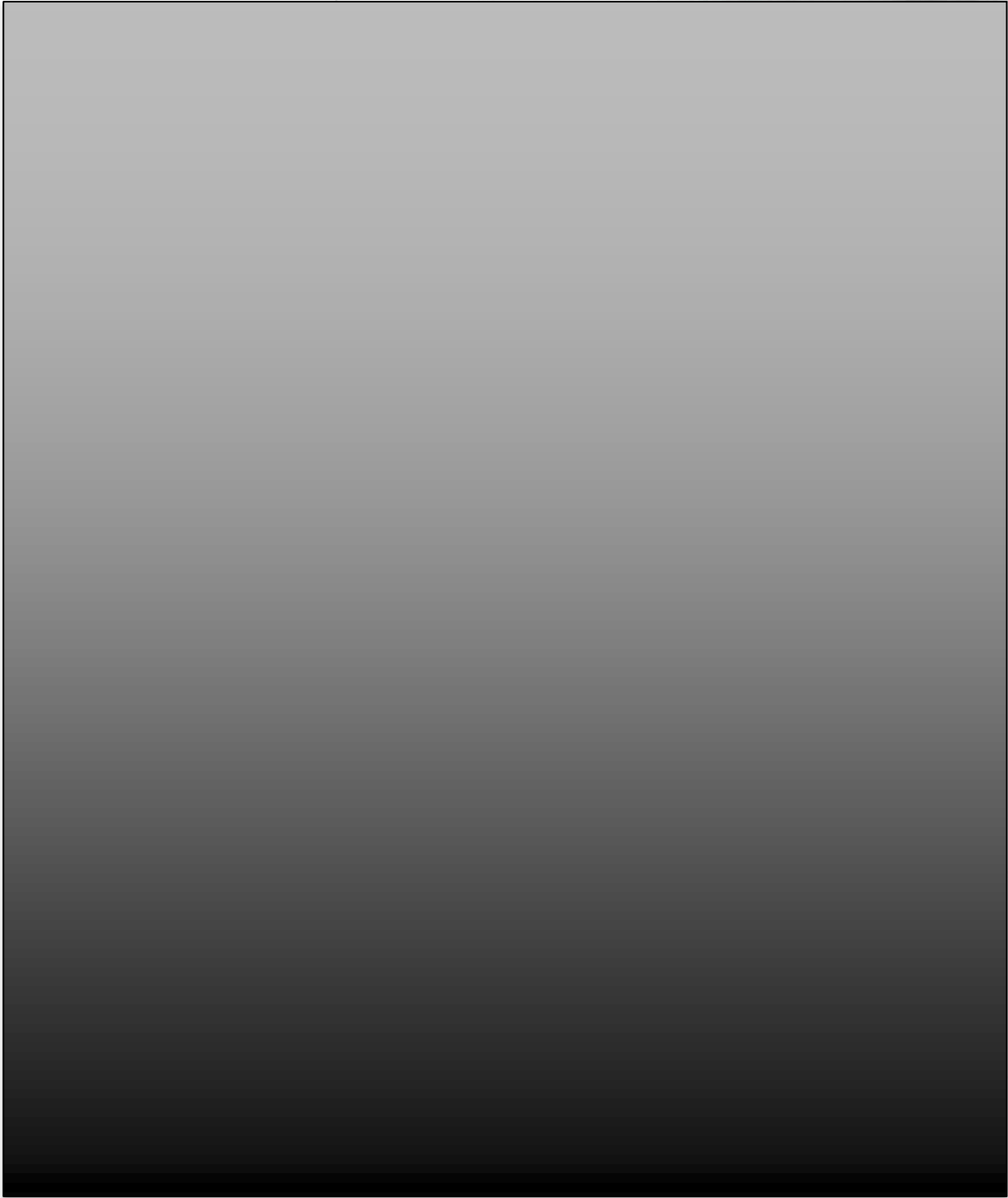


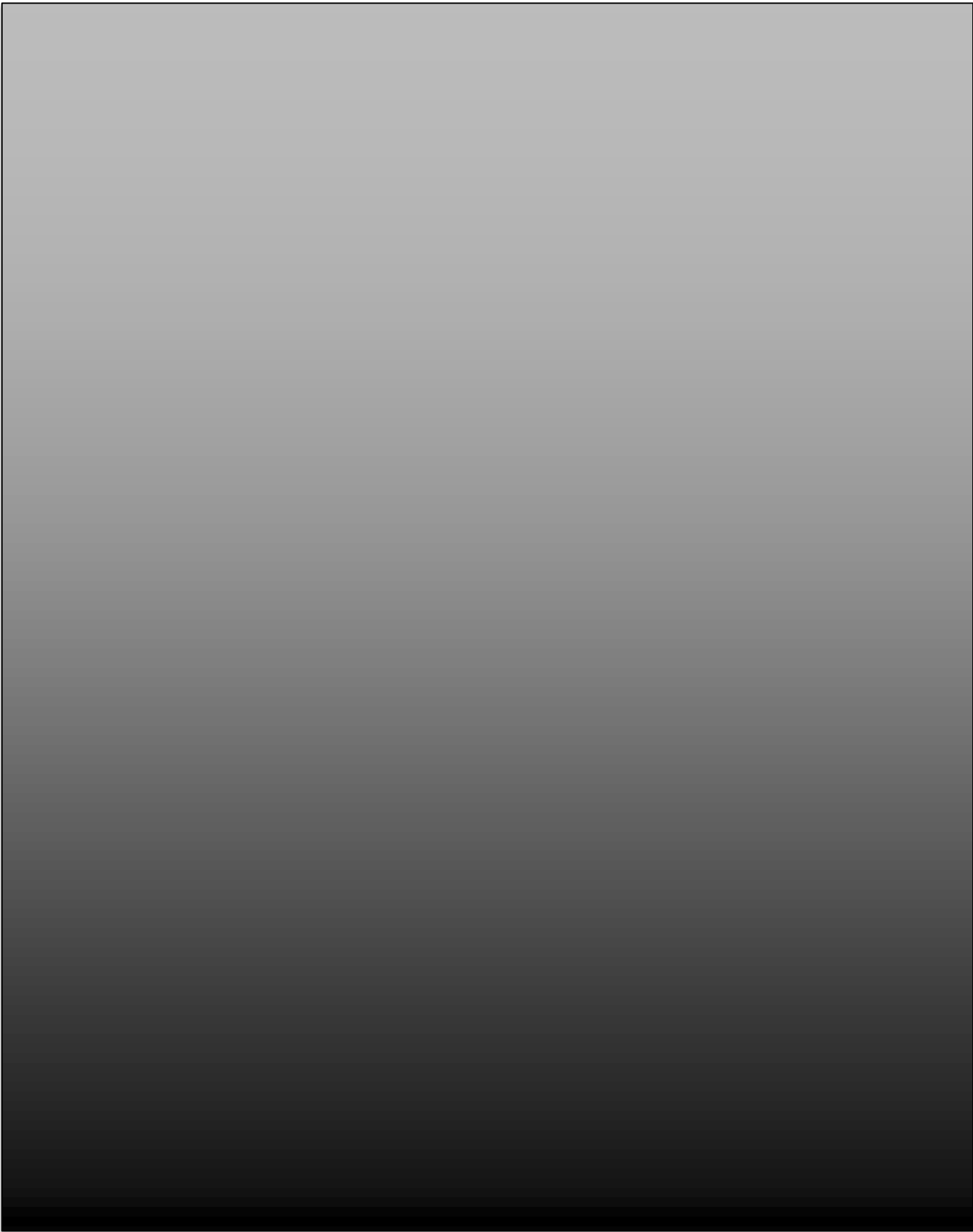
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



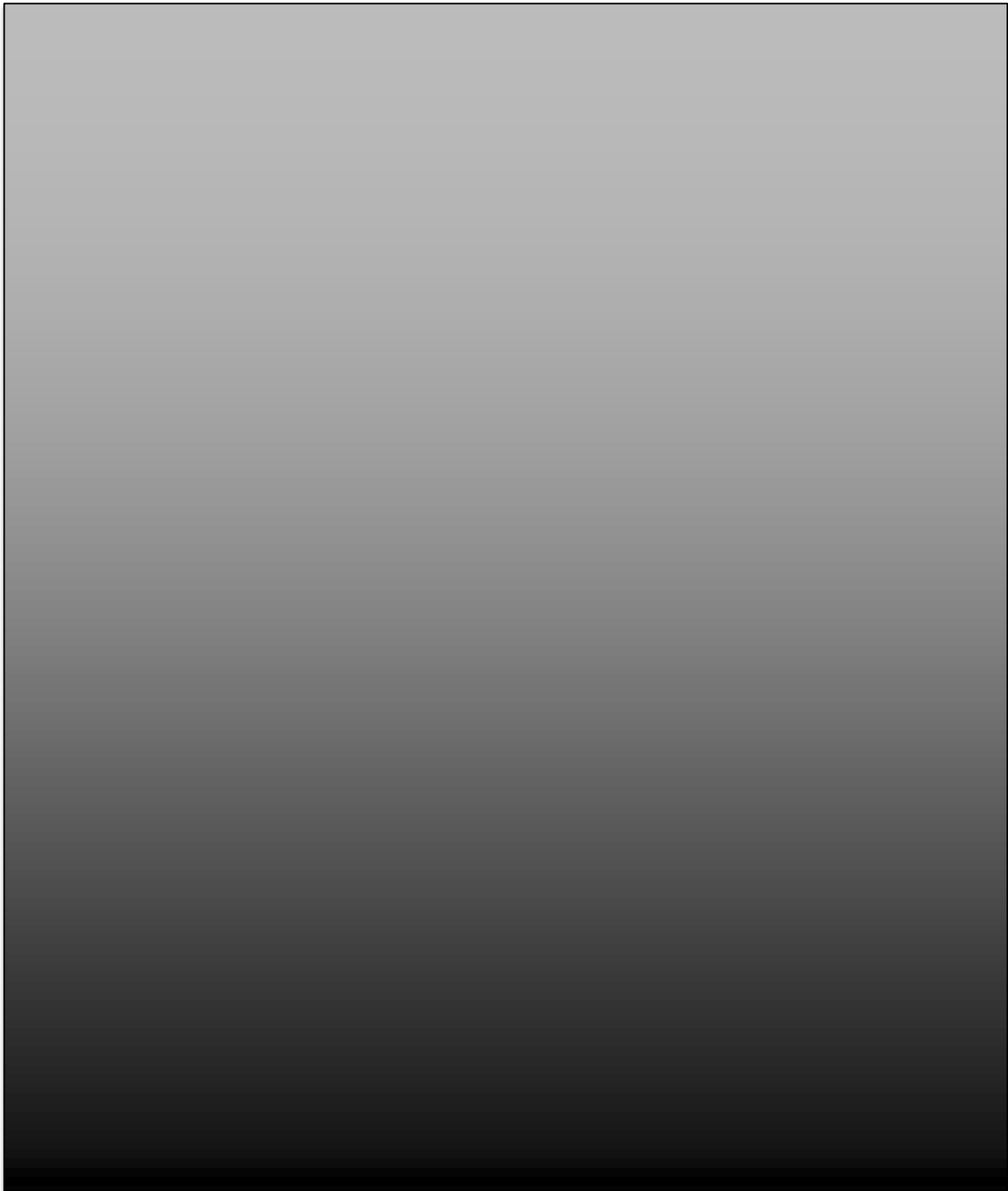


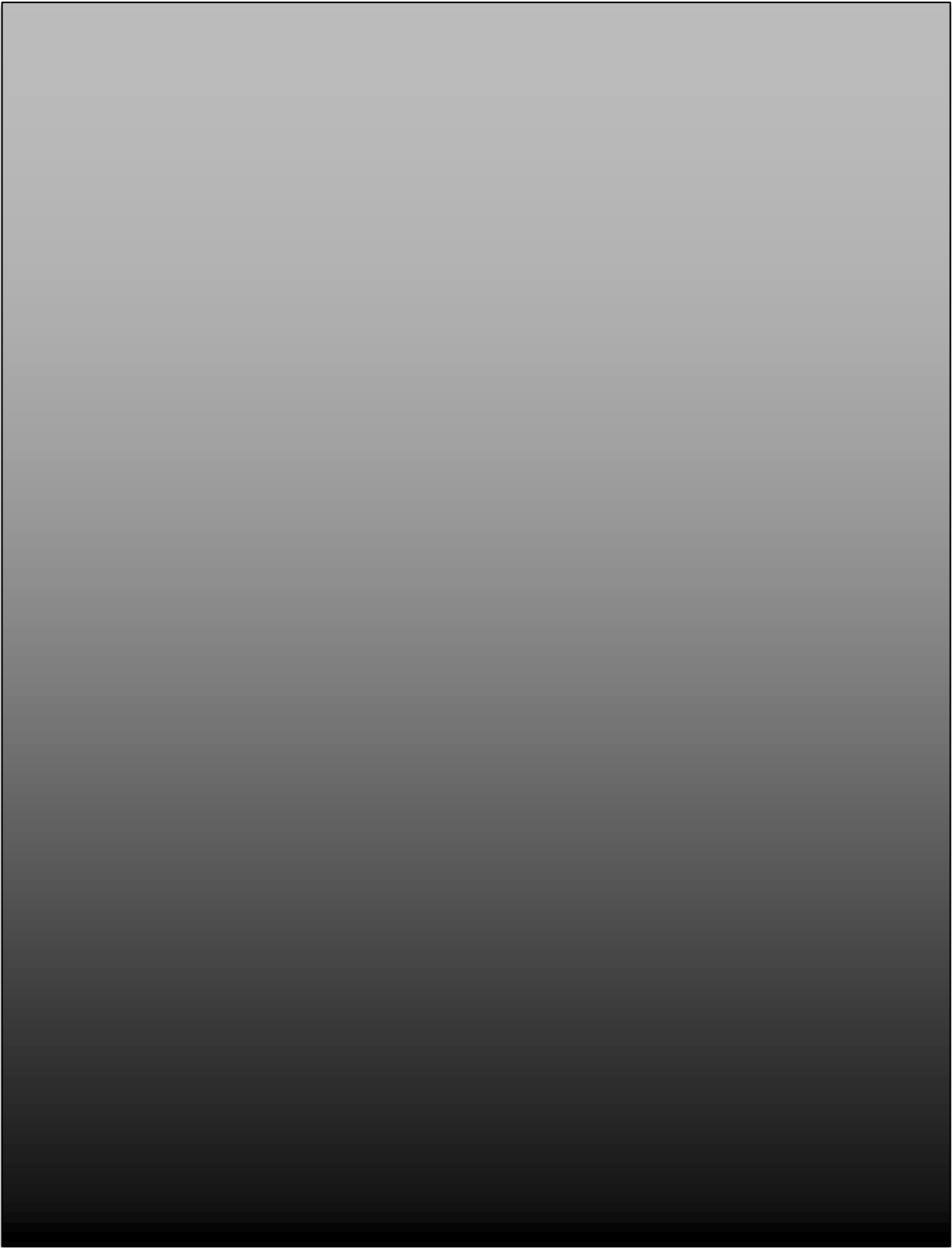
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



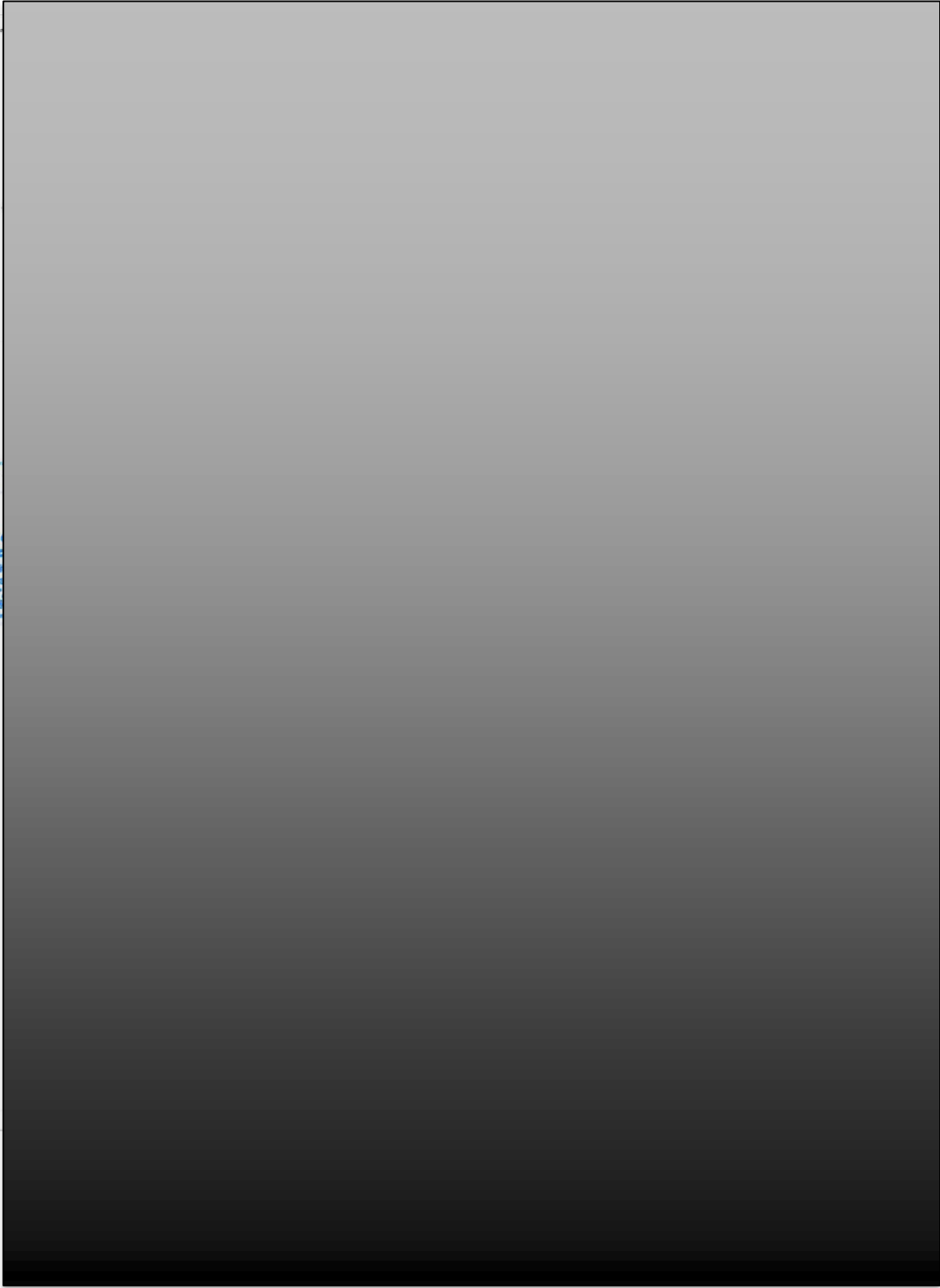


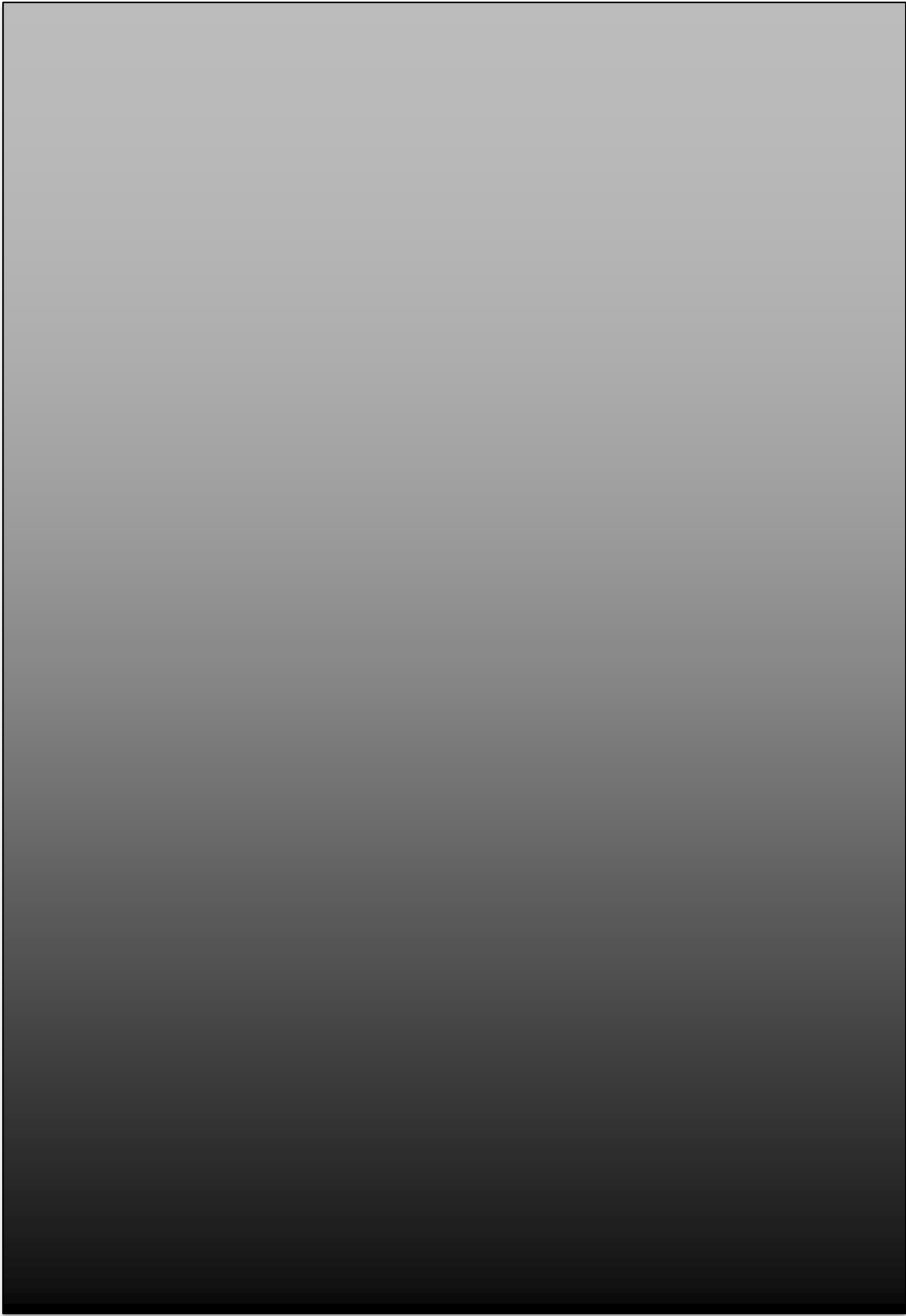
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7





EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7





EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

215

En este orden de ideas, se sigue que las pruebas ofrecidas por la enjuiciante tanto en la fiscalización, como en el presente juicio, **son elementos que integran su contabilidad**, y en esa medida este Órgano Colegiado no está posibilitado para valorarlas por sí solas, sino que ello debe acontecer a la luz de la opinión de un experto versado en la materia contable.

En efecto, 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 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, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento de esta Juzgadora.

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 materialización.

Por lo tanto, es con la **prueba pericial en materia contable** en el juicio contencioso administrativo, con la que el actor puede 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.

Por consiguiente, este Órgano Colegiado **se encuentra impedido para analizar de manera aislada las pruebas que ofreció tanto en la etapa de fiscalización y reiteradas en el presente juicio.**

Lo anterior es así, pues es una cuestión incontrovertible que las mismas **forman parte de la contabilidad del actor**, en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 de su Reglamento, al ser papeles de trabajo y documentación relacionada con los registros contables de la enjuiciante pues exhibió papeles de trabajo con las cuales sustentaba los ingresos que pretende aclarar; **de manera que es necesario el ofrecimiento de la prueba pericial en materia contable**, lo cual si aconteció en el presente asunto.

En efecto, las pruebas ofrecidas por la enjuiciante tanto en el procedimiento fiscalizador, como en el presente juicio, para aclarar el origen de los depósitos observados* **son elementos que integran la contabilidad del contribuyente hoy actor** y en esa medida este Órgano Colegiado no está posibilitado para valorarlas por sí solas, sino que ello debe acontecer a la luz de la opinión de un especialista en materia contable.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

217

Lo anterior tiene sustento en la jurisprudencia número **VIII-J-1aS-11**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, 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.”

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

Por lo que, para atender los argumentos de las partes es necesario un pronunciamiento de carácter técnico, conforme a lo dispuesto en el artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles, esta juzgadora considera obligatorio imponerse de las consideraciones vertidas en los dictámenes periciales rendidos por los peritos en materia médica de las partes y el perito tercero.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis I.1o.A.E.45 K (10a.)¹³, del Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa Especializado en Competencia Económica, Radiodifusión y Telecomunicaciones, cuyo rubro y contenido son los siguientes:

"PRUEBA PERICIAL CIENTÍFICA. SU OBJETO Y FINALIDAD.- El objeto de la prueba pericial es el auxilio en la administración de justicia, consistente en que un experto en determinada ciencia, técnica o arte aporte al juzgador conocimientos propios de su pericia y de los que el juzgador carece, porque escapan al cúmulo de los que posee una persona de nivel cultural promedio, los cuales, además, resultan esenciales para resolver determinada controversia. Así, el uso, primordialmente, de la pericial, y con ella de los métodos científicos, implica el aprovechamiento de conocimientos especializados, indispensables para apreciar y calificar ciertos hechos o evidencias y poderles atribuir o negar significado respecto a una cierta práctica, hipótesis o conjetura que pretende acreditarse. También es útil para determinar qué circunstancias o evidencias son necesarias, conforme al marco metodológico, para arribar válidamente a cierta conclusión. De esta forma, tanto las evidencias, como los métodos deben ser relevantes y fiables para el resultado, fin o propósito que con el medio probatorio se intente alcanzar; aspectos que deben tomarse en cuenta para la calificación de la prueba en lo relativo a su pertinencia e idoneidad. Por lo anterior, el conocimiento especializado que puede obtenerse de los métodos científicos o de procedimientos expertos hace partícipes a los juzgadores de la información que deriva de leyes, teorías, modelos explicativos, máximas de la experiencia y destrezas, incluso de presunciones, todos ellos correspondientes a las diversas ciencias que se rigen por distintas metodologías, por lo cual, las evidencias que aportan comprenden hechos, conductas, prácticas, estados de cosas o circunstancias particulares, en general, que conforme a una teoría o método, sean pertinentes para el propósito u objetivo que con la prueba se intenta acreditar y requiere de una calificación especializada."

¹³ Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, décima época, libro 24, noviembre de 2015, tomo IV, p. 3605.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

219

En tal contexto, **este Órgano Jurisdiccional procede a valorar la prueba pericial en materia de medicina desahogada en el presente juicio, respecto del tema que nos ocupa,** haciendo la aclaración de que la valoración de la prueba pericial queda al prudente arbitrio de este Cuerpo Colegiado, conforme a lo dispuesto en el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 43 de la citada Ley, tal y como lo sostuvo el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, en la **jurisprudencia VII-P-SS-198**, publicada en su Revista en el mes de septiembre de 2014, la cual es del tenor siguiente:

“VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS PERICIALES. - QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR. - El artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que la valoración de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala; por su parte, el artículo 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, dispone que el valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del Tribunal. En consecuencia, aun cuando en el procedimiento contencioso administrativo se hubiere admitido la prueba pericial ofrecida por la actora y por su parte el perito de la demandada y el perito tercera en discordia hubieren formulado sus dictámenes correspondientes, **la valoración de dicha probanza queda al prudente arbitrio del juzgador, atendiendo a la litis planteada y a los hechos que se pretendan demostrar con la misma que debe ser la idónea y versar sobre las cuestiones técnicas propias de la pericial de que se trate.**”

(El énfasis es de este Cuerpo Colegiado).

En efecto, es importante destacar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el objeto de la

prueba pericial es el auxilio en la administración de justicia, consistente en que un experto en una determinada ciencia, técnica o arte, aporte al juzgador conocimientos propios en la materia en la que es experto y de los que el juzgador carece, ya que escapan al cúmulo de conocimientos que posee una persona de nivel cultural promedio, siendo que resultan esenciales para resolver la controversia en cuestión. Asimismo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación sostuvo que cuando un dictamen sea emitido por un perito que adolezca de una falta de especialización en la materia, el mismo carecerá de alcance probatorio alguno, dado que sería incongruente otorgar un valor demostrativo a la opinión de una persona que carece de una relación con el campo de conocimiento que requiere; contrario a ello, cuando el perito sea reconocido como experto y posea un cierto grado de vinculación con la materia que versa el peritaje, entonces el mismo podrá generar una convicción en el juzgador, dependiendo del grado de proximidad entre una materia y otra, así como del análisis realizado al dictamen, ya que el valor probatorio del mismo será en la medida en que supere un examen más escrupuloso de razonabilidad llevado a cabo por el juzgador.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis aislada **1a.CCXCV/2013 (10a.)** emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XXV, Tomo 2, página 1059, en el mes de octubre de 2013, la cual señala lo siguiente:

“PRUEBA PERICIAL. SU ALCANCE PROBATORIO ACORDE A LA PROXIMIDAD ENTRE EL CAMPO DE ESPECIALIZACIÓN DEL PERITO Y LA MATERIA DEL DICTMEN. Esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el objeto de la prueba pericial es el auxilio en la administración de justicia y consiste en que un experto en determinada ciencia, técnica o arte, aporte al juzgador conocimientos propios en la materia de la que es experto, y de los que el juzgador carece, porque escapan al cúmulo de conocimientos que posee una persona de nivel cultural promedio,

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

221

mismos que además, resultan esenciales para resolver determinada controversia. Así las cosas, cuando un dictamen sea rendido por un perito, cuyo campo de especialización carezca de vinculación o proximidad con la materia respecto a la cual el dictamen fue emitido, el mismo carecerá de alcance probatorio alguno, pues de lo contrario se caería en el absurdo de otorgarle valor demostrativo a la opinión de una persona cuya experticia carece de una mínima relación con el campo de conocimientos que el dictamen requiere. Sin embargo, cuando el campo en el que se encuentra reconocido como experto determinado perito posea un cierto grado de vinculación con la materia en torno a la cual versa el peritaje, el mismo podrá generar convicción en el órgano jurisdiccional, pero ello dependerá del grado de proximidad entre una materia y la otra, así como de un análisis estricto del contenido del dictamen, esto es, el mismo podrá tener valor probatorio en la medida en que supere un examen más escrupuloso de razonabilidad llevado a cabo por el juzgador.”

En tal virtud, este Cuerpo Colegiado procede a valorar las pruebas que ofreció la actora de manera concatenada, con las consideraciones vertidas en los dictámenes periciales en materia contable, respecto de la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad demandada.

En este sentido, es de señalarse que el artículo 69-B del código referido, no determina el estándar de prueba mínimo que los contribuyentes deben cumplir para efecto de desvirtuar la presunción de cuenta, por tanto, tienen la posibilidad de exhibir todos los medios de prueba que estén a su alcance para demostrar fehacientemente la materialidad de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales emitidos a su favor.

Así, la autoridad administrativa tendrá la facultad discrecional de realizar una valoración de la información y documentación proporcionada por el contribuyente y, por último, de determinar si dichas probanzas alcanzan un grado de suficiencia probatoria para acreditar las afirmaciones del contribuyente (en el sentido de que sí existen las operaciones señaladas dentro de los comprobantes fiscales emitidos).

Sin que la valoración efectuada por dicha autoridad sea de forma arbitraria, en el entendido de que no puede establecer un estándar de prueba excesivo que deje en estado de incertidumbre jurídica al contribuyente, en virtud que, si bien éste tiene la carga de la prueba, también lo es que la autoridad no puede exigirle la exhibición de documentales con formalidades que no son, en principio, exigidas por la normatividad aplicable.

Lo anterior es así, en virtud de que, al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación se genera la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido.

Sirve de apoyo a lo anterior la tesis I.18o.A.11 A (11a.), con número de registro digital 2027498, cuyo contenido dispone:

Registro digital: 2027498

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: I.18o.A.11 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5112

Tipo: Aislada

MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES AMPARADAS EN COMPROBANTES FISCALES. SEGÚN LA NATURALEZA DE

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

223

LA OPERACIÓN Y LAS PRUEBAS DISPONIBLES, SE PUEDE TENER POR ACREDITADA CON INDICIOS, CUANDO SEAN SUFICIENTES PARA EVIDENCIARLA.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde declaró no acreditada la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez porque consideró que los comprobantes fiscales, estados de cuenta bancarios, impresiones de verificación de comprobantes fiscales, pólizas contables, declaraciones informativas de operaciones con terceros, entre otros, no eran suficientes para demostrar esa materialidad, al tratarse de indicios.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que 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.

Justificación: Al no existir una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, es factible demostrarla con un conjunto de pruebas indirectas si de su concatenación se genera la convicción de la prestación del servicio o bien adquirido; por eso, 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 todo valor demostrativo, menos si la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad. Así, 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.

DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 483/2022. 27 de marzo de 2023. Unanimidad de votos, con voto concurrente del Magistrado Manuel Camargo Serrano. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretario: Luis Hernández Plata.

Amparo directo 686/2022. 11 de mayo de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretaria: Maritssa Yesenia Ibarra Ortega.

Esta tesis se publicó el viernes 20 de octubre de 2023 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

En este orden de ideas, **si bien del análisis aislado a las probanzas señaladas en los párrafos anteriores no es suficiente para acreditar la prestación de los servicios que amparan los referidos comprobantes fiscales, cierto es que del análisis y valoración adminiculada de dichas probanzas ofrecidas y exhibidas por la actora pueden existir indicios suficientes que permiten a esta Sala, con fundamento en el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, concluir que el receptor de los comprobantes fiscales cuyas operaciones se presumen inexistentes (hoy parte actora) efectivamente realizó las operaciones observadas.**

Sirve de apoyo a lo anterior, el precedente VIII-P-1aS-428, el cual es del tenor siguiente:

PRUEBA INDICIARIA. SU APLICACIÓN Y OPERATIVIDAD DENTRO DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.-

De conformidad con el artículo 197 del Código Federal de Procedimientos Civiles –aplicado supletoriamente a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo- el Tribunal Federal de Justicia Administrativa goza de la más amplia libertad para hacer el análisis de las pruebas rendidas dentro del procedimiento jurisdiccional, valorando su alcance y valor probatorio

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

225

confrontándolas unas frente a otras. Derivado de lo anterior, surge a la vida jurídica la denominada prueba indiciaria, misma que parte de la base que no existe prueba directa de un hecho que precisa ser acreditado, pero sí existen otros hechos que entrelazados a través de un razonamiento lógico e inferencial, lleva a su demostración. Es decir, la prueba indiciaria se desarrolla mediante el enlace de la verdad conocida para extraer como producto la demostración de la hipótesis buscada. Por lo tanto, **al analizar el cúmulo probatorio ofrecido en juicio, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa deberá estudiar las probanzas ofrecidas adminiculándolas y confrontándolas unas con otras, para así estar en posibilidad de acreditar o deducir los hechos para los cuales fueron ofrecidas, con la salvedad de que debe de existir una conexión racional entre las pruebas analizadas y los hechos que se obtienen, puesto que de no existir tal conexión, impediría la operatividad de la prueba indiciaria.**

Consecuentemente, si el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación prevé un sistema de valoración libre de la prueba, cierto es que la autoridad se encuentra obligada a apoyarse en cada elemento aportado por los contribuyentes, **efectuando una valoración de manera adminiculada y no de forma aislada, para efecto de determinar si la hipótesis fáctica ocurrió (o no).**

Resulta aplicable en la parte conducente la tesis 1a. CCLXXXIII/2013 (10a.), con número de registro digital 2004757, que dispone:

Registro digital: 2004757
Instancia: Primera Sala
Décima Época
Materias(s): Penal
Tesis: 1a. CCLXXXIII/2013 (10a.)

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XXV, Octubre de 2013, Tomo 2, página 1058
Tipo: Aislada

PRUEBA INDICIARIA O CIRCUNSTANCIAL. SU NATURALEZA Y ALCANCES. A juicio de esta Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la prueba indiciaria o circunstancial es aquella que se encuentra dirigida a demostrar la probabilidad de unos hechos denominados indicios, mismos que no son constitutivos del delito, pero de los que, por medio de la lógica y las reglas de la experiencia se pueden inferir hechos delictivos y la participación de un acusado. Esta prueba consiste en un ejercicio argumentativo, en el que a partir de hechos probados, mismos que se pueden encontrar corroborados por cualquier medio probatorio, también resulta probado el hecho presunto. Así, es evidente que dicha prueba tiene una estructura compleja, pues no sólo deben encontrarse probados los hechos base de los cuales es parte, sino que también debe existir una conexión racional entre los mismos y los hechos que se pretenden obtener. Es por ello que debe existir un mayor control jurisdiccional sobre cada uno de los elementos que componen la prueba. Adicionalmente, es necesario subrayar que la prueba circunstancial o indiciaria no resulta incompatible con el principio de presunción de inocencia, pues en aquellos casos en los cuales no exista una prueba directa de la cual pueda desprenderse la responsabilidad penal de una persona, válidamente podrá sustentarse la misma en una serie de inferencias lógicas extraídas a partir de los hechos que se encuentran acreditados en la causa respectiva. Sin embargo, dicha prueba no debe confundirse con un cúmulo de sospechas, sino que la misma debe estimarse actualizada solamente cuando los hechos acreditados dan lugar de forma natural y lógica a una serie de conclusiones, mismas que a su vez deben sujetarse a un examen de razonabilidad y de contraste con otras posibles hipótesis racionales. Así, debe señalarse que la prueba indiciaria o circunstancial es de índole supletoria, pues solamente debe emplearse cuando con las pruebas primarias no es posible probar un elemento fáctico del cual derive la responsabilidad penal del acusado, o cuando la información suministrada por dichas pruebas no sea convincente o no pueda emplearse eficazmente, debido a lo cual, requiere estar sustentada de forma adecuada por el juzgador correspondiente, mediante un proceso racional pormenorizado y cuidadoso, pues sólo de tal manera se estaría ante una prueba con un grado de fiabilidad y certeza suficiente para que a partir

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

227

de la misma se sustente una condena de índole penal.

Amparo directo 78/2012. 21 de agosto de 2013. Mayoría de cuatro votos. Disidente: José Ramón Cossío Díaz, quien reservó su derecho a formular voto particular. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Javier Mijangos y González.

De igual forma, resulta aplicable la tesis I.18o.A.10 A (11a.), sustentada por el Décimo Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del primer Circuito, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Undécima Época, Libro 30, Octubre de 2023, Tomo V, página 5111, cuyo rubro y texto son los siguientes:

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.

Hechos: Una persona impugnó en el juicio de nulidad la resolución de la autoridad fiscal donde determinó que no acreditó la materialidad de las operaciones realizadas con su proveedor. La Sala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció la validez del acto impugnado al considerar que las constancias requeridas y las exhibidas no eran suficientes para ese efecto.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina 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.

Justificación: 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, 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.**

DÉCIMO OCTAVO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 483/2022. 27 de marzo de 2023. Unanimidad de votos, con voto concurrente del Magistrado Manuel Camargo Serrano. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretario: Luis Hernández Plata.

Amparo directo 686/2022. 11 de mayo de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cruz Espinosa. Secretaria: Maritssa Yesenia Ibarra Ortega.

Esta tesis se publicó el viernes 20 de octubre de 2023 a las 10:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Precisado lo anterior, este Cuerpo Colegiado considera pertinente analizar los medios de convicción aportados por la accionante a fin de demostrar la veracidad de la afirmación hecha valer en el escrito inicial de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

229

demanda, mediante un ejercicio argumentativo de inferencias lógicas, que de manera concatenada, resulten suficientes para demostrar la realidad comercial que busca y pretende demostrar la accionante.

En otras palabras, esta Sala procede a realizar una valoración adminiculada de las pruebas que obran en el presente asunto, en relación con los argumentos expuestos por la actora en su demanda, en los que expone diversos razonamientos para evidencia porque son idóneas para demostrar la materialidad de sus operaciones.

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA
INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS
A) DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA
PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONA SUBORDINADO

Manifiesta la actora que deben de tomarse en cuenta que de la valoración adminiculada de las pruebas aportadas, es decir, de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, y los contratos de prestación de servicios independientes, escrito de actividades, boleta de calificaciones y cédula profesional, se aprecia que efectivamente el objeto del contrato se llevó a cabo pues se trata de servicios que son intangibles.

Lo anterior, pues los contratos de prestación de servicios independientes aportados cumplen con la fecha cierta que exige la jurisprudencia 2a./J. 161/2019 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro "DOCUMENTOS PRIVADOS.

DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE", pues corresponden al año 2016, que es el revisado por la autoridad fiscal, además de que dicha jurisprudencia no era obligatoria en dicho año.

Aunado que, en relación con los comprobantes fiscales digitales por internet, los cuales obran en el expediente administrativo y que al no haber sido objetados por las partes, gozan de valor probatorio pleno, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los artículos 17-D, tercer y cuarto párrafo, 17-E, 29, 29-A y 63, último párrafo del Código Fiscal de la Federación y 36 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigentes para el ejercicio fiscal 2016, de los que se advierten pagos por concepto de "Asimilados a salarios", durante el período sujeto a revisión.

Además de que, con los estados de cuenta bancarios exhibidos, es factible probar las operaciones registradas en la cuenta abierta a nombre del actor, realizadas durante el período revisado, respecto de sus cargos (depósitos) y abonos (transferencias o retiros), dentro de los que destacan los diversos depósitos observados por la autoridad, desvirtuando con ello la determinación de la autoridad demandada, pues se acredita el origen, la sustancia y materialidad de las operaciones.

En este sentido, del análisis realizado tanto al expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, mismo que se valora en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, como a las pruebas aportadas por la actora en su escrito inicial de demanda, en relación a las operaciones realizadas con los retenedores ***** ** ***** ***** ***** ***** ** ***** *

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

231

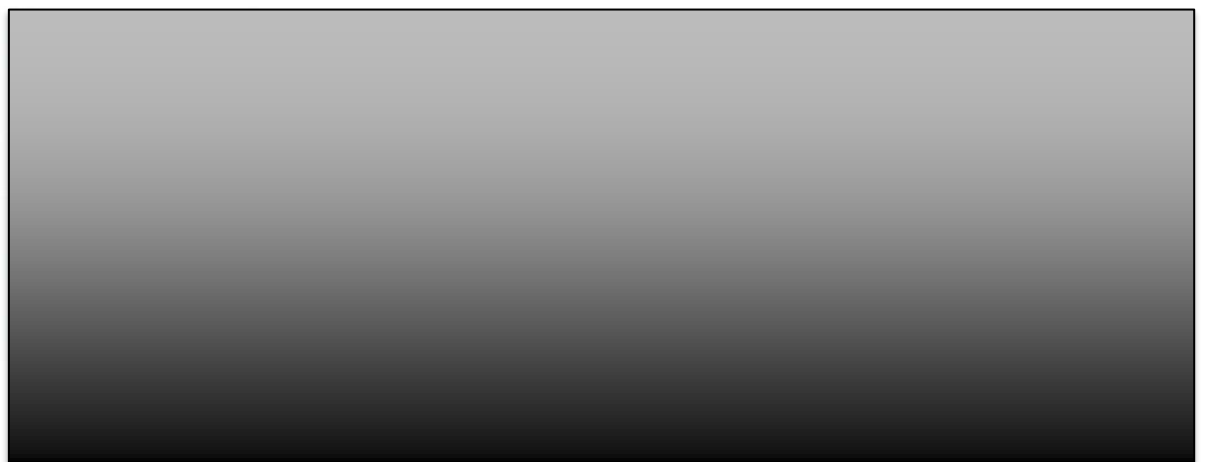
***** ** ***** ***** ***** ** *****; así como a las repuestas de los peritos de las partes se desprende lo siguiente:

En consecuencia, la pericial en comento se desahogó conforme a los cuestionarios propuestos por las partes, los cuales atendiendo a la causa de pedir y la litis planteada, se analizaran en su parte conducente.

En la **pregunta 1** se cuestionó lo siguiente:

1. Que diga el perito si con la documentación exhibida ante la autoridad demandada, en una memoria USB presentada mediante escrito de 10 de marzo de 2021, se desprende el objeto y/o actividades realizadas con motivo de la prestación de servicios profesionales las contribuyentes ***** ** *****
***** ***** ***** ** ***** * ***** ** *****
***** ***** ** ***** (sustancia y materialidad).

A lo que el perito de la **parte actora** respondió lo siguiente:

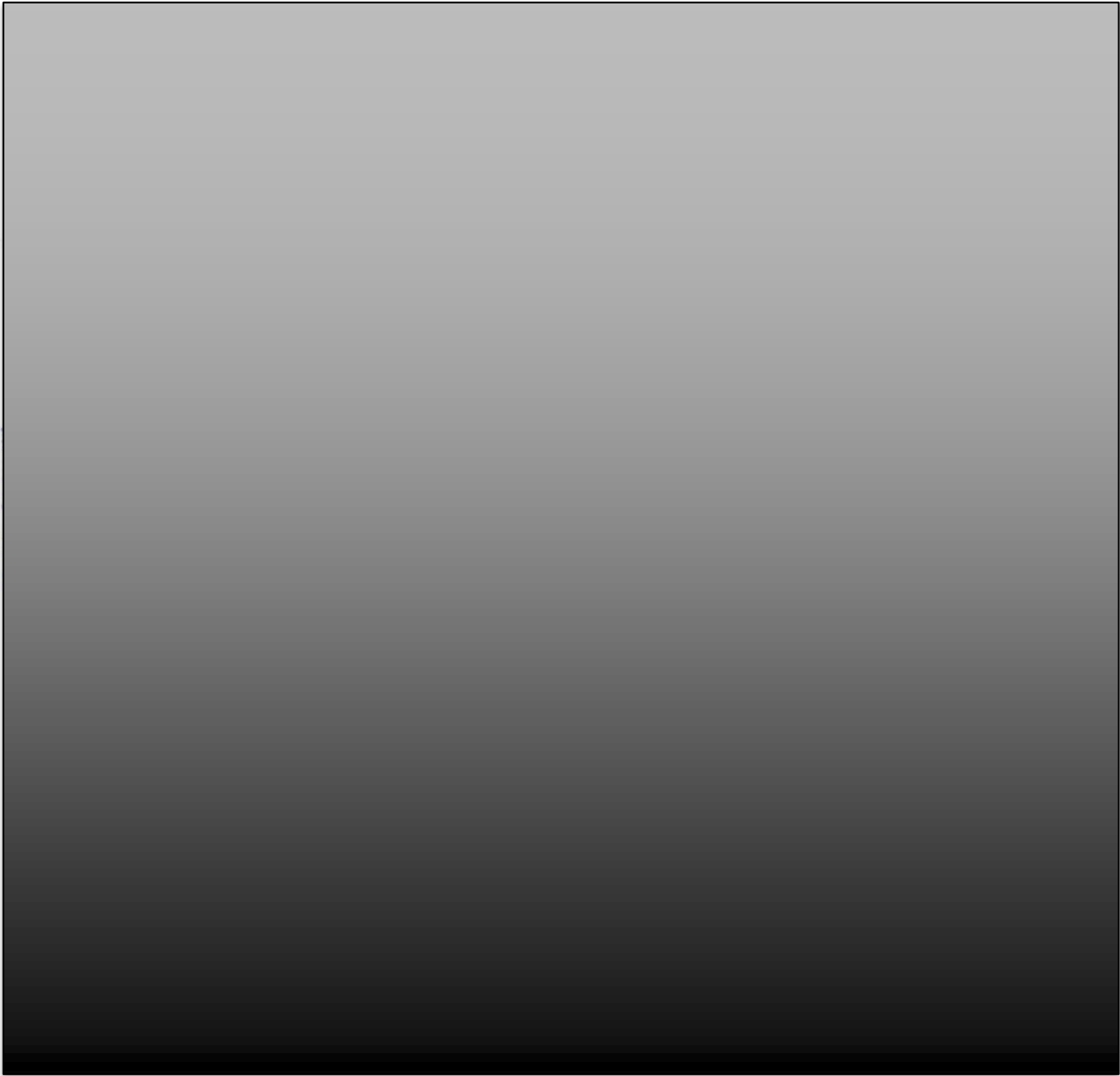


Con respecto a la materialidad el diccionario de la Real Academia Española (RAE) ofrece las siguientes definiciones:

Materialidad. 1. f. Cualidad de material.
Material. 1. adj. Perteneciente o relativo a la materia.
Materia. 1. f. Realidad espacial y perceptible por los sentidos de la que están hechas las cosas que nos rodean y que, con la energía, constituye el mundo físico.
Con estos elementos se puede afirmar que es el conjunto de elementos objetivos, soportes documentales, públicos y/o privados, mediante los cuales se puede demostrar que las operaciones son reales y que se llevaron a cabo.

Luego entonces tomando en cuenta que se presentó a la autoridad como ya se describió en las respuestas anteriores, los contratos certificados ante notarios, los comprobantes emitidos por los servicios prestados, los depósitos recibidos por esos servicios, los estados de cuenta bancarios, y declaraciones de impuestos; afirmo que si contienen el objeto y las actividades desarrolladas por el contribuyente.

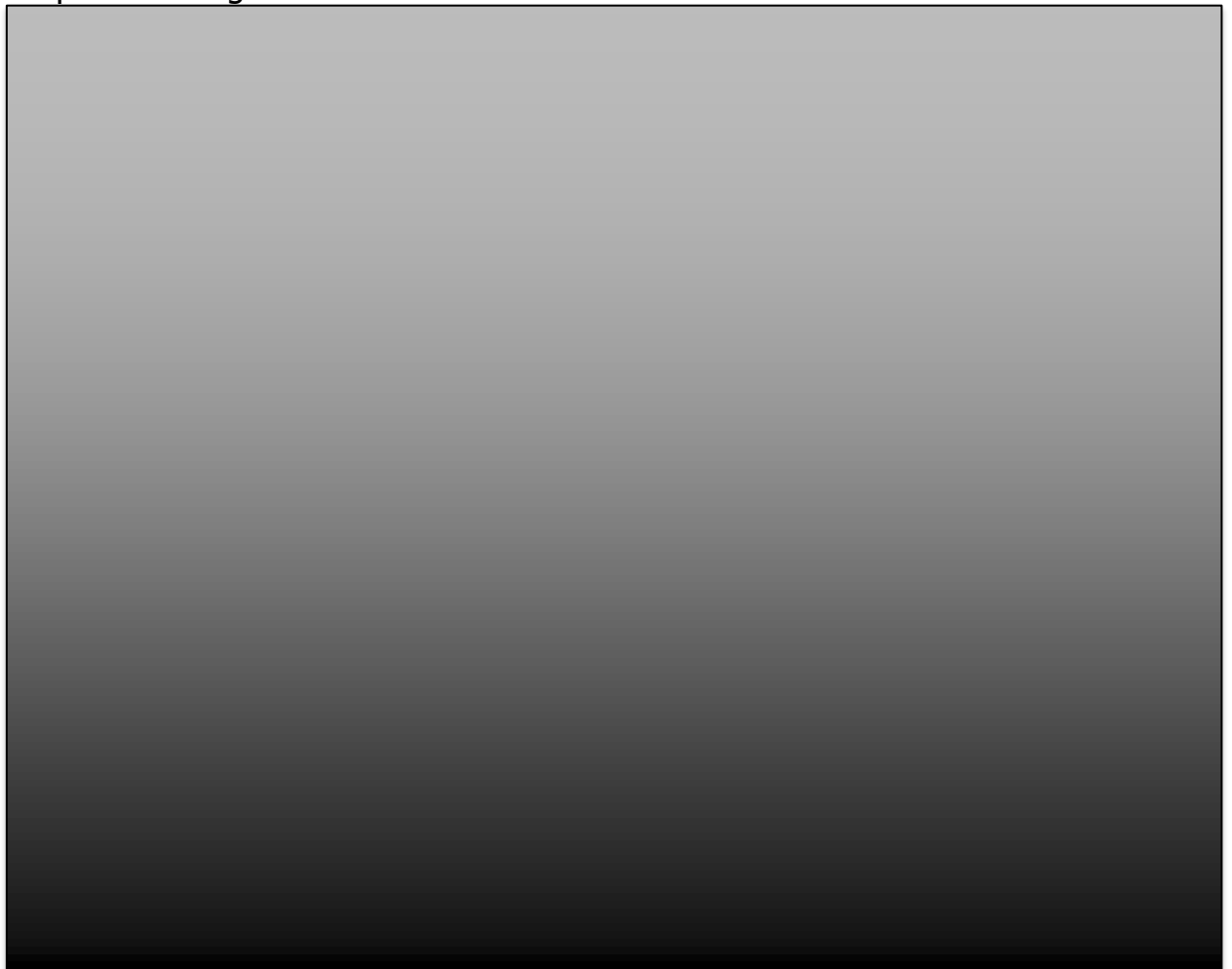
Mientras que, el perito de la **autoridad demandada** en su dictamen respondió lo siguiente:



EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

233

Por su parte, el perito **tercero** designado por esta Sala
respondió lo siguiente:



Atendiendo a las respuestas de los especialistas de las partes y del tercero designado por esta Sala, este Cuerpo Colegiado, procede al análisis concatenado de la documentación presentada mediante escrito de 10 de marzo de 2021, de la cual se advierte que el contribuyente hoy actor, exhibió el contrato de prestación de servicios independientes celebrado con la moral ***** ** ***** ***** ***** ** **, con fecha 1º de octubre de 2016, mismo que obra a folios 1293 a 1291 del tomo 4 del expediente administrativo, documental privada que se valora en términos del

artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, en términos del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Del cual, en su Cláusula Primera se observa el objeto del contrato, a saber:

“PRIMERA. OBJETO DEL CONTRATO.- “EL PRESTADOR” prestará a favor de **“EL CLIENTE”** los servicios que realiza de manera habitual y profesional, con ánimo de lucro, consistente en directivo.”

Mientras que, respecto a los servicios supuestamente prestados a favor de la moral ***** ** ***** **** ** ****, el hoy actor fue omiso en proporcionar el contrato de prestación de servicios que demuestre el objeto y/o actividades que realizó con dicha empresa.

Luego entonces, a consideración de esta Juzgadora, se estima otorgarle pleno valor probatorio a las respuestas dadas por el perito de la **autoridad demandada**, así como por el **tercero** designado por esta Sala, pues de la documentación proporcionada por el contribuyente mediante escrito de 10 de marzo de 2021, **no** se desprende el objeto y/o actividades realizadas con motivo de la prestación de servicios profesionales las contribuyentes ***** ** ***** ***** ***** **** ** **** * ***** ** ***** ***** **** ** ****

Sin que pase desapercibida la respuesta del perito de la **parte actora**, en el sentido de que, con los contratos certificados ante notarios, los comprobantes emitidos por los servicios prestados, los depósitos recibidos por esos servicios, los estados de cuenta bancarios y las declaraciones de impuestos, se puede acreditar el objeto y las actividades desarrolladas por el contribuyente revisado, pues el perito en cuestión no aporta elementos que

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

235

permitan a esta juzgadora identificar el objeto y las operaciones que dieron origen a los depósitos observados, por lo que se trata de una mera afirmación sin sustento lógico jurídico.

Asimismo, no basta con que el contrato en cuestión tenga fecha cierta, pues conforme a lo dispuesto en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia fiscal, si no se objeta un documento privado, el mismo sólo tiene pleno valor probatorio cuando procede de la contraparte, es decir, un documento privado únicamente hace prueba de los hechos mencionados en él, en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor. Por otra parte, los documentos privados procedentes de quienes no son parte en el litigio, deben corroborarse en su autenticidad y contenido mediante otros medios probatorios, pues de lo contrario, el contenido de la documental privada no puede ser admitido como válido, cierto o reconocido, esto es, no reviste fuerza probatoria suficiente.

Por tanto, debieron ser adminiculados con otros medios de prueba que permitan a esta Juzgadora tener certeza de identificar el objeto y las operaciones que dieron origen a los depósitos observados.

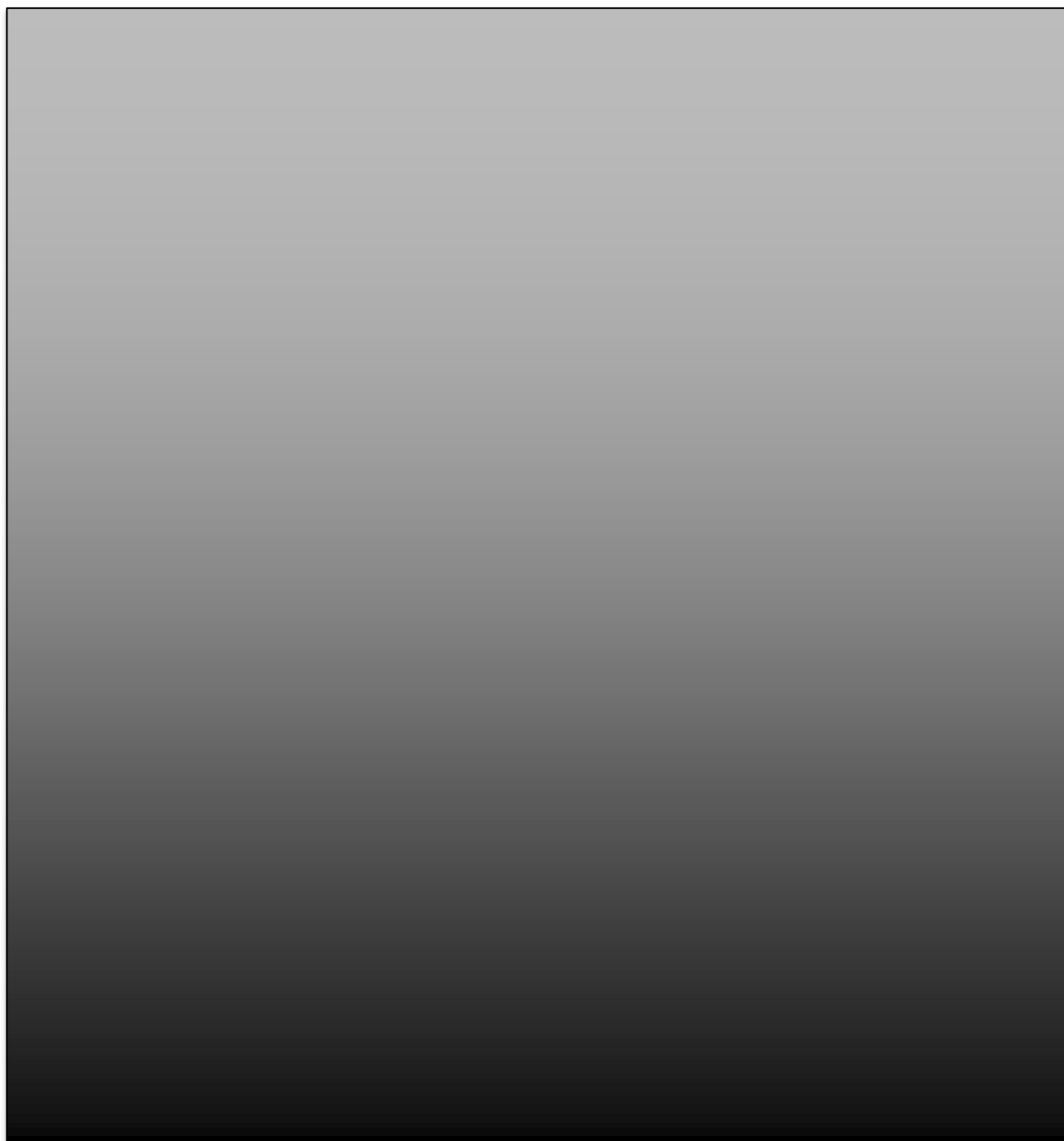
En la **pregunta 3**, se cuestionó lo siguiente:

3. Que diga el Perito si en los contratos celebrados con las contribuyentes *****

exhibidos ante la autoridad hacendaria, se acordó cómo se estimaría el cabal cumplimiento de la prestación de los servicios profesionales; y, si es suficiente para ello, lo convenido en cuanto

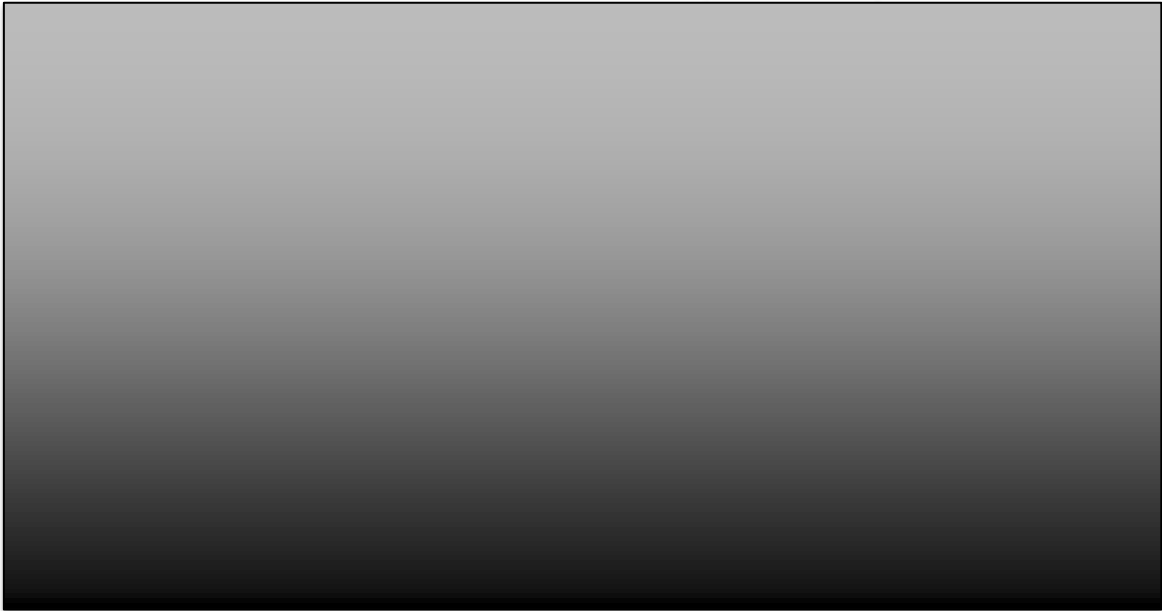
a que el pago por concepto de honorarios por los servicios antes mencionados serán variables y serán solicitados por el "PRESTADOR" conforme a los servicios efectivamente prestados, que dicha cantidad será pagada una vez que se haya entregado el resultado a satisfacción del cliente, y que el depósito a la cuenta del prestador, surtirá los efectos de recibo de esos servicios, surtiendo así los efectos más eficaces que en derecho proceda.

A lo que el perito de la **parte actora** respondió lo siguiente:



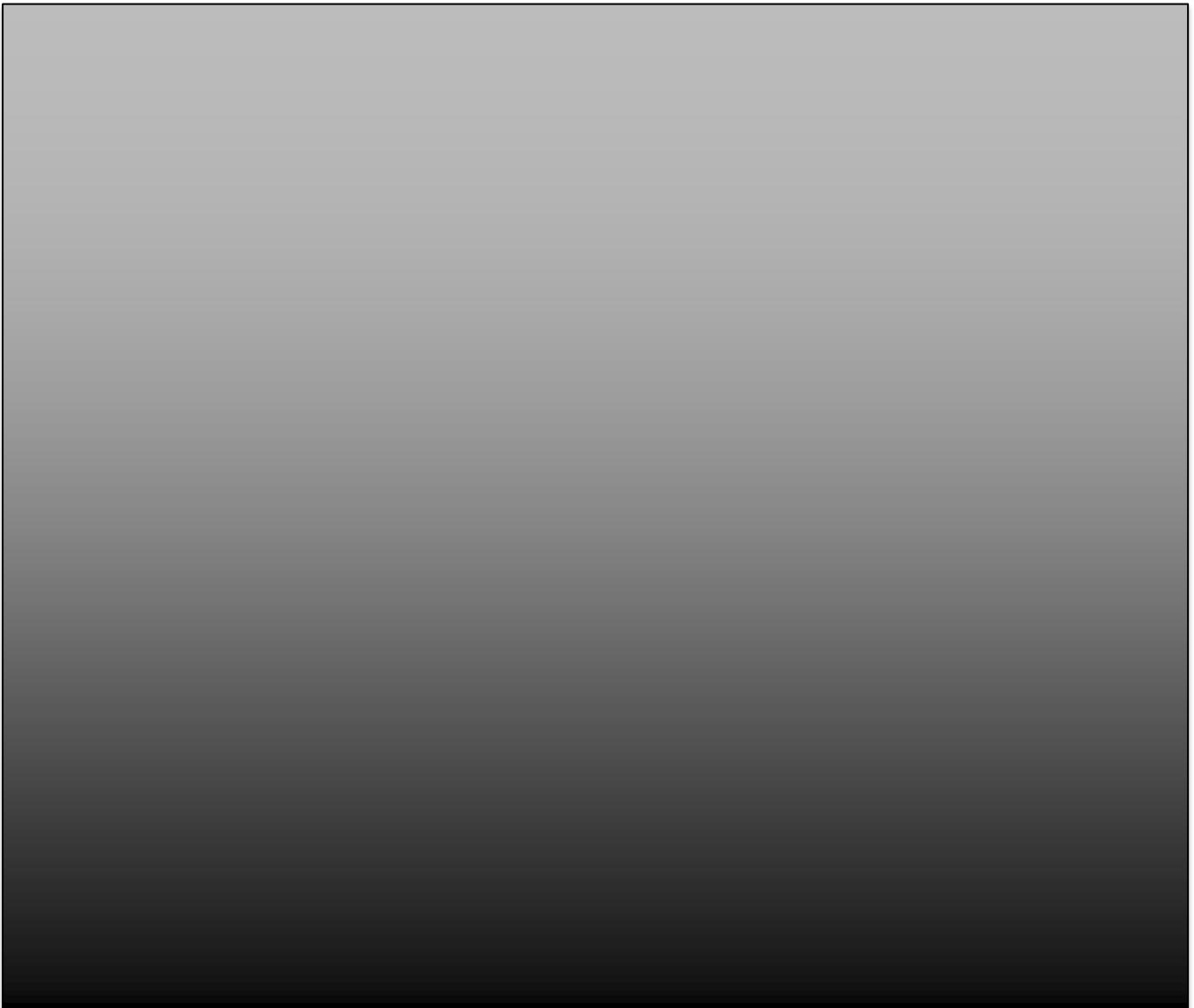
EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

Mientras que, el perito de la **autoridad demandada** en su dictamen respondió lo siguiente:



Por su parte, el perito **tercero** designado por esta Sala respondió lo siguiente:





Atendiendo a las respuestas de los especialistas de las partes y del tercero designado por esta Sala, este Cuerpo Colegiado, procede al análisis concatenado de la documentación presentada mediante escritos de 10 de marzo de 2021, 21 de enero de 2022 y 14 de marzo de 2022, de las cual se advierte que el contribuyente hoy actor, exhibió el contrato de prestación de servicios independientes celebrado con la moral ***** ** *****
***** ***** ** **, con fecha 1º de octubre de 2016, mismo que obra a folios 1293 a 1291 del tomo 4 del expediente administrativo, documental privada que se valora en términos del artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, en términos del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

239

Del cual, en su Cláusula Segunda se observa la
contraprestación pactada por las partes del contrato, a saber:

"SEGUNDA.- CONTRAPTESTACIÓN.- Las partes convienen que el pago por concepto de honorarios por los servicios antes mencionados serán variables y serán solicitados por el **"PRESTADOR"** conforme a los servicios efectivamente prestados. Dicha cantidad será pagada una vez que el PRESTADOR haya concluido la prestación de los servicios objeto de este contrato y haya entregado su resultado a satisfacción de **"EL CLIENTE"**. El pago deberá hacerse de forma semanal, quincenal o mensual mediante cheque o depósitos en cuenta bancaria que al efecto indique el **PRESTADOR a EL CLIENTE**, por lo que él solo deposito a la cuenta del **PRESTADOR** surtirá los efectos de recibo más eficaz que en derecho proceda.

Mientras que, respecto a los servicios supuestamente prestados a favor de la moral ***** ** ***** **** ** ****, el hoy actor fue omiso en proporcionar el contrato de prestación de servicios que demuestre el objeto y/o actividades que realizó con dicha empresa.

Luego entonces, a consideración de esta Juzgadora, se estima otorgarle pleno valor probatorio a la respuesta dada por el perito de la **autoridad demandada**, pues de la documentación proporcionada por el contribuyente mediante escritos de 10 de marzo de 2021, 21 de enero de 2022 y 14 de marzo de 2022 **no es** suficiente para tener por acreditada la realización de la prestación de servicios profesionales a las contribuyentes ***** **

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

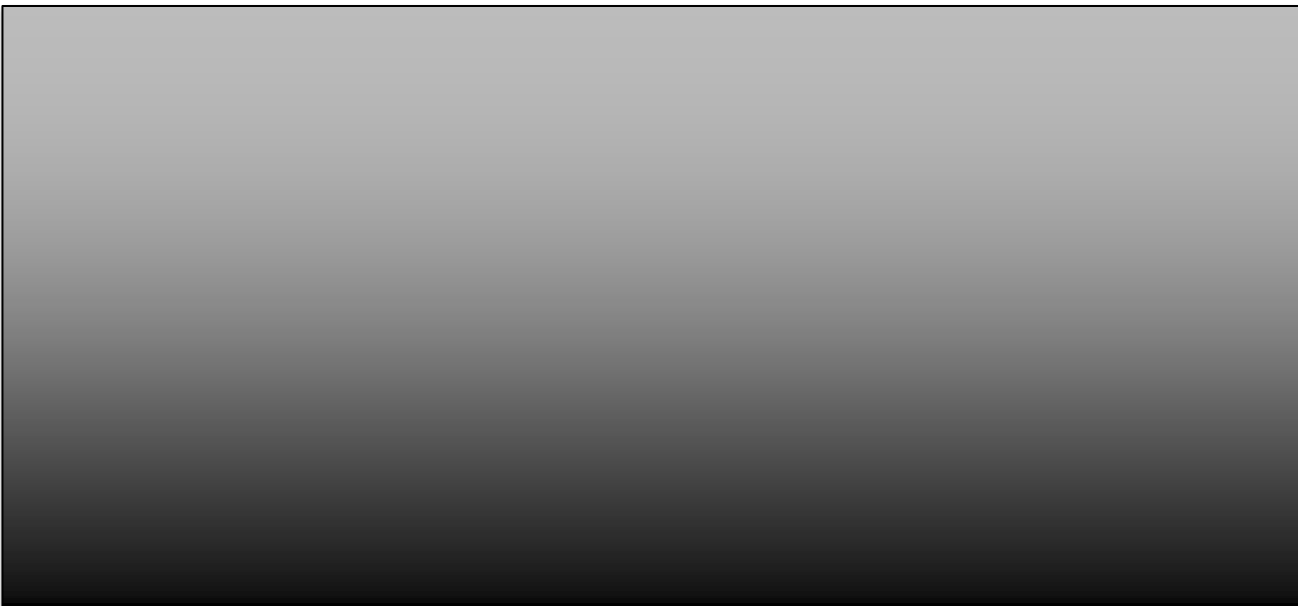
***** ** *

Pues, como bien lo señala el especialista de la enjuiciada, de los documentos exhibidos en el procedimiento de fiscalización, no se advierte el objeto de la prestación de servicios a favor de ***** **
***** ***** ***** ** *, pues el concepto es genérico y no permite a este juzgador identificar el mismo, ni que la contraprestación pagada a favor del contribuyente observado *****
* ***** , tenga origen en las operaciones descritas en los comprobantes fiscales, pues no obstante que el contribuyente exhibió los contratos certificados ante notarios, los comprobantes emitidos por los servicios prestados, los depósitos recibidos por esos servicios, los estados de cuenta bancarios y las declaraciones de impuestos, dicha documentación no basta para tener por acreditada la materialidad de las operaciones observadas

Ahora, este Cuerpo Colegiado desestima la respuesta dada por el perito **tercero** designado, pues si bien señala que los servicios prestados consistieron en: "a) *Proponer servicios de aseguramiento y/o finanzas de los clientes; b) Brindar asesoría profesional y personalizada para ofrecer soluciones a la medida de cada persona, empresa ; c) Identificar el seguro que cobra adecuadamente los riesgos a los cuales ésta expuesta una persona o compañía; d) Compartir información con las aseguradoras para determinar las condiciones y primas adecuadas para cada cliente; e) Buscar la mejor cotización de seguro, ofreciendo siempre la cobertura adecuada para cada cliente; f) Aclarar cualquier duda correspondiente al contrato de la póliza y g) Conservar, renovar y modificar o cancelar pólizas de seguros y fianzas, etc.*; esta Juzgadora estima que carece de valor probatorio pues el perito en cuestión no aportó elementos de prueba alguno mediante el cual demuestre que los servicios consistieron en dichas actividades, pues del análisis realizados a las documentales que obran en el expediente administrativo exhibido por la autoridad demandada, no se advierten los conceptos a los que se refiere el

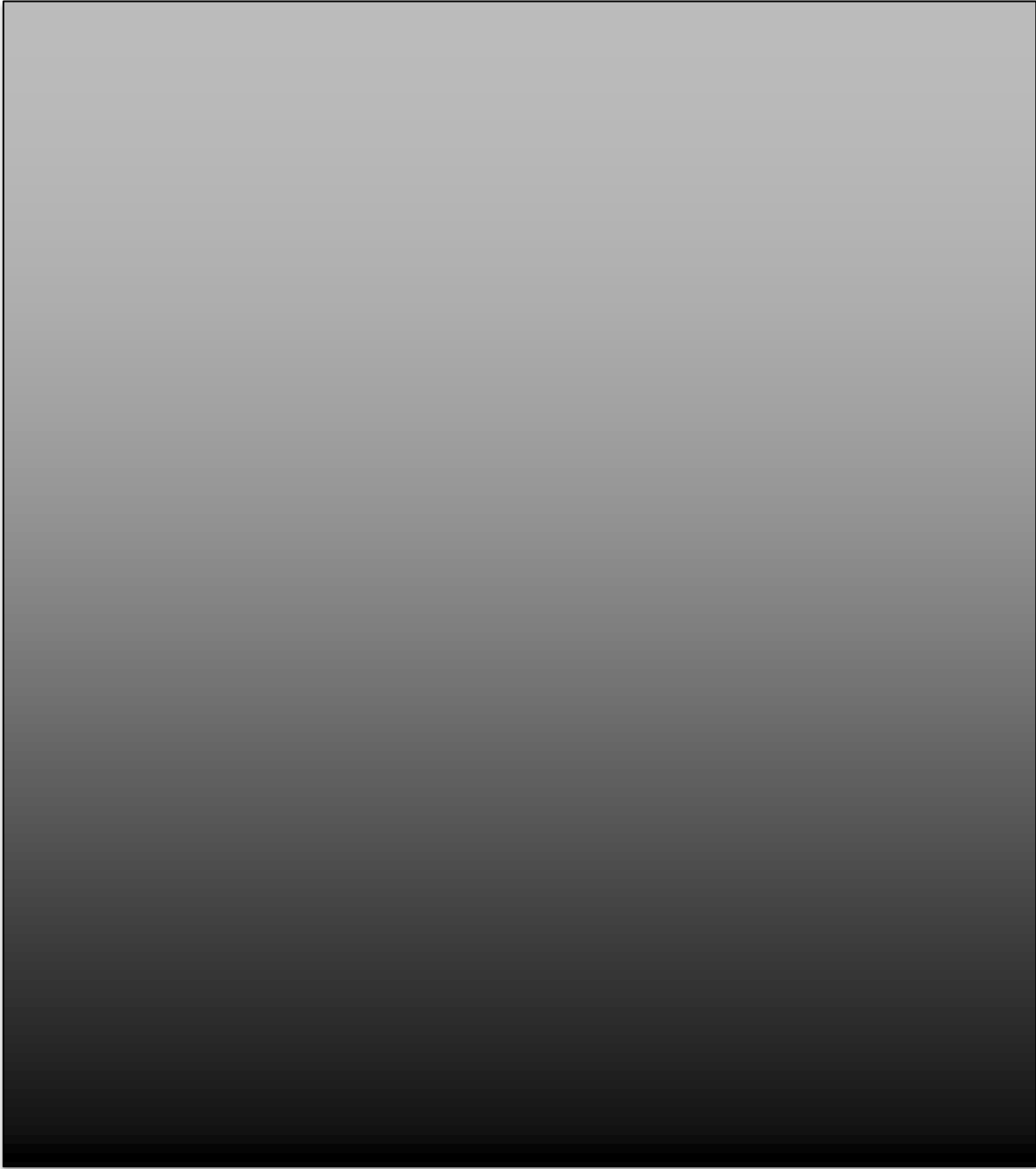


Mientras que, el perito de la **autoridad demandada** en su dictamen respondió lo siguiente:



Por su parte, el perito **tercero** designado por esta Sala respondió lo siguiente:

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



Atendiendo a las respuestas de los especialistas de las partes y del tercero designado por esta Sala, este Cuerpo Colegiado, determina darles pleno valor probatorio a sus respuestas, pues ateniendo a lo establecido en la cláusula **SEGUNDA** del contrato de prestación de servicios independientes celebrado con la moral ***** ** ***** ***** *****

**** ****, con fecha 1º de octubre de 2016, mismo que obra a folios 1293 a 1291 del tomo 4 del expediente administrativo, documental privada que se valora en términos del artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, en términos del artículo 1º de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se desprende que la contraprestación pactada sería pagada una vez que el prestador **-*****
**** ***** ***** * *****-**, haya concluido la prestación de los servicios objeto de este contrato **y se haya entregado su resultado a satisfacción del cliente - ***** ** ***** ***** ***** *******

Luego entonces, **no basta con que el hoy actor haya exhibido** los comprobantes emitidos por los servicios prestados, los depósitos recibidos por esos servicios, los estados de cuenta bancarios y las declaraciones de impuestos, pues del análisis practicado al expediente administrativo, no se observa la entrega de los resultados (reportes, informes, etc.) a satisfacción del cliente, a que se obligó el prestador de servicios para que le fuera pagada dicha prestación; por lo tanto, los depósitos a las cuentas bancarias del contribuyente hoy actor, no son suficientes para ser consideraros como el recibo de entrega de los trabajos profesionales supuestamente realizados; pues los mismos debieron ser adminiculados con otros medios de prueba que permitan a esta Juzgadora tener certeza de identificar el objeto y las operaciones que dieron origen a los depósitos observados.

En consecuencia, esta Sala desestima la respuesta dada por el perito de la **parte actora**, pues no aporta elementos de prueba que permitan tener certeza de que efectivamente se llevaron a cabo los supuestos servicios prestados por el hoy actor, y que de ellos deriven los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente.

Máxime que, tratándose de depósitos bancarios, que

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

245

no corresponden a registros contables del contribuyente, **es necesario que éstos se relacionen con la documentación comprobatoria de cada operación, acto o actividad realizado que pudiera ser susceptible de pago de impuestos.**

Es ilustrativa de la anterior determinación la siguiente jurisprudencia emitida por este Órgano Colegiado, que dispone:

VIII-J-1aS-17

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. TRATÁNDOSE DE DEPÓSITOS BANCARIOS, QUE NO CORRESPONDEN A REGISTROS CONTABLES DEL CONTRIBUYENTE, ES NECESARIO QUE ÉSTOS SE RELACIONEN CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA DE CADA OPERACIÓN, ACTO O ACTIVIDAD REALIZADO QUE PUDIERA SER SUSCEPTIBLE DE PAGO DE IMPUESTOS.- Si la autoridad determina presuntivamente ingresos, conforme a lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal Federal, la carga de desvirtuar tal presunción corresponde al contribuyente, ya sea durante el procedimiento de fiscalización o bien en las instancias contenciosas a que tiene derecho, por lo tanto las pruebas que ofrezca para tal efecto, deben encontrarse debidamente relacionadas, de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas correspondientes, ello, al estar obligado el contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 28 primer párrafo, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 primer párrafo fracción I, de su Reglamento.- En ese contexto si en el juicio contencioso, la actora sólo exhibió; contratos, libro diario, libro mayor, estados de cuenta bancarios y registros auxiliares, sin identificar cada operación con la documentación comprobatoria correspondiente

que demuestre que dichos depósitos y sus registros contables provienen por concepto distinto al determinado por la autoridad, entre otros, de remesas, comisiones, ingresos, préstamos recibidos, préstamos efectuados o de alguna otra operación, así como las fichas de depósito bancarias, contratos celebrados con terceros, pagarés que amparen dichas cantidades y estados de cuenta bancarios de los terceros que efectuaron las transferencias, queda de manifiesto que no cumple con la obligación de identificar y relacionar con la documentación comprobatoria las operaciones realizadas. Por lo que el juzgador se encuentra impedido a realizar un estudio y valoración de dichas pruebas, al tratarse de una cuestión técnica que requiere de la intervención de un especialista en materia contable.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-4/2017)

Así lo acordó la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión celebrada el nueve de febrero de dos mil diecisiete.- Firman el Magistrado Rafael Anzures Uribe, Presidente de la Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Licenciada María del Consuelo Hernández Márquez, Secretaria Adjunta de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año II. No. 8. Marzo 2017. p. 15

Así también, robustece la determinación alcanzada la siguiente tesis emitida por este Órgano Jurisdiccional, a saber:

VIII-P-1aS-321

ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS, CONSTITUYEN UN MEDIO PARA DETERMINAR LA EXISTENCIA DE INGRESOS Y EGRESOS DEL CONTRIBUYENTE.- De conformidad con el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, durante la práctica de la visita domiciliaria, las autoridades pueden requerir a los contribuyentes la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales. En ese contexto, si bien es cierto los estados de cuenta bancarios no se encuentran expresamente contemplados en el artículo en comento; también lo es, que son documentos en los que se hacen constar ingresos, retiros, existencia de valores, comisiones bancarias cobradas, intereses ganados o impuestos

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

247

retenidos; lo que evidentemente tiene relación con la contabilidad, y por ende constituyen un medio para demostrar la existencia de ingresos y egresos del contribuyente, así como para verificar el debido cumplimiento de las disposiciones tributarias.

PRECEDENTE:

VII-P-1aS-908 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2408/11-07-02-5/900/13-S1- 02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 13 de agosto de 2013, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretario: Lic. Juan Pablo Garduño Venegas. (Tesis aprobada en sesión de 27 de marzo de 2014)

R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 34. Mayo 2014. p. 338

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA: VIII-P-1aS-321 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 17817/16-17-03-2/3940/17-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de febrero de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz.

(Tesis aprobada en sesión de 13 de febrero de 2018)

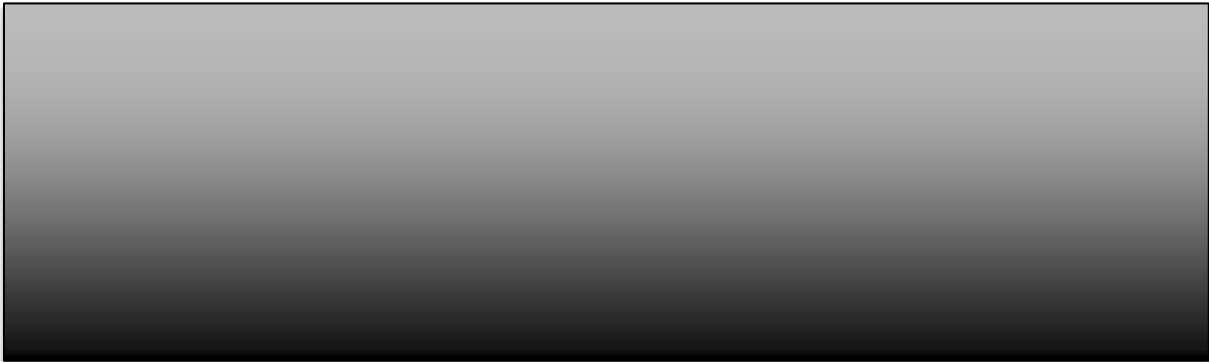
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 20. Marzo 2018. p. 202

Ahora en la **pregunta 6**, se cuestionó lo siguiente:

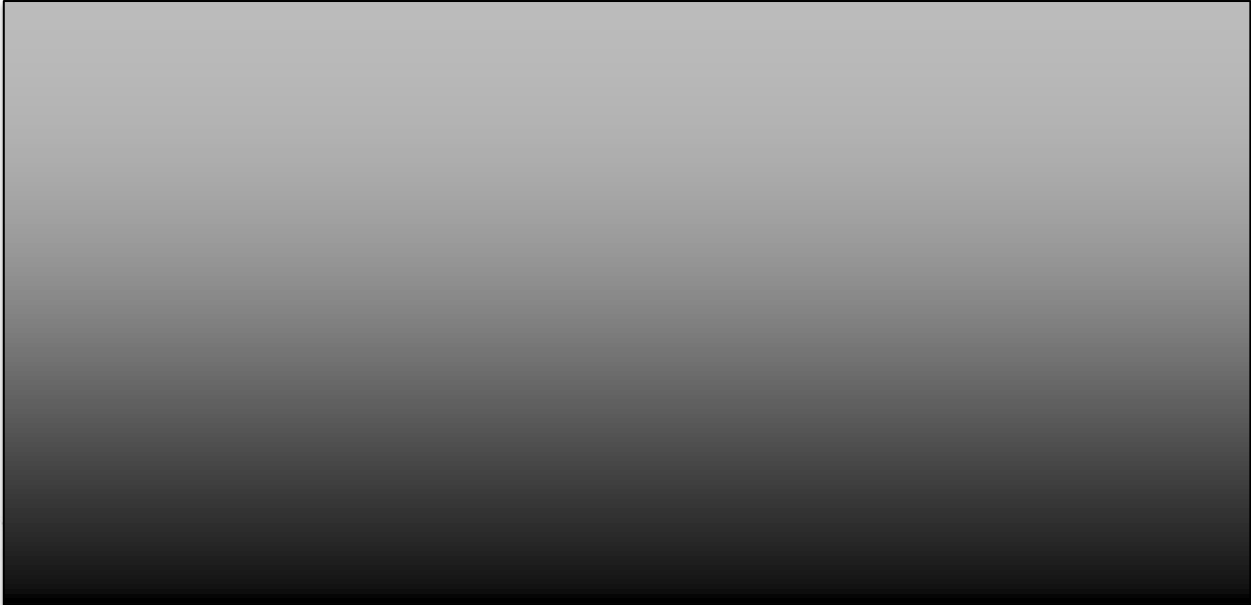
6. Que diga el Perito, si los documentos que el enjuiciante exhibió ante la autoridad, acreditan los pagos efectuados mediante transferencia electrónica a las cuentas bancarias del actor, con motivo de la prestación de sus servicios profesionales a las contribuyentes *****

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

A lo que el perito de la **parte actora** respondió lo siguiente:



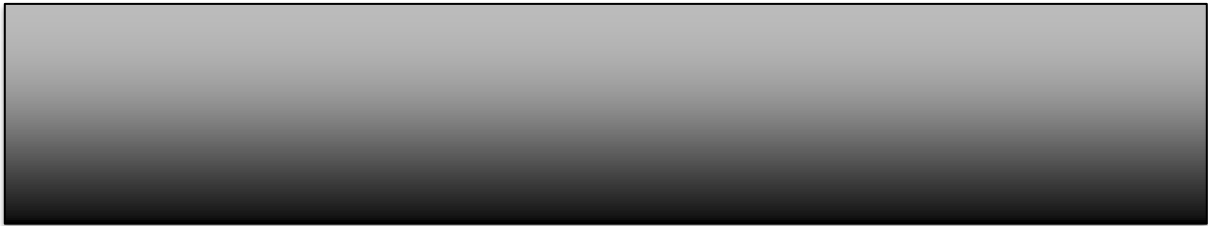
Mientras que, el perito de la **autoridad demandada** en su dictamen respondió lo siguiente:



Por su parte, el perito **tercero** designado por esta Sala respondió lo siguiente:



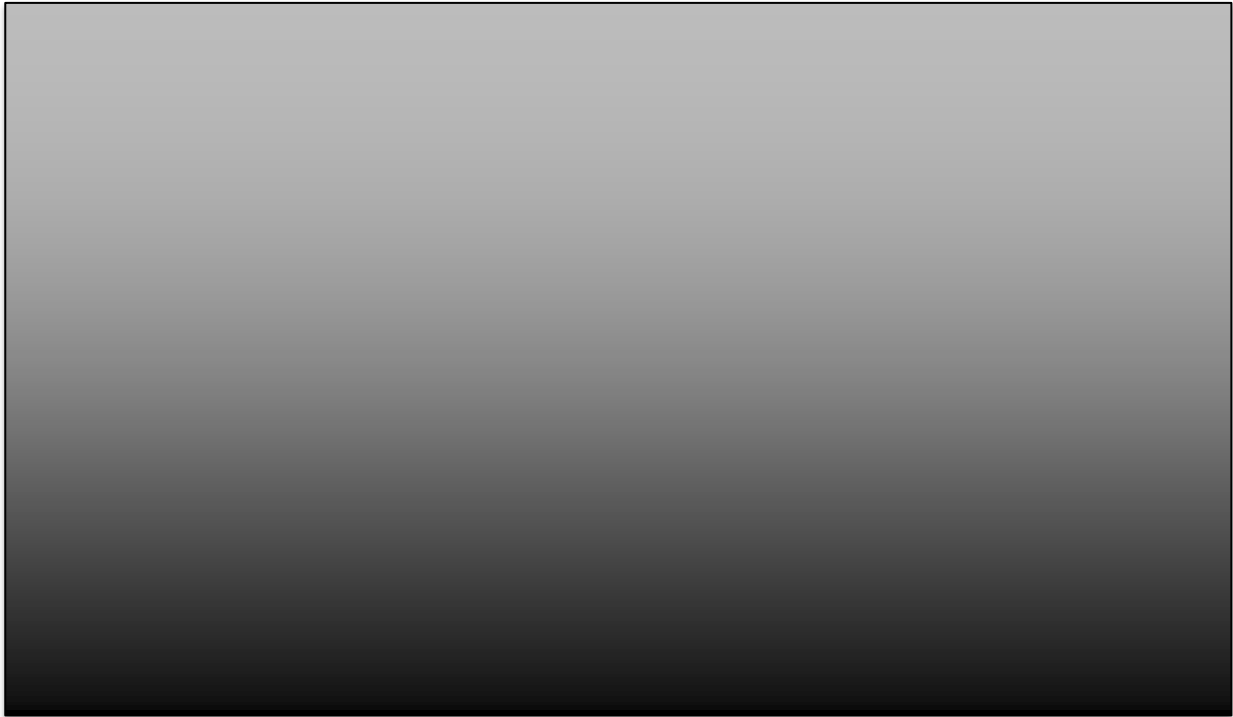
**DÉCIMO PRIMERA SALA
REGIONAL EN LA CIUDAD DE
MÉXICO**



Mientras que, el perito de la **autoridad demandada** en su dictamen respondió lo siguiente:



Por su parte, el perito **tercero** designado por esta Sala respondió lo siguiente:



EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7



Ahora bien, la parte actora a efecto de acreditar la materialidad de dichas operaciones, exhibió diversas pruebas, mismas que obran en el expediente administrativo presentado por la autoridad demandada, las cuales son los siguientes:

- 1.** Contrato de prestación de servicios independientes celebrado con la moral ***** ** ***** ***** *****
***** **, con fecha 1º de octubre de 2016.

2. Contratos Fiscales Digitales por Internet emitidos por las contribuyentes ***** ** ***** *****
***** ***** ** ***** * ***** ** ***** ***** ** **.

3. Boleta de Calificaciones, expedida por el Centro Universitario México.

4. Cédula expedida por la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.

Atendiendo a las respuestas de los especialistas de las partes y del tercero designado por esta Sala, este Cuerpo Colegiado, determina que la parte actora **no acredita que prestó los servicios consignados en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet**, emitidos por las contribuyentes ***** ** ***** ***** ***** ** *****
* ***** ** ***** ***** ** *****.

Lo anterior es así, ya que por lo que hace al **Contrato de prestación de servicios independientes celebrado con la moral ***** ** ***** ***** ***** ** *******, con **fecha 1° de octubre de 2016**, lo cierto es que del análisis que se practica al mismo, no se advierte el objeto y/o actividades pactadas; pues no basta que haya exhibido los **Comprobantes Fiscales Digitales por Internet**, emitidos a favor de la accionante, pues de la simple lectura que se practica a los mismos se señala como concepto del pago "HONORARIOS ASIMILADOS"; sin embargo, con dichas documentales no se demuestra la realización los servicios prestados consignadas en los multicitados comprobantes fiscales.

Sirve de apoyo a lo anterior, el siguiente criterio, de datos, rubro, y texto, siguiente:

Registro digital: 2003829
Instancia: Primera Sala
Décima Época
Materias(s): Administrativa
Tesis: 1a. CXCVII/2013 (10a.)
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XXI, Junio de 2013, Tomo 1, página 601
Tipo: Aislada
COMPROBANTES FISCALES. EL CUMPLIMIENTO DE SUS REQUISITOS RESPECTIVOS NO IMPLICA QUE EN AUTOMÁTICO PROCEDA LA DEVOLUCIÓN O ACREDITAMIENTO SOLICITADO CON BASE EN ELLOS. El cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

253

previstos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, no constituye una exigencia para efectuar la deducción o acreditamiento, sino un requisito que debe satisfacer el comprobante per se para que, en su caso, se pueda utilizar como medio a través del cual se efectúe la deducción o acreditamiento respectivo. Por tanto, el cumplimiento de los requisitos establecidos para los comprobantes fiscales sirve para que éstos, como medios de convicción, satisfagan la finalidad consistente en dejar constancia de un acto o hecho con los efectos tributarios señalados. De distinta forma, una vez cumplidos los requisitos de los comprobantes fiscales, éstos, como medios de prueba, pueden servir para solicitar la deducción o acreditamiento correspondiente, pero sin que tal cumplimiento implique, en automático, que procederá la deducción o acreditamiento solicitado. Precisamente por ello, la diferencia existente entre el cumplimiento de los requisitos de los mencionados comprobantes y la deducción o acreditamiento para los cuales sirven, se sintetiza en que aquéllos son los medios y éstos una de las posibles consecuencias que pueden tener. Es cierto que existe una estrecha relación entre los comprobantes fiscales que cumplen los requisitos fiscales y el derecho a la deducción o al acreditamiento que se pretenda efectuar; sin embargo, ello no conlleva a que se trate de un solo aspecto, sino que existen diferencias al respecto, principalmente, de medio a fin.

Amparo directo en revisión 84/2013. Lechera Alteña, S.A. de C.V. 6 de marzo de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

En esa tesitura le correspondía a la parte actora ofrecer y exhibir pruebas tendientes en acreditar la materialidad de las operaciones que generaron los ingresos gravados y los gastos deducidos, válidamente se puede cuestionar la materialidad de las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales. Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente tesis:

VIII-J-2aS-62

"IMPUESTO SOBRE LA RENTA. - LA AUTORIDAD TIENE FACULTADES PARA CUESTIONAR LA MATERIALIDAD DE LOS HECHOS QUE SUSTENTAN LOS INGRESOS GRAVADOS Y LOS GASTOS DEDUCIDOS. - En términos de la tesis 1a. CXCVII/2013 (10a.) emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, **el cumplimiento de los requisitos aplicables a los comprobantes fiscales no implica que proceda automáticamente el efecto fiscal que el contribuyente pretenda. De ahí que, en caso de ser cuestionado en la fiscalización, el contribuyente debe demostrar la materialidad de las operaciones que generaron los ingresos gravados y los gastos deducidos. Se arriba a esa conclusión, porque el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación prevé que el registro contable se integra también con la documentación que lo compruebe,** habida cuenta que las Normas de Información Financiera A-1, A-2, A-3 y A-4 establecen los principios de sustancia económica, de confiabilidad, veracidad y verificabilidad de las operaciones. Por añadidura, la autoridad puede válidamente cuestionar la materialidad de una operación, porque esa es precisamente la finalidad de las compulsas. Se arriba a esa conclusión, porque buscan verificar (cruzar información) si las operaciones que un contribuyente manifestó realizar con un tercero efectivamente se realizaron, a través de la fiscalización de este. De ahí que se explique por qué, en términos de la fracción VI del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, deben darse a conocer los resultados de las compulsas al contribuyente visitado, es decir, para que aporte elementos para demostrar la materialidad de las operaciones negadas por los terceros que le expidieron los comprobantes fiscales."

Asimismo, sirve de apoyo a lo anterior la tesis VIII-P-1aS576, que a su letra dice:

"COMPROBANTES FISCALES. LOS REGISTROS CONTABLES DEBEN ESTAR APOYADOS CON LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA CORRESPONDIENTE, POR LO QUE SI ÚNICAMENTE OBRAN AQUELLOS, LA AUTORIDAD FISCALIZADORA ESTÁ EN POSIBILIDADES DE DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIZACIÓN DE LAS

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

255

OPERACIONES DESCRITAS EN ELLOS. - La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 1a. CLXXX/2013, cuyo rubro es: "COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES", señaló 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, teniendo la función de dejar constancia fehaciente de que existió un hecho o acto gravado para deducir y acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Por su parte, el artículo 29 fracciones I y VI, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación -legislación vigente en el ejercicio fiscal 2014- establece que los sistemas y registros contables deben identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo las actividades liberadas de pago por las disposiciones aplicables. En ese tenor, de la adminiculación del concepto de comprobantes fiscales, con lo previsto en el artículo mencionado con antelación, **se tiene que los comprobantes fiscales no se pueden considerar perfectos per se, para acreditar la materialidad de las operaciones consignadas en ellos, ya que para que se considere real y probado su contenido, es indispensable que estén respaldados en los elementos documentales que comprueben que lo consignado en ellos, existió realmente; lo que implica la condición de contar con la documentación comprobatoria idónea para que se acredite el contenido de las operaciones detalladas.** De ese modo, si el contribuyente auditado es omiso en exhibir la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales exhibidos, la autoridad hacendaria válidamente podrá cuestionar la existencia de las operaciones descritas, ya que es imprescindible adminicular los comprobantes fiscales, con diversa documentación comprobatoria, para así tener certeza de que las operaciones consignadas en tales documentos existieron en la vida material."

Ahora bien, respecto de las operaciones realizadas con la empresa ***** ** ***** ***** ***** ** ****, la parte actora también ofreció los **Comprobantes Fiscales Digitales por Internet**, emitidos a su favor por dicha empresa; sin embargo, como ya se dijo los mismos son insuficientes para acreditar la materialidad de los servicios consignados en dichos comprobantes fiscales.

Ahora, por lo que hace a las Boletas de Calificaciones, expedidas por el Centro Universitario México y la Cédula expedida por la Comisión de Seguros y Fianzas, documentales que obran a folios 1257 a 1255 del tomo 4 del expediente administrativo; **se presume** que el contribuyente ***** ***** ***** ***** * *****, cursó las materias ahí señaladas en dicho centro educativo y que la Comisión de Seguros y Fianzas autorizó al hoy actor como Agente de Seguros y Fianzas; no obstante, son insuficientes para acreditar la materialidad de los servicios prestados a ***** ** ***** ***** ***** ***** ** ****, pues este Cuerpo Colegiado no tiene más elementos para conocer cuales fueron los compromisos pactados y las contraprestaciones adquiridas, ya que si bien el contribuyente actor pretende acreditar la capacidad técnica y profesional para llevar a cabo las operaciones cuestionadas, lo cierto es que, como ya se estableció en párrafos anteriores, debió aportar documentación que soporte la realidad de sus operaciones con dicha empresa.

Por otra parte, esta Sala no pasa por alto la respuesta dada por el **perito de la actora** en el dictamen pericial en materia de contabilidad rendido en el presente juicio, sin embargo, el mismo queda al prudente arbitrio de esta Juzgadora. Constituye apoyo a lo anterior, las tesis de jurisprudencia sostenidas por el Pleno y la Segunda Sección de Sala Superior de este Tribunal, al tenor siguiente:

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

257

VII-J-SS-174

VALORACIÓN DE LAS PRUEBAS PERICIALES.- QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- El artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, establece que la valoración de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala; por su parte, el artículo 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, dispone que el valor de la prueba pericial quedará a la prudente apreciación del Tribunal. En consecuencia, aun cuando en el procedimiento contencioso administrativo se hubiere admitido la prueba pericial ofrecida por la actora y por su parte el perito de la demandada y el perito tercero en discordia hubieren formulado sus dictámenes correspondientes, la valoración de dicha probanza queda al prudente arbitrio del juzgador, atendiendo a la litis planteada y a los hechos que se pretendan demostrar con la misma que debe ser la idónea y versar sobre las cuestiones técnicas propias de la pericial de que se trate.

VII-J-2aS-41

PRUEBA PERICIAL.- SU VALORACIÓN QUEDA AL PRUDENTE ARBITRIO DEL JUZGADOR.- Con fundamento en el artículo 46, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en relación con el artículo 43 del mismo ordenamiento legal, la valoración de las pruebas queda al prudente arbitrio de las Salas de este Tribunal Federal. Por tanto, si el juzgador debe valorar los dictámenes correspondientes a una prueba pericial que por su naturaleza versa sobre cuestiones técnicas, corresponderá a la Sala determinar su valor probatorio, no sólo en función de las respuestas que los peritos emitan sobre el cuestionario respectivo sino también en función de la adminiculación que haga en relación con las probanzas que obren en el expediente y en función de la interpretación que realice a los preceptos que resulten aplicables, lo cual corresponde exclusivamente realizarlo a dicho Órgano.

Sin embargo, como la prueba pericial en materia contable, está sujeta a la prudente apreciación de esta Sala, en términos del artículo 46 fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 43 de la citada Ley, en el caso que nos ocupa, no se otorga pleno valor probatorio a las respuestas dadas por dicho especialista.

Lo anterior porque el especialista, se limitó a establecer que si se acreditaba la materialidad de las operaciones observadas, y no así a concatenar el registro contable con la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales registrados en la contabilidad.

En consecuencia, esta Sala procede desestimar las respuestas del perito de la parte actora y otorgar pleno valor probatorio a los dictámenes rendidos por el perito de la **autoridad demandada autoridad demandada** y por el perito **tercero** designado por esta Sala, ya que coincide con lo determinado por esta juzgadora, en el sentido de que el contribuyente actor, no aportó las pruebas suficientes para demostrar la materialidad de las operaciones consignadas en los comprobantes fiscales digitales por internet y de los depósitos bancarios observados derivados de las supuestas actividades realizadas con las empresas ***** ** ***** ***** *****
***** ** ***** * ***** ** ***** ***** ** *****.

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA
INGRESOS DE LAS PERSONAS FÍSICAS
B) DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS
FÍSICAS

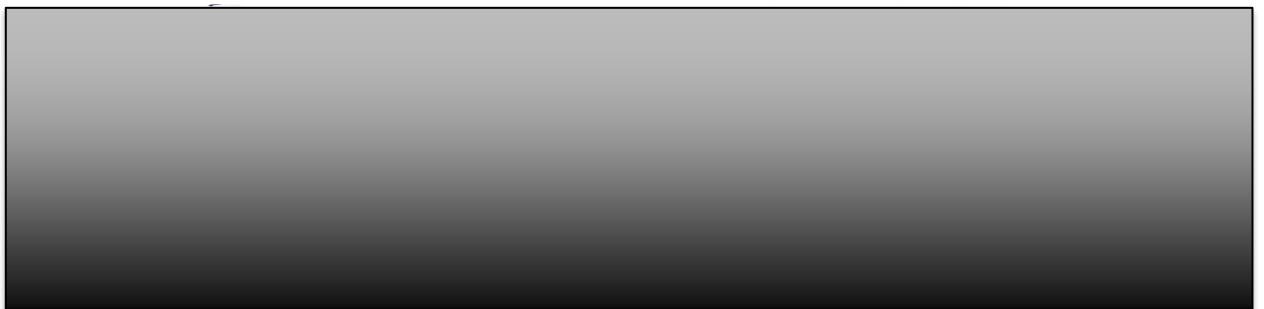
En la pregunta **11**, se discutió lo siguiente:

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

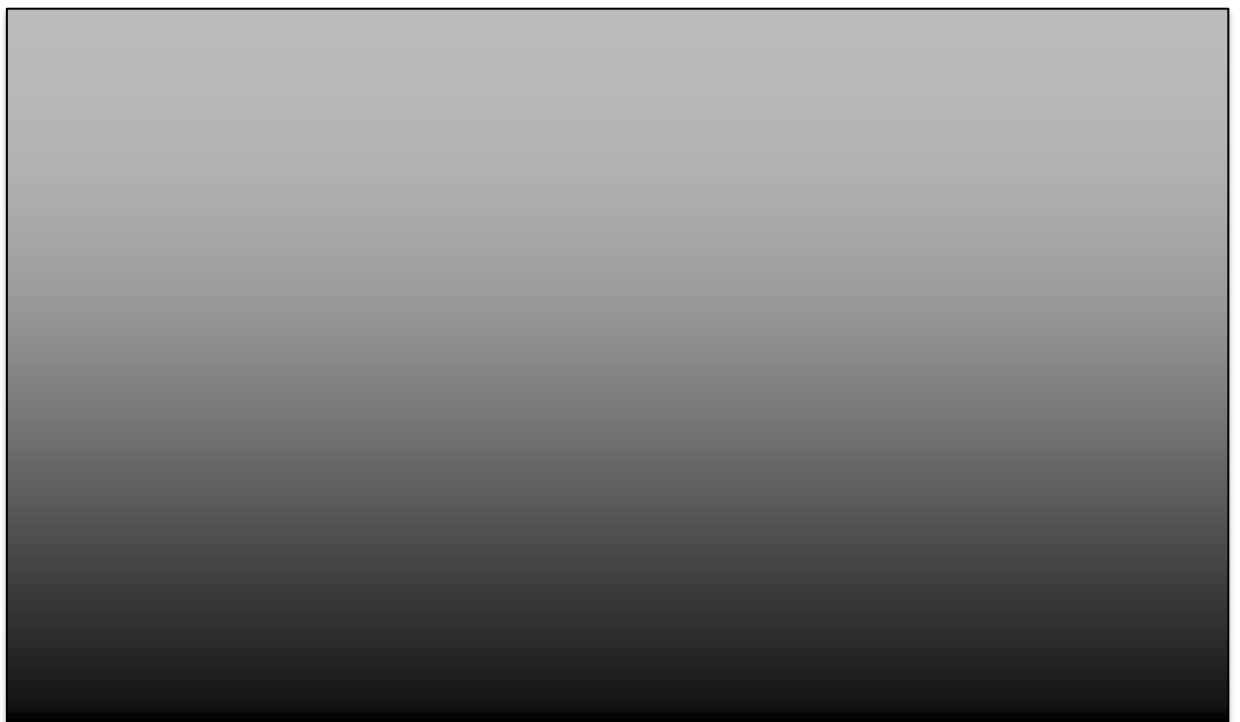
259

11. Que diga el Perito si el enjuiciante acreditó ante la autoridad hacendaria que los depósitos en cantidad de \$228,308.00 corresponden al pago de “préstamo” y “reembolso” y si los mismos quedaron registrados en la contabilidad del contribuyente.

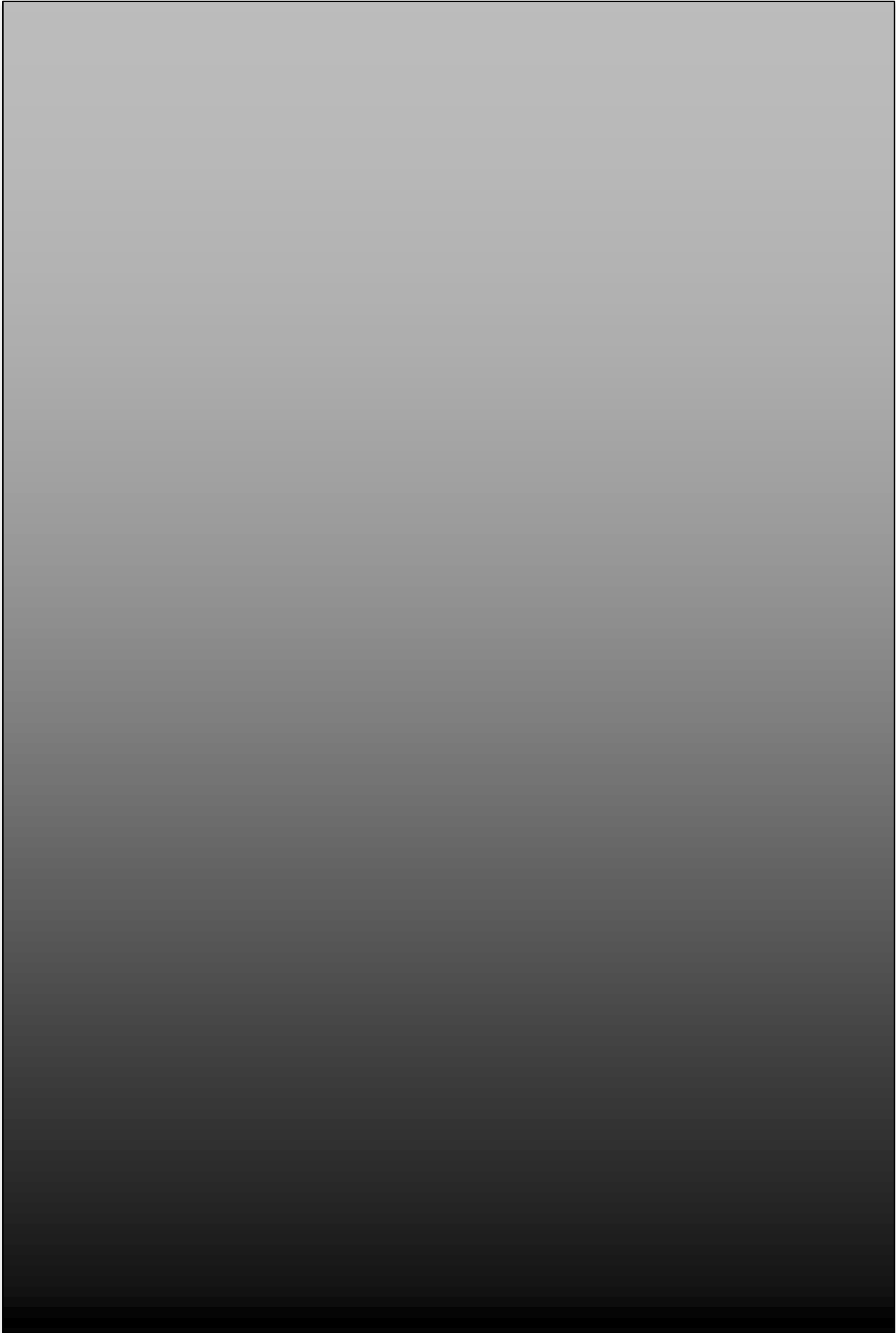
A lo que el perito de la **parte actora** respondió lo siguiente:



Mientras que, el perito de la **autoridad demandada** en su dictamen respondió lo siguiente:



Por su parte, el perito **tercero** designado por esta Sala respondió lo siguiente:



EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

261

En virtud de lo anterior, este Cuerpo Colegiado procede a la valoración concatenada de la documentación exhibida por el contribuyente actor el día 14 de marzo de 2022, visible a folios 496 a 493 del tomo 5 del expediente administrativo, específicamente de los siguientes documentos:

1. Copia de INE, copia de pagare por la cantidad de \$*****
** *****
2. Copia de INE, tabla de pagos y copia de la transferencia bancaria a nombre *****
3. Copia de pagare por la cantidad de \$3,000.00 de *****
***** y copia de INE.
4. Copia de acta de nacimiento *** *****
****.
5. Copia de acta de nacimiento y copia de la portada de estado de cuenta para cotejo con el número de cuenta de depósito de *****
6. Copia de acta de nacimiento y copia de la transferencia que realizo **** *****

Atendiendo a los documentos anteriores, a consideración de este Cuerpo Colegiado los mismos resultan insuficientes para acreditar que los depósitos observados provengan de recuperación de prestamos efectuados a dichas personas, pues conforme al artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, la carga de desvirtuar la presunción corresponde al contribuyente, las prueba que aporte deben estar debidamente relacionadas,

de manera analítica, identificando cada operación con su respectiva documentación comprobatoria, de tal forma que se puedan identificar las distintas contribuciones y tasas, sin que ello se considere que la autoridad se excede en sus facultades de comprobación, pues es obligación de los contribuyentes conforme a lo dispuesto en el artículo 28, primer párrafo, fracciones I, II y II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26, primer párrafo fracción I de su Reglamento.

Por lo que si en el presente asunto el actor fue omiso en exhibir otras probanzas que otorguen suficiente fuerza probatoria y convicción plena al juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo

Se cita la jurisprudencia X-J-SS-120 emitida por el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal, cuyo rubro, texto y localización, son los siguientes:

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE INGRESOS. PARA ACREDITAR QUE LOS DEPÓSITOS OBSERVADOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE CORRESPONDEN A PRÉSTAMOS, MEDIANTE UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS, ESTE DEBE ESTAR ADMINICULADO CON OTRAS PROBANZAS QUE ACREDITEN SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS DEL CONTRIBUYENTE.- De conformidad con lo dispuesto por el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, la presunción de ingresos 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 ahí que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

263

o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de sus transacciones comerciales, quedando a cargo de la actora desvirtuar dicha presunción. Ahora, si en el caso concreto, la parte actora alega que los depósitos observados corresponden a préstamos que ya fueron pagados y por lo tanto, dichos recursos no deben de considerarse como ingresos por lo que deba de pagar contribuciones, exhibiendo para tal efecto, el contrato de mutuo simple o con interés que formalizó con un tercero, este debe de estar adminiculado con otras probanzas que otorguen suficiente fuerza probatoria y convicción plena al juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado en el acuerdo de voluntades y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo, lo que se puede acreditar, entre otros medios, con los estados de cuenta bancarios del contribuyente, en los que se advierta la efectiva transferencia del numerario que en él se indica. Lo anterior, no obstante que dichas documentales se consideren privadas, ya que tienen eficacia probatoria al ser documentos en los que se hacen constar los ingresos, retiros, transferencias bancarias, intereses ganados o impuestos retenidos de los cuentahabientes, lo que los hace un medio de prueba para demostrar la existencia de ingresos y egresos del actor.

En efecto, esta Sala considera que el hoy actor no demostró que los depósitos en cantidad de \$***** corresponden al pago de “préstamo” y “reembolso”, pues de acuerdo a la jurisprudencia antes citada, era necesario que acreditara, entre otros, con los estados de cuenta bancarios del contribuyente, en los que se advierta la efectiva transferencia del numerario que en él se indica, así como el contrato de mutuo simple o con interés que formalizó con un tercero, para que fueran analizados de forma adminiculada para otorgar suficiente fuerza probatoria y convicción plena al juzgador de que el contribuyente recibió o prestó el importe pactado en el acuerdo de voluntades

y que, posteriormente, existió en la cuenta del mutuante el depósito del importe pactado en ese acuerdo precisamente para cubrir el adeudo.

No siendo óbice que el actor señale que no le es imputable que sus deudores no hayan cubierto oportunamente los pagos de sus deudas en las fechas convenidas, pues conforme lo antes expuesto, le correspondía la carga probatoria, si quería acreditar que se realizó el reembolso por el supuesto préstamo, resultando por ello, infundados los argumentos del actor.

Aunado a lo anterior, el actor omitió aportar, tanto en el procedimiento fiscalizador, como en la presente instancia, las documentales que ampararan los actos jurídicos que manifiesta haber celebrado y de los cuales supuestamente derivan las cantidades que le fueron depositadas, a saber, la prestación de un servicio personal y la celebración de un contrato.

De manera que, a consideración de este Órgano Jurisdiccional, resultaba necesario que la descripción de los depósitos bancarios fiscalizados, se adminiculara con documentación comprobatoria como contratos de prestación de servicios, para generar plena convicción que los depósitos observados efectivamente correspondieran a los servicios prestados a diversas personas y la recepción de un préstamo.

Sirve de apoyo a lo anterior, el precedente **VII-P-2aS-1024**, sentado por la Segunda Sección de la Sala Superior, correspondiente a la Octava Época, visible en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Octava Época, año I, no. 1, agosto 2016, p. 273, que dispone textualmente:

“RENTA.- LOS CONTRATOS DE MUTUO Y PAGARÉS CON LOS QUE LA ACTORA PRETENDE ACREDITAR EN JUICIO QUE LOS INGRESOS DETERMINADOS DE MANERA

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

265

PRESUNTIVA SON PRÉSTAMOS QUE LE FUERON OTORGADOS, NO REQUIEREN DE LA FORMALIDAD DE TENER "FECHA CIERTA", PARA CONSIDERARSE QUE TIENEN VALOR PROBATORIO.- El artículo 2384 del Código Civil para el Distrito Federal establece que el mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad. El artículo 2389 del referido ordenamiento establece que consistiendo el préstamo en dinero, pagará el deudor devolviendo una cantidad igual a la recibida conforme a la ley monetaria vigente al tiempo de hacerse el pago, sin que la prescripción sea renunciable. Si se pacta que el pago debe hacerse en moneda extranjera, la alteración que esta experimente en valor, será en daño o beneficio del mutuuario. Por su parte, el artículo 1796 de dicho código indica que los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento; excepto aquellos que deben revestir una forma establecida por la ley. Desde que se perfeccionan obligan a los contratantes no solo al cumplimiento de lo expresamente pactado, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza, son conforme a la buena fe, al uso o a la ley. Ahora bien, el Poder Judicial de la Federación en la tesis de jurisprudencia 220, Sexta Época, Tercera Sala, cuyo rubro indica: "DOCUMENTOS PRIVADOS, FECHA CIERTA DE LOS"; ha considerado "que los documentos privados tienen fecha cierta cuando han sido presentados a un Registro Público o ante un funcionario en razón de su oficio, o a partir de la muerte de cualquiera de sus firmantes". Por lo que, dada la naturaleza de un contrato de mutuo, no obstante ser documento privado, no es aquella de las que la legislación exija para su existencia, validez y eficacia su registro o certificación notarial, entonces, **el mismo puede tener la eficacia correspondiente dentro del juicio, si además existe correspondencia entre los depósitos bancarios, los registros contables y los citados contratos así como el vínculo entre los diversos títulos de crédito y los acuerdos de voluntades aludidos."**
(Énfasis añadido)

No es obstáculo a lo anterior, el hecho que el actor haya

acumulado los ingresos en cuestión, mediante declaración anual, puesto que en momento alguno acredita que los mismos no sean causantes de impuestos y tampoco es dable afirmar que deban considerarse como de los “demás ingresos”, al no haber exhibido prueba que demuestre su origen.

Sirve de apoyo por la idea que encierra, la tesis I.7o.A.507 A, correspondiente a la Novena Época, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Abril de 2007, Página 1667, que a la letra dispone:

“CARGA DE LA PRUEBA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. LA ACTORA DEBE DEMOSTRAR QUE LA DEDUCCIÓN DE INGRESOS REALIZADA PARA EFECTOS DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRESPONDE A OPERACIONES REGISTRADAS EN SU CONTABILIDAD Y QUE SE ENCUENTRAN SOPORTADAS CON LA DOCUMENTACIÓN IDÓNEA. Los contribuyentes que tengan obligación de llevar contabilidad, deben observar las reglas previstas en los artículos 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación y 26, fracción I, de su reglamento, conforme a los cuales están constreñidos a identificar en su contabilidad cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolos con la documentación comprobatoria respectiva; de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la ley. En esas condiciones, y de conformidad con el artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en los juicios contenciosos administrativos federales, la parte actora tiene la carga procesal de probar que los ingresos cuya deducción realice para efectos del pago del impuesto sobre la renta corresponden a operaciones registradas en su contabilidad y que se encuentren soportadas con la documentación idónea, ya que de la efectividad de la constancia respectiva y de su correcta relación en el registro levantado en los libros del contribuyente depende el cumplimiento de las obligaciones tributarias.”

De conformidad con las consideraciones relatadas, esta

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

267

Juzgadora concluye que el demandante **no desvirtuó la determinación presuntiva de ingresos** por los depósitos bancarios efectuada por la autoridad fiscalizadora, al no acreditar el origen de los depósitos de mérito, por lo que, subsiste la legalidad del apartado en estudio de la resolución determinante.

DÉCIMO. Esta Sala continúa con el estudio y resolución de los conceptos de impugnación identificados como **PRIMERO** y **TERCERO** del escrito inicial de demanda, en donde la parte actora esencialmente manifiesta lo siguiente:

Refiere que la autoridad la deja en estado de indefensión puesto que no se desahogaron todas las pruebas ofrecidas en el recurso de revocación.

Por lo que, el recurso se convirtió en una trampa procesal con fines recaudatorios, pues sin revisar la legalidad del acto al tenor de las pruebas ofrecidas lo confirma, es decir, no analizó conforme a las reglas de legalidad su contenido.

Que la autoridad al resolver el recurso *a priori* y sin fundar ni motivar debidamente el hecho de haber desestimado la prueba pericial contable ofrecida y desahogada en sede administrativa, sin siquiera haber revisado su contenido y contrastarlo con los argumentos hechos valer y las constancias de autos, por lo que emite un acto incongruente.

Alega que, únicamente en la parte resolutive en la que la autoridad hace referencia a la prueba pericial cuando lo correcto era que en

la parte considerativa se pronunciara sobre todos y cada uno de los elementos que contiene el cuestionario desahogado para la prueba pericial.

Sin embargo, la autoridad eludió imponerse de la prueba técnica, ya que dicha prueba tiene como principal objetivo auxiliar a la autoridad sobre cuestiones que requieren un conocimiento científico, artístico, técnico o práctico especializado, para encontrarse en aptitud de valorar hechos o circunstancias relevantes en el asunto o adquirir certeza sobre ellos, y no desvirtuar la legalidad de resolución alguna. Por tanto, si la autoridad pretendía que la prueba por sí sola desvirtuara la resolución, es claro que no posee las cualidades jurídicas para resolver el medio de defensa puesto a su consideración.

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

Que los argumentos vertidos por el accionante devienen infundados e insuficientes para desvirtuar la legalidad de la resolución impugnada, toda vez que contrario a lo señalado por la actora, la autoridad demandada al resolver el recurso de revocación *********, actuó con estricto apego a derecho, ya que procedió al análisis de la información y documentación que fue proporcionada, tanto por la entonces contribuyente, así como por la autoridad fiscal, misma que obra en el expediente administrativo del procedimiento de fiscalización y el cual tiene pleno valor probatorio en términos de lo dispuesto por el artículo 130, en relación con el diverso 63, ambos del Código Fiscal de la Federación, por lo que emitió la resolución impugnada debidamente fundada y motivada.

Añade que, respecto de la pericial en materia contable, es indubitable que la misma no resultaba eficaz para los fines que se ofreció, esto es, desvirtuar la legalidad de la resolución determinante ******* ** ** ***** ** ******, emitida por la

Jurídica del Distrito Federal "3", de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria, en relación a la prueba pericial ofrecida por el contribuyente actor en su recurso de revocación, fue omisa en proveer lo necesario para el desahogo de la prueba ofrecida, en términos de lo dispuesto por el último párrafo del artículo 130 del citado Código Fiscal de la Federación¹⁴.

De ahí que se diga que resulta **fundado** el argumento planteado por el enjuiciante, en el sentido de que la autoridad demandada debió desahogar la prueba pericial ofrecida en el recurso de revocación.

No obstante, lo alegado por la demandada en el oficio de contestación de demanda, en el sentido de que dicha prueba no resultaba eficaz para los fines que se ofreció, esto es, desvirtuar la legalidad de la resolución determinante ***** ** ** de septiembre de 2022, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "3", pues como se precisó en párrafos anteriores, es con la **prueba pericial en materia contable** con la que el actor puede 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.

Lo anterior es así, pues es una cuestión incontrovertible que las documentales ofrecidas y exhibidas en el procedimiento de fiscalización **forman parte de la contabilidad del actor**, en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 26 de su Reglamento, al ser papeles de trabajo y documentación relacionada con los registros contables de la enjuiciante pues exhibió papeles de trabajo con las cuales sustentaba los ingresos que pretende aclarar; **de manera que era necesario**

¹⁴ **Artículo 130. [...]**

Para el trámite, desahogo y valoración de las pruebas ofrecidas y admitidas, serán aplicables las disposiciones legales que rijan para el juicio contencioso administrativo federal, a través del cual se puedan impugnar las resoluciones que pongan fin al recurso de revocación, en tanto no se opongan a lo dispuesto en este Capítulo.

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

271

el ofrecimiento de la prueba pericial en materia contable, lo cual si aconteció en el presente asunto.

En efecto, las pruebas ofrecidas por la enjuiciante tanto en el procedimiento fiscalizador, como en el presente juicio, para aclarar el origen de los depósitos observados* **son elementos que integran la contabilidad del contribuyente hoy actor** y en esa medida para valorarlas debe acontecer a la luz de la opinión de un especialista en materia contable.

Lo anterior tiene sustento en la jurisprudencia número **VIII-J-1aS-11**, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, 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."

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

Sin embargo, se dice que resulta **insuficiente** lo anterior, para declarar la nulidad solicitada toda vez que el pronunciamiento y análisis de la prueba pericial ya fue materia de análisis en el presente fallo, como se podrá ver en el considerando que antecede; por tanto, resultaría ocioso declarar la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de reponer el procedimiento y ordenar el desahogo de la prueba pericial, pues la misma ya se desahogó y analizó en el presente juicio de nulidad, máxime que la actora agotó el medio de defensa idóneo para controvertir la resolución impugnada y se ha analizado el fondo de la controversia.

Sirve, por el criterio que contiene, la tesis siguiente:

II-TASS-2251

PRUEBAS OFRECIDAS Y NO DESAHOGADAS EN EL JUICIO DE NULIDAD.- NO DEBE ORDENARSE LA REPOSICION DEL PROCEDIMIENTO SI LA OMISION EN SU DESAHOGO NO INFLUYE EN EL RESULTADO DEL FALLO.- Es verdad que, en principio, deben desahogarse todas las pruebas ofrecidas oportunamente en el juicio de nulidad. Sin embargo, si se pronuncia la sentencia omitiendo el desahogo de una de las pruebas ofrecidas, pero tal circunstancia en nada influye en el resultado del fallo, por haberse apoyado la Sala de primera instancia para emitirlo en una violación formal en tanto que con la prueba aludida se pretende acreditar una cuestión de fondo, resulta ocioso ordenar la reposición del procedimiento a fin de que se desahogue la prueba omitida.(111)

Revisión No. 598/79.- Resuelta en sesión de 30 de enero de 1981, por mayoría de 5 votos y 1 más con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Francisco Xavier Cárdenas Durán.- Secretario: Lic. Filiberto Méndez Gutiérrez.

R.T.F.F. Segunda Epoca. Nos. 16 y 17. Tomo II. Enero - Mayo

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

273

1981. p. 452

DÉCIMO PRIMERO. Finalmente, en relación al argumento planteado por el demandante en el que sostiene que el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación viola la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 Constitucional, porque con el solo hecho de notificar el acto, sin respetar la fecha en que surte efectos el mismo, es legal la notificación, porque a decir de la autoridad responsable desde esa fecha ya se tiene conocimiento del acto, lo cual evidentemente viola las formalidades esenciales del procedimiento y no permite una debida defensa, pues por el contrario el particular no tiene la posibilidad legal de hacer valer los medios de defensa que le otorgan las leyes.

Por lo tanto, la violación de no respetar la fecha en que surte efectos el acto se convalida por el solo hecho de efectuarse la misma, sin respetar la fecha en que surte efectos y por ello esa citación si es perjudicial a los contribuyentes pues no otorga seguridad jurídica pues la notificación que se practica no permite enterar a la actora de dicha citación, pues deja de tomar en cuenta lo dispuesto por el artículo 137 del Código Tributario, por lo cual se violan los derechos humanos de debió proceso, el respeto a las formalidades esenciales del procedimiento y con ellos se genera un estado de indefensión.

A juicio de este Cuerpo Colegiado los normativos en comento no generan sospechas de invalidez, por no parecer potencialmente violatorios de derechos humanos, en consecuencia, se tiene la presunción de constitucionalidad de que gozan todas las normas jurídicas.

Al respecto debe decirse que el artículo 1º constitucional, en su texto reformado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el diez de junio de dos mil once, en vigor al día siguiente, establece el derecho fundamental de acceso a la impartición de justicia, que se integra a su vez por los principios de justicia pronta, completa, imparcial y gratuita; asimismo, dispone que todas las autoridades del Estado Mexicano tienen obligación de respetar, proteger y garantizar los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los que el propio Estado Mexicano es parte, lo que también comprende el control de convencionalidad. En este orden de ideas, esta juzgadora analizará y resolverá el presente asunto sin dejar de observar los principios antes señalados.

Resulta aplicable a lo anterior la jurisprudencia 1a. /J. 18/2012 (10a.) de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, libro XV, diciembre de dos mil doce, tomo 1, décima época, página 420, cuyo contenido es:

“CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y DE CONVENCIONALIDAD (REFORMA CONSTITUCIONAL DE 10 DE JUNIO DE 2011). Mediante reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, se modificó el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, rediseñándose la forma en la que los órganos del sistema jurisdiccional mexicano deberán ejercer el control de constitucionalidad. Con anterioridad a la reforma apuntada, de conformidad con el texto del artículo 103, fracción I, de la Constitución Federal, se entendía que el único órgano facultado para ejercer un control de constitucionalidad lo era el Poder Judicial de la Federación, a través de los medios establecidos en el propio precepto; no obstante, en virtud del reformado texto del artículo 1o. constitucional, se da otro tipo de control, ya que se estableció que todas las autoridades del Estado mexicano tienen obligación de respetar, proteger y garantizar los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los que el propio Estado mexicano es parte, lo

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

275

que también comprende el control de convencionalidad. Por tanto, se concluye que en el sistema jurídico mexicano actual, los jueces nacionales tanto federales como del orden común, están facultados para emitir pronunciamiento en respeto y garantía de los derechos humanos reconocidos por la Constitución Federal y por los tratados internacionales, con la limitante de que los jueces nacionales, en los casos que se sometan a su consideración distintos de las vías directas de control previstas en la Norma Fundamental, no podrán hacer declaratoria de inconstitucionalidad de normas generales, pues únicamente los órganos integrantes del Poder Judicial de la Federación, actuando como jueces constitucionales, podrán declarar la inconstitucionalidad de una norma por no ser conforme con la Constitución o los tratados internacionales, mientras que las demás autoridades jurisdiccionales del Estado mexicano sólo podrán inaplicar la norma si consideran que no es conforme a la Constitución Federal o a los tratados internacionales en materia de derechos humanos.”

A lo que se agrega, que **esta Sala no advierte *prima facie* violación a algún derecho humano** con la emisión de la resolución impugnada, manifestación con la que se estima satisfecha la realización del control difuso en el presente caso, así como la observancia del principio de exhaustividad, de conformidad con lo previsto por el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Ilustra lo anterior, la jurisprudencia número 2a. /J. 16/2014 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, aprobada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de

los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconvencionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma. Ahora bien, en el juicio contencioso administrativo, la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

277

juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.”

Asimismo, es de invocarse la jurisprudencia (III Región) 5o. J/9 (10a.), visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 4, marzo de dos mil catorce, tomo II, página 1361, que establece:

“CONTROL DIFUSO DE CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO. TRATÁNDOSE DEL DERECHO DE SEGURIDAD SOCIAL A UNA PENSIÓN, LAS NORMAS INTERNAS GARANTIZAN UNA MAYOR EFICACIA PROTECTORA QUE EL ARTÍCULO 25.1 DE LA CONVENCIÓN AMERICANA DE DERECHOS HUMANOS Y EL NUMERAL 9 DEL PACTO DE SAN SALVADOR, POR TANTO, EN ESA HIPÓTESIS ES INNECESARIO EJERCER DICHO CONTROL. El ejercicio del control difuso de convencionalidad previsto por el artículo 1o. constitucional, vigente a partir de junio de dos mil once, no puede ser caprichoso o arbitrario, constituye una herramienta de interpretación subsidiaria o complementaria, cuyo uso está condicionado a la necesidad de maximizar la defensa de los ciudadanos cuando el derecho interno no alcanza para ese fin, esto es, corresponde al juzgador en cada caso concreto, ponderar primero si el derecho jurídico mexicano debe ser mejorado u

optimizado conforme a la legislación internacional, por ser ésta la que tenga una mayor eficacia protectora. En ese contexto, el artículo 25.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos únicamente reconoce el derecho de las personas para hacer valer un recurso sencillo y rápido ante Jueces o tribunales, mientras que el numeral 9o. del adendum a dicha convención, conocido comúnmente como Protocolo de San Salvador, reconoce el derecho de toda persona a la seguridad social; frente a ello, en los artículos 14, 16, 103, 107 y 123 de la Constitución General de la República el legislador federal previó el derecho de los ciudadanos para acceder a la jurisdicción nacional, así como los principios fundamentales conforme a los cuales debe desarrollarse y protegerse el derecho a la seguridad social, en particular el de la pensión, que a su vez se encuentran desarrollados en una ley secundaria (la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales del Estado). Por tanto, cuando en un juicio de nulidad se controvierta la resolución concesoria de pensión, o se conozca en amparo directo sobre una sentencia definitiva que resuelve ese tipo de controversia, el asunto debe resolverse conforme a los parámetros de la legislación interna, por ser ésta la que prevé para el ciudadano mayor eficacia protectora.”

En ese sentido, tal y como se advirtió del análisis practicado a la resolución impugnada y contrario a lo manifestado por el accionante, la autoridad demandada consideró y valoró todas y cada una de las pruebas que se presentaron en la instancia administrativa, aunado a que en el presente juicio la actora no precisa cuál prueba fue la que se dejó de valorar o bien qué valor probatorio le correspondía, por lo que su argumento resulta infundado, máxime que en la presente instancia la actora omitió exhibir prueba alguna con la que desvirtuara la conducta que se le atribuyó en la fase administrativa, por lo que sus argumentos resultan ser simples manifestaciones carentes de valor alguno.

En las relatadas consideraciones, lo procedente es reconocer la legalidad de los actos impugnados en el presente juicio, ya que la parte actora no acreditó los hechos constitutivos de su acción, en términos de

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

279

lo dispuesto por el 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con el diverso 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria; y por tanto, no desvirtúa la presunción de legalidad de la que gozan la resolución impugnada y la resolución recurrida en términos del artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Es aplicable la tesis número II-TASS-9450, emitida por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la revista de dicho Tribunal, Segunda Época, Año VIII. No. 84, diciembre 1986, página 473, que a letra señala:

“RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCION DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR COMPROBAR SU ILICITUD.- De conformidad con el artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y con el 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni tampoco prueba sus afirmaciones, procede reconocer la validez de dicha resolución.”

Asimismo, cobra aplicación en el particular la tesis VITASR-XXXII-15, emitida por la Segunda Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la revista de este Tribunal en febrero de 2010, de la Sexta Época, Año III, visible a página 314, que indica:

"ACTOS Y RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DE LOS.- De acuerdo con el contenido de los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los actos y resoluciones administrativas se presumen legales; ahora bien, cuando el afectado no está conforme con tales actos o resoluciones y los impugna ante un órgano jurisdiccional como en el caso lo es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, negando lisa y llanamente los hechos que los motivan, la autoridad debe probar tales hechos, pues en caso que la autoridad demandada no los acredite, la presunción de legalidad deja de surtir efectos y, consecuentemente, mediante la declaratoria que decida en definitiva el juicio contencioso administrativo, se debe declarar la nulidad del acto o resolución administrativa impugnada; por el contrario, cuando la autoridad demandada sí prueba los hechos que motivan sus actos impugnados, la Juzgadora cobrará convicción de la legalidad del acto de que se trata, operando de esta forma la presunción que los numerales en estudio confieren respecto a la legalidad del acto o resolución que se impugna al ser corroborada la existencia de los hechos que los motivan, pues es de explorado derecho que la presunción de legalidad a que se refieren los numerales aludidos, es una presunción relativa, es decir "iuris tantum", al admitir prueba en contrario y, en este último caso, la Juzgadora debe reconocer la validez de dicho acto en el fallo definitivo; pues en ambos casos, una vez sometidos a la potestad jurisdiccional de esta Juzgadora, la referida presunción deja de ser tal, para que a partir del fallo definitivo se constituya la verdad legal y adquieran certeza jurídica los actos impugnados."

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50 y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Sala resuelve:

I. La parte actora **no probó los extremos de su acción**, en consecuencia.

II. Se **RECONOCE LA VALIDEZ** de la resolución impugnada, así como de la resolución recurrida, mismas que quedaron debidamente precisadas en el Resultando Primero de este fallo.

III. NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron y firman quienes integran la Décimo Primera Sala Regional en la Ciudad de México del Tribunal Federal de Justicia

EXPEDIENTE: 25198/23-17-11-7

281

Administrativa, ante el Secretario de Acuerdos que actúa y da fe, quien autoriza con su firma en términos del artículo 59, fracción II, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

**TITULAR DE LA PRIMERA
PONENCIA**
MAGISTRADO MIGUEL CARRASCO
HERNÁNDEZ

**TITULAR DE LA SEGUNDA
PONENCIA**
MAGISTRADA MARICELA LECUONA
GONZÁLEZ
Adscrita a esta Sala mediante Acuerdo **G/JGA/26/2025**
de fecha 08 de julio de 2025, emitido por la Junta de
Gobierno y Administración de este Tribunal, y publicado en
el Diario Oficial de la Federación el 16 de julio de 2025

**TITULAR DE LA TERCERA
PONENCIA**
MAGISTRADA MÓNICA KARIME
BUJAI DAR PAREDES

SECRETARIO DE ACUERDOS
LICENCIADO SANTIAGO PÉREZ
CAMARGO

SPC

*La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 116, primer y/o último párrafo, de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 113, fracciones I y/o III, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la información Pública; 3, fracción IX, de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; así como el Trigésimo Octavo, fracciones I y/o II, y Cuadragésimo de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, señala que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia **el nombre del actor, así como los datos de identificación de la resolución impugnada, e imagen que se considera que contiene información que no puede ser revelada**, información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma el Secretario de Acuerdos que emite la presente, Licenciado Santiago Pérez Camargo.*