



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



MAGISTRADA INSTRUCTORA:
DRA. ERIKA ELIZABETH RAMM GONZÁLEZ

SECRETARIA DE ACUERDOS:
LIC. MARÍA GUADALUPE CASTILLO ROMERO

San Andrés Cholula, Puebla, a 02 de febrero de 2024.

Estando debidamente constituida la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos que actúa y da fe, licenciada MARÍA GUADALUPE CASTILLO ROMERO; con fundamento en lo dispuesto en los artículos 31 y 59, fracciones I y II de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa vigente, en relación con los diversos 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, vigente; se emite sentencia definitiva en el juicio contencioso administrativo número **2612/22-12-01-1-OT**, promovido por la C. ***** en representación legal de ***** y,

R E S U L T A N D O:

1º. La C. ***** en representación legal de ***** , mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Oriente el día 12 de septiembre de 2022, demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", a través de la cual se le determinó un crédito fiscal por concepto de multa en cantidad total de \$2,355,800.91, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado y accesorios correspondientes por el ejercicio fiscal 2016.

2º. Previo cumplimiento a requerimiento en el auto de fecha 22 de septiembre de 2022, se admitió a trámite la demanda, se ordenó

correr traslado a las autoridades enjuiciadas para que la contestaran dentro del plazo de ley y se emplazó al tercero interesado para que compareciera a juicio.

3º. Mediante el oficio número 600-63-00-03-00-2022-3041, recibido en este Tribunal el 18 de noviembre de 2022, la Administración Desconcentrada Jurídica de Tlaxcala "1", en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y de la autoridad enjuiciada, formuló su contestación a la demanda, oficio acordado por auto de fecha 24 de noviembre de 2022, ordenándose correr traslado a la parte actora, y otorgándole plazo para ampliar la demanda.

4º. A través del escrito ingresado en esta Sala el día 06 de enero de 2023, la parte actora amplió su escrito inicial de demanda, promoción acordada en auto de fecha 17 del citado mes y año, otorgándole a la autoridad enjuiciada plazo para contestar el escrito de mérito.

5º. En el auto de 16 de enero de 2023 se otorgó plazo a los peritos de las partes para que rindieran su dictamen en materia contable, dando cumplimiento con los escritos ingresados en esta Sala los días 09 y 13 de febrero de 2023, mismos que fueron ratificados en las fechas antes indicadas.

6º. Mediante el auto de fecha 16 de febrero de 2023 se designó perito tercero en materia contable, quien aceptó el cargo conferido mediante acta de 07 de marzo de 2023, otorgándole plazo para rendir el dictamen mediante acuerdo de 09 de marzo de 2023.

7º. Mediante el oficio número 600-63-00-03-00-2023-0346, recibido en este Tribunal el 16 de febrero de 2023, la Administración Desconcentrada Jurídica de Tlaxcala "1", en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y de la autoridad enjuiciada, formuló su contestación a la ampliación de la demanda, oficio acordado por auto de 17 de febrero de 2023, ordenándose correr traslado a la parte actora.

-3-

8°. En el escrito presentado en esta Sala el día 02 de mayo de 2023 el perito tercero rindió su dictamen, mismo que fue ratificado en la misma fecha, promoción acordada en el auto de 09 del aludido mes y año.

9°. Mediante el acuerdo de fecha 26 de junio de 2023 se concedió el plazo de ley a las partes para formular sus **alegatos** de bien probado por escrito, ejerciendo su derecho la autoridad enjuiciada por oficio ingresado en este Tribunal el día 08 de agosto de 2023, oficio acordado en el auto de 09 del mencionado mes y año.

10°. Al observar que no existía ninguna cuestión pendiente de acordar, en auto de 01 de febrero de 2024, se declaró cerrada la instrucción del juicio, motivo por el cual se emite la presente sentencia.

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

PRIMERO. Esta Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es competente en términos de lo dispuesto en los numerales 3, 29, 30 y 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016; artículos 48, fracción XII y 49 fracción XII, Primero y Segundo Transitorios del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa vigente a partir del 18 de julio de 2020.

SEGUNDO. La existencia de la resolución impugnada se encuentra acreditada en autos en términos de los artículos 1, primer párrafo y 46, primer párrafo, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, por

haber sido exhibida por la accionante y por el reconocimiento expreso realizado por la autoridad enjuiciada al contestar la demanda.

TERCERO. Esta Sala estudia de manera conjunta los conceptos de impugnación primero del escrito inicial de demanda en relación con el primero de la ampliación de la demanda, al estar estrechamente relacionados, atendiendo las refutaciones de la autoridad enjuiciada al producir su contestación de demanda y a la ampliación, atento a lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en los cuales argumentó lo digitalizado a continuación:

"...

PRIMERO.- En primer término se impugna la notificación que de la resolución impugnada se hizo pues la misma viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por el artículo 134 fracción I y demás del Código Fiscal de la Federación en virtud de que la misma se realizó por buzón tributario sin que se hubiese enviado el aviso correspondiente.

Del artículo 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación se desprende que las notificaciones electrónicas deberán ser antecedidas por el envío de un aviso (párrafo 5) y que los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos pendientes de notificar, plazo que se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso (párrafo 6)¹.

Ahora bien, de la Constancia de Notificación Electrónica que se exhibe como prueba, esa Sala podrá advertir que la autoridad tuvo por realizada la notificación el día 1 de agosto último sin embargo, niego lisa y llanamente, en términos de lo dispuesto por el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación la existencia y legal envío del aviso electrónico que antecede a la notificación de la resolución impugnada.

En tal virtud, esta parte recurrente se reserva el derecho de ampliar la demanda para el caso de que esa Administración advierta la existencia de dicho aviso y corra el traslado correspondiente.

En ese sentido (i) si para que se tenga por legalmente realizada una notificación electrónica es menester que se envíe previamente el aviso correspondiente y, (ii) en el presente caso no fue enviado el mismo, (iii) resulta evidente que la notificación es ilegal por no cumplir con la formalidad.

Y tan resulta evidente que no existió aviso que la constancia de notificación que se exhibe no contiene los datos esenciales del aviso, entre ellos, la hora en la que el mismo fue supuestamente enviado lo que deja a mi representada en total estado de indefensión al no consignarse dicho elemento en la constancia de notificación a fin de que mi representada pudiera vincularlo a un supuesto aviso previo.

En ese sentido la constancia de notificación no da certeza jurídica de que se hubiesen satisfecho los requisitos que la ley establece.

Finalmente se causa el agravio que se hace valer en virtud de que la notificación de la resolución impugnada se realizó por buzón electrónico cuando la que suscribe en los escritos presentados a la autoridad durante la visita, en específico con posterioridad al levantamiento de la Última Acta Parcial se señaló dentro domicilio para oír y recibir notificaciones dentro del procedimiento visita domiciliaria, de ahí que la autoridad debió privilegiar dicha vía habida cuenta de que es una figura permitida por el citado numeral 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-5-

En tal virtud, al ser ilegal la notificación que de la resolución impugnada se hizo, esa Administración deberá declarar su ilegalidad y tener a la que suscribe como conocedora de la resolución el día 08 de septiembre de 2022 en la que se manifiesta como tal.

La **autoridad enjuiciada** al producir su contestación de demanda sostuvo la legalidad de la notificación de la resolución impugnada.

La accionante en el **primer** concepto de impugnación de la ampliación de la demanda adujo lo siguiente:

"...

PRIMERO. – En el agravio PRIMERO del escrito inicial de demanda mi representada negó lisa y llanamente la existencia del aviso correspondiente a la notificación que de la resolución impugnada se hizo por buzón tributario.

Al contestar la demanda la enjuiciada exhibe la impresión de un aviso y afirma que es el que antecedió a la citada notificación.

En primer término es de señalar a sus Señorías que, ni la copia certificada del Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario ni el acuse de recibo exhibidos por la demandada digitalizados contienen elemento alguno que pueda vincularlas entre sí y, menos aún a aquella con expediente administrativo alguno.

Esto es, del análisis que realice esa Sala de sendos podrá advertir que el documento que consigna como asunto el relativo a *Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario*, si bien consigna el nombre de mi representada y su registro federal de contribuyentes, no señala ningún dato objetivo que permita vincularlo a la constancia de notificación de la resolución determinante contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de fecha 12 de julio de 2022, pues el aviso no señala ni dicho número de oficio ni la naturaleza misma del documento que se va a notificar como pudiera ser la descripción del acto administrativo que sí se usó en la constancia de notificación a saber "DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL EN CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA."

Situación que deja a mi representada en total estado de indefensión al no saber qué elementos tomó en consideración la demandada para sugerir que dichos documentos están vinculados e incluso certificar que los mismos fueron consultados del expediente administrativo.

En ese sentido si por expediente administrativo se entiende *el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada incluida los actos administrativos posteriores como pueden ser las constancias de notificación*, resulta evidente que si por una parte en el aviso que digitalizó la demandada no existe un solo elemento que vincule a dicho aviso con la constancia de notificación ni con la resolución a notificar y, además de ello, la demandada en su certificación no hace referencia a la integración del expediente administrativo ni señala porqué atribuye el documento exhibido como parte integrante de dicho expediente, resulta evidente que la demandada no acreditó que el documento que exhibe es el aviso previo a la constancia de notificación.

Cabe señalar que el hecho de que el documento consigne un número telefónico y una dirección de correo, ello no implica que la autoridad hubiese demostrado su envío y, menos aún que dicho documento sea el que corresponde a la constancia de notificación de la resolución impugnada, situaciones que niego lisa y llanamente hubiesen acontecido en términos de lo dispuesto por el artículo 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Mas allá, el folio señalado en la resolución determinante es el folio 4334456 del acto administrativo del documento que la demandada digitalizó como aviso electrónico hace referencia a un folio F44507aw0001300.

En ese sentido, si la propia demandada afirma que para que sea legal una notificación por buzón tributario es menester que exista aviso previo y en la especie no hay forma de vincular el aviso con la resolución al recurso, resulta evidente que, contrario a lo sostenido por la autoridad demandada, la notificación no fue legal.

La Primera Sección de la Sala Superior estableció en la jurisprudencia IX-J-1aS-7 de voz **“NOTIFICACIÓN POR BUZÓN TRIBUTARIO. REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA CALIFICARLA DE LEGAL, CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO LO CONSULTE”** que el Aviso Electrónico de notificación debe consignar entre otros; los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento digital a su buzón tributario sin embargo, en la especie el acuse de notificación exhibido por la autoridad no contiene la hora en la que supuestamente fue enviado el aviso lo que constituye un elemento adicional que no permite vincular ambos documentos, en su defecto el acuse de recibo sería ilegal.

Finalmente es de señalar a sus Señorías que el hecho de que mi representada hubiese conocido la constancia de notificación y la resolución impugnada y la hubiese combatido en tiempo, ello no solo es insuficiente para tener por convalidada la legalidad de la notificación como lo sugiere la demandada y, menos aún para señalar que es intrascendente el vicio de su notificación, pues dicha ilegal notificación actualizó las consecuencias de lo establecido en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación como se precisará.

Finalmente es de señalar a sus Señorías que el hecho de que mi representada hubiese conocido la constancia de notificación y la resolución impugnada y la hubiese combatido en tiempo, ello no solo es insuficiente para tener por convalidada la legalidad de la notificación como lo sugiere la demandada y, menos aún para señalar que es intrascendente el vicio de su notificación, pues dicha ilegal notificación actualizó el agravio SEGUNDO de la demanda.

En tal virtud esa H. Sala deberá considerar que es ilegal la notificación que de la resolución impugnada se hizo.

...”

La **autoridad enjuiciada** al producir la contestación a la ampliación de la demanda, sostuvo la legalidad de la notificación de la resolución impugnada.

Esta Sala determina que los argumentos formulados por la parte actora son **infundados** por las consideraciones jurídicas siguientes:

-7-

El artículo 134 fracción I, del Código Fiscal de la Federación¹, en el cual la parte actora sustentó su argumento, prevé que las notificaciones de los actos administrativos se harán, entre otros casos, a través de buzón tributario, cuando se trate, entre otros casos, los actos administrativos que puedan ser recurridos como el controvertido en el presente juicio, siendo que el quinto párrafo de la citada fracción impone a la autoridad que previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le debe ser enviado un aviso mediante el mecanismo designado por éste, siendo que la demandante en el escrito inicial de demanda negó lisa y llanamente la existencia de dicho aviso electrónico en términos de lo dispuesto en el artículo 68 del código mencionado, el cual menciona que las autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho.

Derivada de la negativa formulada por la demandante la autoridad enjuiciada al producir su contestación de demanda ofreció como prueba de su parte la copia certificada del aviso electrónico que obra agregado a foja 572 del expediente en el cual se actúa, la cual es valorada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, vigente de conformidad con el artículo segundo transitorio del Código Nacional de Procedimientos Civiles y del que se desprende el siguiente contenido:

¹ Artículo 134.- Las notificaciones de los actos administrativos se harán:... I. Por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

Folio del acto administrativo: F44507AW0001300
Asunto: Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario



De conformidad con lo establecido en los artículos 17-K, párrafo primero, fracción I y segundo párrafo; 134, párrafo primero, de la fracción I sus párrafos primero y quinto del Código Fiscal de la Federación vigente, se informa que a las 11 horas con 8 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 12 de julio de 2022, le fue enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el Buzón Tributario que le fue asignado en www.sat.gob.mx, el cual fue signado con la e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada) del funcionario competente para emitirlo.

Se informa que tiene tres días hábiles para abrir el documento digital pendiente de notificar en el Buzón Tributario, contados a partir del día siguiente al del envío del presente aviso. En caso de que no abra el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo se tendrá por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, párrafo primero, de la fracción I sus párrafos sexto y séptimo del Código Fiscal de la Federación vigente.

El presente aviso electrónico fue enviado el día 12 de julio de 2022, por medio de(l) (los) siguiente(s) mecanismo(s) de comunicación registrado(s) en su buzón tributario:

Mecanismo de comunicación	Tipo
	Número celular
	Correo electrónico

Para los efectos legales del presente aviso, se considerará el huso horario correspondiente a su domicilio fiscal de conformidad con lo dispuesto en la regla 2.9.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

Sello digital que autentica el documento:

GbtXbNaDg5BWB7hRfQe4EYiD6guXMjEaQTQTcRwSFLpnqhePIRl/zc*NUvh2CO1CkCH8g1FwtT17N
q5zFQ4skuxDkJ/WApidyfnHwLORIVyLQFr/I/FjLiguQy3KJluc88K4Ysidg6uRLrvYYInW99InmDeGzTX
3weDiGMfofh0=

Cadena original:

[[F44507AW0001300]SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA|ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE AUDITORÍA
FISCAL DE TLAXCALA 1, CON SEDE EN TLAXCALA|AVISO|PROYECTOS E INGENIERÍA INDUSTRIAL FEHCO SA DE
CV|PI1031216T68|12/07/2022 11:08|||||]

Cabe precisar que es un hecho no controvertido, que la actora señaló como mecanismo de comunicación el correo electrónico siguiente: *****@*****, así como el teléfono celular *****, en virtud de que no fue negado por la promovente, ya que no acreditó haber señalado un correo o contacto distinto; por ende, el aviso electrónico antes digitalizado, así como el acta de notificación electrónica exhibida por la accionante desde el escrito inicial de demanda, la cual es valorada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y que corre agregada a foja 501 del presente expediente, son suficientes para demostrar la legalidad de la notificación de la resolución impugnada.

Lo anterior, porque del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario, se desprende lo siguiente:

-9-

– Contiene el nombre o denominación social de la persona a quien va dirigida y su registro federal de contribuyentes, esto es:

***** * ***** ***** ***** ** ***** y
*****.

– Señaló que, de conformidad con lo establecido en los artículos 17- K, párrafo primero, fracción I y 134, párrafo primero, fracción I, párrafos primero y quinto del Código Fiscal de la Federación, vigente, informó que a las 11 horas con 8 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 12 de julio de 2022, le fue enviado un acto administrativo en documento digital para su notificación en el buzón tributario que le fue asignado en www.sat.gob.mx, el cual fue signado con la e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada) del funcionario competente para emitirlo, amparado por el certificado vigente a la fecha de su emisión.

– Se indicó que la contribuyente tenía tres días hábiles para abrir el documento digital pendiente de notificar vía buzón tributario y que en caso de que no abriera el documento digital en dicho plazo, la notificación del acto administrativo se tendrá por realizada el cuarto día, en términos del lo dispuesto en el artículo 134, fracción I, sexto y séptimo párrafos del Código Fiscal de la Federación vigente.

– El aviso electrónico fue enviado el día 12 de julio de 2022, por medio del correo electrónico *****@***** y al teléfono celular *****, que eligió de entre los mecanismos de comunicación disponibles por el Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con el artículo 17-K, último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

En relación con la constancia de notificación electrónica, se advierte lo siguiente:

– Se hizo constar que a las 11 horas con 12 minutos del día 18 de julio de 2022, la contribuyente ***** * ***** *****
***** ***** **, con número de registro federal de contribuyentes
***** , se autenticó con los datos de creación de su e.firma
(certificado de la firma electrónica avanzada) para abrir el documento
digital a notificar, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo
del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación vigente.

— Con fundamento en el artículo 134, fracción I, párrafos
tercero y cuarto del Código Fiscal de la Federación vigente, se tuvo por
realizada la notificación electrónica del acto administrativo, signado con la
e.firma (certificado de la firma electrónica avanzada) del funcionario
competente para emitirlo amparado por el certificado vigente a la fecha de
su emisión, a las 09 horas con 30 minutos del día 01 de agosto de 2022,
misma que surtió sus efectos el día hábil siguiente, es decir, el 02 del citado
mes y año.

– Se precisó que la autoridad emisora era la Administración
Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala “1” del Servicio de
Administración Tributaria.

– El acto administrativo consistió en la determinación del
crédito fiscal en cumplimiento a sentencia con número de referencia 500-
63-00-04-03-2022-4264.

Las constancias antes analizadas, cuentan con el sello digital
que autentica los documentos, así como la cadena original; en este sentido,
la autoridad cumplió con los términos señalados en los artículos 17-K, en
relación con el numeral 134, fracción I, del Código Fiscal Federal, en virtud
de que, lo que se notificó es la resolución determinante número 500-63-
00-04-03-2022-4264 de fecha 12 de julio de 2022, la cual fue emitida en
documento digital; por tanto, las documentales analizadas aportadas por
las partes son suficientes para demostrar la legalidad de la notificación vía
buzón tributario de la resolución controvertida antes precisada al
acreditarse que se ajustaron al procedimiento contemplado en los artículos
17-K y 134, fracción I, del Código mencionado.

-11-

La accionante adujo que no existió aviso, ya que de la constancia de notificación que exhibió como prueba de su parte, no se advierte que contenga los datos esenciales de aludido aviso, entre ellos, la hora en la que el mismo fue enviado, lo cual la dejó en estado de indefensión al no consignarse dicho elemento en la constancia de notificación a fin de que pudiera ser vinculado a un aviso previo, argumento que deviene en **infundado**; pues el requisito de la hora en la cual se mandó el aviso electrónico, debe constar en el aludido aviso y no en la constancia de notificación, siendo que tal requisito se hizo constar en el aviso de mérito, sin que exista obligación de la autoridad de reiterarlo en el acta que le procede.

Se cita por compartir el criterio de la jurisprudencia contenida en la tesis IX-J-1aS-7, del tenor siguiente:

“NOTIFICACIÓN POR BUZÓN TRIBUTARIO. REQUISITOS QUE SE DEBEN CUMPLIR PARA CALIFICARLA DE LEGAL, CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO LO CONSULTE.- El artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación, dispone que la notificación electrónica de documentos digitales se realizará vía buzón tributario, para ello se realizará conforme a lo siguiente: i. Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso, mediante el mecanismo elegido por el contribuyente; ii. Se emitirá el acuse de recibo que consista en un documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado, por lo que las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar; iii. Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior; iv. En caso, de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente en que le fue enviado el referido aviso; v. Las notificaciones en el buzón tributario, serán emitidas anexando el sello digital correspondiente. En tal virtud, a fin de considerar de legal la notificación por buzón tributario en un juicio contencioso administrativo federal, la autoridad demandada deberá exhibir: 1.- Aviso Electrónico de notificación, en la que se advierta, como mínimo, los datos del destinatario, día y hora en que fue enviado el documento digital a su buzón tributario, el o los correos electrónicos a donde fue enviado el aludido Aviso Electrónico, que contaba con tres días para abrir

el documento digital enviado al buzón tributario, sello digital que autentica el documento, así como la cadena original. 2.- Constancia de Notificación Electrónica, en la que se observe, además de los datos referidos en el numeral anterior, se haga constar que el destinatario no consultó su buzón tributario, en razón de que no existe constancia de que autenticó con los datos de creación de su e.firma, para abrir el documento digital a notificar, dentro del plazo que le fue concedido, precisar cuándo se constituyó el cuarto día, a fin de estimarla como el día de notificación del acto y los datos relativos del acto a notificar, como puede ser número de oficio, fecha y funcionario emisor.”

Cabe resaltar que, como se advierte del acta de notificación electrónica visible a foja 501 de autos, fue la propia contribuyente quien se autenticó con los datos de creación de su e.firma para abrir el documento a notificar; por lo cual, es evidente que tuvo pleno conocimiento de la resolución impugnada en la fecha en la cual se autenticó.

La parte actora adujo que no existen datos del aviso que lo vinculen con la constancia de notificación electrónica, argumento que a juicio de esta Sala resulta **infundado**; pues del aviso electrónico que obra a foja 572 de autos, se advierte que se indicó como número de “*Folio del acto administrativo*” **F44507AW0001300**, el cual coincide con el indicado en el acuse de recibo de la notificación electrónica visible a foja 501, dato que los vincula.

La demandante argumentó que le causa el agravio el que la notificación de la resolución impugnada se haya realizado por buzón electrónico, siendo que en los escritos presentados ante la autoridad durante la visita, en específico con posterioridad al levantamiento de la última acta parcial señaló domicilio para oír y recibir notificaciones dentro del procedimiento visita domiciliaria, de ahí que la autoridad debió privilegiar dicha vía habida cuenta de que es una figura permitida por el citado numeral 134 fracción I del Código Fiscal de la Federación; argumento que deviene de **infundado**; pues el artículo 134 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, le otorga a la autoridad fiscal la atribución de poder notificar por buzón tributario, personalmente o por correo certificado, cuando se trate, entre otros, los actos administrativos que puedan ser recurridos, como es el oficio controvertido número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, a través del cual se determinó el crédito fiscal en cumplimiento a la sentencia emitida el día 03 de junio de 2021, dictada en el juicio contencioso administrativo ***** y acumulado ***** de los de la entonces Sala Regional de Tlaxcala y Auxiliar

-13-

de este Tribunal, sin que se estuviera obligada a notificarla en primer lugar de forma personal en el domicilio señalado por la accionante como aquel para recibir notificaciones dentro del procedimiento de la visita domiciliaria, al otorgarle la facultad de realizarla en alguna de las formas establecidas en el código indicado, antes precisadas.

La accionante afirmó que no sabe qué elementos tomó en consideración la demandada para certificar que los mismos fueron consultados del expediente administrativo; argumento que deviene en **infundado**; pues como se advierte de la certificación exhibida por la autoridad enjuiciada al producir su contestación de demanda que obra foja 573 de autos, la cual es valorada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, vigente de conformidad con el artículo segundo transitorio del Código Nacional de Procedimientos Civiles, la autoridad hizo constar que certificaba que las copias que corresponden al aviso con folio administrativo F44507AW0001300 de 12 de julio de 2022 y acuse de recibo de notificación electrónica de 01 de agosto de 2022, las cuales estaban agregadas en el expediente administrativo abierto a nombre de la contribuyente ***** * ***** ***** ***** ***** *

*****, controlado por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", como se ve a continuación, siendo que el número de folio administrativo indicado, coincide en ambos documentos, lo cual es un elemento que los vincula, como se precisó anteriormente:

"...

Lic. José de Jesús Campos Parra, Subadministrador Desconcentrado Jurídico de la Administración Desconcentrada Jurídica de Tlaxcala "1", con fundamento en los artículos 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXVIII, inciso a), 15, fracción II, en relación con el 12, fracción XXIV, y 14 fracción II y 37 fracción II en relación con el artículo 35, numeral 8, inciso a), del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente, **CERTIFICO:** Que las presentes copias que se expiden en 02 fojas, que corresponden al aviso con folio administrativo F44507AW0001300 de 12 de julio de 2022 y acuse de recibo de notificación electrónica de 01 de agosto de 2022, que constan en el expediente administrativo abierto a nombre del contribuyente [REDACTED] controlado por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", mismas que se tuvieron a la vista, fueron "cotejadas y son copia fiel de los documentos, que obran en original en los archivos de esta unidad administrativa. La presente certificación se expide en la ciudad de Tlaxcala de Xicohtécatl, Tlaxcala, a los **diecisiete** días del mes de **noviembre** del año **dos mil veintidos**, doy fe.

..."

En las relatadas consideraciones, al resultar infundados los argumentos expuestos por la accionante en contra de la notificación de la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, lo procedente es tenerla como debidamente notificada el día 01 de agosto de 2022.

CUARTO. La disconforme en el **segundo** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda manifestó lo digitalizado a continuación:

"...

SEGUNDO.- Siguiendo ese orden de ideas, la resolución impugnada viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, 38 fracción IV, 52, 58 fracción II, inciso a), punto 2, y demás relativos a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en virtud de que la misma fue emitida fuera del término de cuatro meses que la ley establece.

En primer término, es de destacar a sus Señorías que en términos de lo dispuesto por el artículo 52 segundo párrafo de la ley adjetiva en comento, dicha resolución deberá ser emitida dentro del plazo de 4 meses. Ahora, de conformidad con las pruebas que se ofrecen se advierte que en fecha 28 de abril de 2022 fue notificada por lista la ejecutoria dictada el 31 de marzo de 2022, por lo que en ese momento quedó firme la sentencia definitiva de fecha 03 de junio de 2021. Siguiendo ese orden de ideas, esa Sala podrá advertir que la autoridad emitió y notificó la resolución fuera del plazo de 4 meses que la ley establece pues resulta evidente que si mi representada se hace sabedora de la resolución impugnada hasta el 08 de septiembre del presente y la misma quedó firme el 28 de abril de 2022, resulta evidente que el plazo de 4 meses fue excedido.

(Transcribe tesis)

En tal virtud, al haberse excedido el plazo para reponer el procedimiento y emitir la resolución procede que en esta instancia esa H. Sección declare que precluyó el derecho de la demandada para emitir su resolución y como consecuencia que declare su nulidad.

(Transcribe tesis)

..."

La **autoridad enjuiciada** al producir su contestación de demanda sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

La autoridad al formular sus **alegatos** indicó lo digitalizado a continuación:

"...

ÚNICO. – Quedó demostrada la legal notificación de la resolución contenida en el oficio 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, emitida en cumplimiento a la sentencia de fecha 03 de junio de 2021 dictada en el juicio contencioso número: 526/19-28-01-1 y acumulado 98/20-28-01-3, por la entonces Sala Regional de Tlaxcala y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Consecuentemente, quedó acreditado que la resolución impugnada fue emitida dentro del plazo de 4 meses, establecido en el artículo 52 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, toda vez que con fecha de 26 de abril de 2022, fue notificado a esta representación legal el acuerdo del día 18 de abril de 2022, emitido por la entonces H. Regional de Tlaxcala y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mediante el cual comunicó la recepción de la ejecutoria de fecha 31 de marzo de 2022, dictada en el amparo directo administrativo 529/2021, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Octavo Circuito, en la resolvió lo siguiente:



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-15-

(lo transcribe)

En ese tenor la sentencia de 03 de junio de 2021, adquirió firmeza al día siguiente de la notificación de la ejecutoria de mérito, es decir el 19 de abril de 2022, por lo que plazo de cuatro meses establecido por el artículo 52, párrafo segundo, la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo concluyó el día 19 de agosto de 2022.

Se demostró que contrario a lo dicho por la actora a través de la resolución impugnada se dio cabal cumplimiento a la sentencia de fecha de 03 de junio de 2021, pronunciada en el diverso juicio 526/19-28-01-1 y acumulado 98/20-28-01-3, del índice de la entonces Sala Regional de Tlaxcala y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, pues se acató plenamente lo siguiente:

- 1) Se repuso el procedimiento a partir del levantamiento del acta final en la que los visitantes se abstuvieron de valorar la documentación obtenida durante la práctica de la visita domiciliaria.
- 2) Respecto de las operaciones con el proveedor [REDACTED] se tuvieron por materializadas y consecuentemente fue procedente la deducción y acreditamiento correspondientes al impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado.
- 3) Respecto de las operaciones celebradas con los proveedores [REDACTED] con libertad de jurisdicción y previo acatamiento de los puntos 4 y 5, procedió a la valoración de la información y documentación aportada por la actora llegando a la conclusión de que la misma no demostró la materialidad de las operaciones realizadas con los contribuyentes, sin que con sus manifestaciones la actora demuestre lo contrario, limitándose esencialmente a reiterar incluso los agravios que hizo valer en el juicio de nulidad previo, pero sin demostrar la razón de su dicho, ni especificar la razón de su dicho con la documentación correspondiente, pues en su caso, debió exponer el valor jurídico que, a su criterio debió haberseles otorgado, su alcance o que pretendía probar.

...

Por otro lado, como se ha dicho y quedo demostrado se resalta a esa H. Sala que la notificación solo es el medio legal a través del cual se da a conocer al particular el contenido de una resolución, y como lo fue en el presente caso de la resolución determinante, por ello, las causas de ilegalidad que pretende hacer valer la parte actora respecto de la notificación del referido oficio, no constituyen per se un motivo de ilegalidad reconocido por los preceptos legales interpretados, en virtud de que para obtener la declaratoria de nulidad pretendida tiene que vincularse a otra causa de ilegalidad inherente a la emisión del acto.

...

Además, de considerar que si bien la accionante aduce ilegalidad de la notificación ante la supuesta falta del aviso de notificación, que mi representada realizó del oficio 500-63-00-04-03-2022-4264, de 12 de julio de 2022, mediante el cual se determinó un crédito en cantidad de \$2'355,809.91, por concepto de impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado y accesorios, correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, lo cierto es que del Acus. de Recibo de Notificación Electrónica que se ofreció como prueba al contestar el escrito inicial de demanda, se evidencia que la contribuyente [REDACTED] las 11 horas con 12 minutos del día 18 de julio de 2022, se autenticó con los datos de su firma para abrir el documento digital notificado, por lo que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 134, fracción I, y sus párrafos tercero y cuarto del Código Fiscal de la Federación, la notificación de la determinación del crédito fiscal antes señalado, se tuvo por realizada a las 9 horas con 30 minutos del día 1 de agosto, surtiendo sus efectos el 2 de agosto de 2022.

(Transcribe tesis)

..."

Esta Sala determina que los argumentos formulados por la parte actora son **infundados** por las consideraciones jurídicas siguientes:

La demandante reconoció expresamente en el párrafo segundo del segundo concepto de impugnación del escrito inicial de demanda (foja 08) que la sentencia definitiva de 03 de junio de 2021, quedó firme el 28 de abril de 2022, por lo cual es evidente que el plazo de los 4 meses que

dispone el artículo 52 segundo párrafo², de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, fenecía el 28 de agosto de 2022, en consecuencia, si la resolución impugnada 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, le fue legalmente notificada por buzón tributario a la parte actora el 01 de agosto de 2022, como se resolvió en el considerando que antecede, es evidente que no transcurrió el plazo aludido; por ende, se encuentra emitida en tiempo.

QUINTO. La disconforme en el **tercer** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda (foja 10), argumentó lo digitalizado a continuación:

"...

TERCERO.- La resolución impugnada viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional, 5, 6, 38 fracción IV, 42-A y demás relativos al Código Fiscal de la Federación, 29, 31 y demás de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 4, 6 y demás relativos a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 1796, 1797, 1949 y demás relativos al Código Civil para el Distrito y Territorios Federales, 2020, 203 y demás relativos al Código Federal de Procedimientos Civiles, 33 del Código de Comercio, en virtud de que la responsable concluyó rechazó deducciones y acreditamiento al considerar indebidamente que no se realizaron los servicios amparados por los comprobantes fiscales observados. El artículo 16 constitucional prevé la garantía individual de fundamentación y motivación de los actos de las autoridades, lo cual implica que cualquier acto dirigido a un gobernado debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, indicar con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado 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.

Esta misma obligación se contiene a nivel legal en un ordenamiento de naturaleza fiscal en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, el cual prevé en su fracciones IV que los actos administrativos que deban notificarse a los contribuyentes deben estar fundados y motivados.

Por su parte los artículos 5 y 6 del Código Fiscal de la Federación señalan lo siguiente:

(lo transcribe)

Del artículo anteriormente invocado se desprende que las normas fiscales que establezcan cargas a los particulares, deben interpretación estricta, lo cual implica que el operador del derecho les debe asignar el alcance expresado e indubitable de las palabras empleadas, esto es, dichas normas deben interpretarse en sus términos y de modo rígido, quedando prohibido hacer extensivas sus consecuencias por analogía.

(Transcribe tesis)

² Artículo 52...(segundo párrafo) Si la sentencia obliga a la autoridad a realizar un determinado acto o iniciar un procedimiento, conforme a lo dispuesto en la fracción IV, deberá cumplirse en un plazo de cuatro meses tratándose del Juicio Ordinario o un mes tratándose del Juicio Sumario de conformidad con lo previsto en el artículo 5814 de la presente Ley, contados a partir de que la sentencia quede firme.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-17-

Así mismo, dicho artículo establece que, a falta de norma fiscal expresa se pueden aplicar normas y principios de otras ramas jurídicas como sería el caso del Código Civil para el Distrito Federal.

Por otra parte de las porciones normativas del segundo de los numerales invocados, se desprende que el legislador establece una serie de hipótesis cuya actualización da lugar al nacimiento de la obligación fiscal de tal suerte que para que exista este nacimiento debe realizarse el hecho generador.

De conformidad con lo anterior, las leyes fiscales deben aplicarse exactamente a los sujetos y situaciones a los cuales van dirigidos de manera específica, por lo que las autoridades fiscales deben evitar aplicarlas a aquellos cuya situación no coincida con la establecida por la ley o haciendo distinciones o extensiones que dicho ordenamiento no contenga pues de lo contrario el acto de autoridad sería ilegal.

Ahora bien, en la especie la autoridad causa a mi representada el agravio que se hace valer en virtud de que, tal y como lo podrá advertir esa H. Sala de la lectura que realice de las páginas 25 a 182 la demandada rechazó deducciones (ISR) y acreditamiento (IVA) respecto de las operaciones realizadas con los proveedores [REDACTED] y [REDACTED] lo cual es ilegal en virtud de que (i) presume que las operaciones celebradas con diversos proveedores son inexistentes (ii) tomando en cuenta supuestos que no acreditó y que serían intrascendentes atendiendo a la naturaleza de la operación, (iii) pasando por alto la existencia de evidencia suficiente que demuestra la realización de las operaciones y, como consecuencia (iv) sin demostrar que se actualizaron los elementos de la simulación y con base en lo anterior (v) decretó de forma ilegal la improcedencia de la deducción y del acreditamiento.

(i) En primer término, es de manifestar a esa Sala que las personas morales tienen el derecho de realizar su objeto social de la manera en que más le convenga para hacer más eficiente y rentable la operación que lleve a cabo, siempre que respete el marco legal aplicable.

Un vez precisado lo anterior esa Sala podrá advertir que la demandada relata nuevamente que [REDACTED], carecen de personal activos suficientes para prestar el servicio y da una trascendencia ilegal a dicha errónea conclusión.

Para llegar a dicha conclusión la demandada señaló que analizó los archivos que obran en poder de dicha institución y el informe de otras autoridades y que con base en dicho análisis señaló que pudo advertir dicha falta de activos y de personal suficiente, afirmaciones que resultan ilegales como se demostrará a continuación.

En primer término es de señalar a esa Sala que la autoridad reconoce que los proveedores presentaron la declaración anual pero al mencionar uno de sus rubros como lo es el estado de posición financiera en la parte relativa a terrenos, construcciones, etc., concluye que no contó con el personal necesario para prestar servicios de comisiones ni con activos fijos mínimos que debe tener toda organización para realizar actividades, conclusión que resulta gratuita.

En efecto, es de explorado derecho que en nuestro sistema jurídico fiscal existen obligaciones formales y obligaciones sustantivas siendo una de las primeras la relativa a la presentación de declaraciones, avisos, inscripciones, etc., sin embargo es de explorado derecho también el que el incumplimiento de dichas obligaciones tienen como consecuencia en la mayoría de los casos la actualización de alguna infracción que dé lugar a una sanción; sin embargo nuestros sistema por regla general no sanciona el incumplimiento de alguna obligación formal con la presunción de que se ha actualizado alguna hipótesis de causación y, menos aún, da como consecuencia el que se considere que ante su incumplimiento una persona moral se encuentra relevada de cumplir con las obligaciones que su situación jurídica o de hecho le conminan.

Dicho lo anterior esa Sala podrá advertir que en el supuesto no concedido de que los proveedores hubiesen sido omisos en señalar algún dato en dicha parte de la declaración, ello en modo alguno tiene como consecuencia el que por dicha omisión se pueda válidamente concluir que dicha persona moral carece de personal o de medios para prestar directa o indirectamente el servicio sin que exista precepto legal que permita presumir que ello constituye un elemento suficiente para concluir que un contribuyente no cuenta con activos y personal para desarrollar su actividad, ya que ningún precepto legal, ni el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación así lo establece, por lo que la afirmación de la autoridad es irrazonable y excesiva.



En ese sentido y parafraseando al ombudsman fiscal:

(lo transcribe)



que no cuentan con los mismos para prestar el servicio, sin embargo no señala cuántos activos tiene la empresa o cuántos declaró en ejercicios anteriores, qué inversiones dedujo, tampoco

señala si en la declaración o en otros rubros del estado de posición financiera había otros activos o si existían activos depreciados totalmente que podían no reflejarse, etc., tampoco señala si dentro de las “deducciones autorizadas” existía arrendamiento de activos, esto es, sin mayor análisis la autoridad llega a la conclusión de que los activos con los que cuenta la citada empresa son insuficientes lo cual es una afirmación carente de sustento.

Es de señalar que si la propia demandada señala que consultó las declaraciones de los citados proveedores y si es de explorado derecho el que entre conceptos deducibles se encuentra la posibilidad de pagar honorarios, comisiones o arrendar activos, resulta evidente que aquella debió hacer un análisis integral de dichas declaraciones y verificar, entre otros, si los gastos en los que incurrió dicho proveedor estaban relacionados con su actividad preponderante u objeto social por lo que si de sus afirmaciones se desprende la realización de deducciones, debió analizarlas y justificar el por qué las mismas no servían para prestar el servicio a mi representada o si, por el contrario de dicho análisis se desprendían elementos que den indicios adicionales para considerar que sí era posible que los citados proveedores prestaran los servicios.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-19-

Se insiste, si es la autoridad la que decidió respecto de dichos proveedores consultar su base de datos y de dicha consulta no tomó elementos suficientes sin adentrarse más allá, resulta evidente que, con independencia de que dicha información –escogida por la propia autoridad – es irrelevante para concluir que dichos proveedores estaban impedidos para prestar los servicios a mi representada, con independencia de ello debió realizar una consulta mas holística a su base de datos y razonar si había elementos adicionales que den indicios para concluir que los servicios sí se realizaron.

Cabe señalar que precisamente el no estar dichos proveedores en el listado a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación no existe un presunción ni una prueba preconstituida que constriña a mi representada a desvirtuar la inexistencia de las operaciones, por el contrario, dicha ausencia en el listado obliga a la autoridad a demostrar que con la evidencia recabada en la visita no se encuentra acreditada la operación consignada en los comprobantes fiscales sin que la misma se encuentre colmada con limitarse a afirmar que de una parte de las declaraciones y de los informes de otras autoridades se advierte que los proveedores carecen de personal y activos o sin que baste con señalar que dichos proveedores no fueron localizables y, menos aún sin que baste la consulta sesgada de sus sistemas.

Cabe señalar también que, la autoridad estuvo en aptitud de ejercer las facultades de comprobación establecidas en los numerales 42 fracciones II, III, IV o IX del Código Fiscal de la Federación con los citados proveedores a fin de allegarse de elementos que le permitan demostrar que se actualizaron los elementos de la simulación y poder fundar y motivar debidamente su resolución. Esto es, si la autoridad hubiese ejercido su facultad hubiese estado en aptitud de verificar si dichos proveedores contaron con activos y personal suficiente para prestar directamente el servicio o si dichos proveedores contaron con elementos para prestarlos de forma indirecta. También hubiese estado en aptitud de verificar si se causaron o no hubo retenciones y pago de cuotas.

Es de destacar a esa Sala que el hecho de que hubiese enviado supuestos oficios a la Administración Desconcentrada de Recaudación del Servicio de Administración Tributaria que refiere respecto de cada proveedor y el hecho de que en la mayoría de los casos se hubiese levantado una acta de supuesta falta de localización, ello no implica que se deba tener como situación jurídica de dichos proveedores la de ilocalizables pues no existe un acto de autoridad debidamente fundado y motivado que emitido por autoridad competente que así lo determine (situación que niego lisa y llanamente en términos de lo dispuesto por el 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo).

Con independencia de ello, dicho supuesto estado no eliminó la posibilidad de realizar una revisión de gabinete o electrónica, por ejemplo o de realizar notificaciones y requerimientos mediante buzón tributario o mediante los medios establecidos por la legislación.

Cabe señalar también que si la demandada no solicitó a la autoridad fiscal la realización de compulsas, sino que sólo se limitó a realizar peticiones a la autoridad recaudadora – no fiscalizadora- sobre el domicilio fiscal, lo que implica que los datos arrojados en dicho procedimiento diverso a los contemplados en el 42 y 69-B del Código Fiscal de la Federación no pueden ser tomados como relevantes para concluir que no se realizaron las operaciones.

En ese sentido no debe pasar por inadvertido a esa Sala que es de importancia fundamental que en el procedimiento quede plenamente acreditada la inexistencia de las operaciones de mi representada con base en el ejercicio de las facultades de la autoridad, incluidas verdaderas compulsas ya sea físicas o electrónicas y no con base en una simple –tal vez hasta imaginaria- consulta a una declaración.

Como consecuencia de lo anterior, esa Sala podrá advertir que en la especie no se logró acreditar la supuesta falta de activos o personal y, menos aún el porqué de forma indirecta

prestar el servicio amparado por los comprobantes fiscales los cual ya es suficiente para declarar la ilegalidad del rechazo pues no existen elementos contundentes que eliminen la presunción de buena fe con la que deben ser analizadas las operaciones de los contribuyentes ni menos aún la presunción que el propio artículo 63 del Código Fiscal de la Federación da a los comprobantes.

En ese sentido no podrá pasar por desapercibido al recto criterio de sus Señorías que, el sujeto activo no tiene que probar su inocencia.

(Transcribe tesis)

En tal virtud la demandada debió analizar el objeto del contrato entre mi representada y los citados proveedores así como las explicaciones que mi representada externó respecto de la forma de operar al través de ellos y con base en dicho marco justificar el por qué dichas actividades no las pudieron realizar los citados proveedores.

Por tal motivo esa Sala deberá concluir que no se demostró que los citados proveedores estuvieran impedidos para prestar los servicios por lo que la presunción de buena fe no se desvirtuó.

(Transcribe tesis)

(ii.) Por otra parte se causa a mi representada el agravio que se hace valer en virtud de que la demandada pasó por alto que la evidencia proporcionada sí fue suficiente para acreditar la materialidad de las operaciones para lo cual es de mencionar a sus Señorías que no existe dispositivo que precise con claridad cuál es la documentación comprobatoria que debe exhibirse para acreditar que una persona prestó efectivamente servicios, por lo que, las exigencias de la demandada respecto de las pruebas que constituyen la documentación comprobatoria que supuestamente se debió haber exhibido, se deben basar en una interpretación de los artículos 28, primer párrafo, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 29, primer párrafo, fracciones I, III y IV de su reglamento en relación con los principios que en materia de pruebas debió haber observado la autoridad.

El segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece las garantías de legalidad y seguridad jurídica, sujetando a las autoridades a cumplir las formalidades esenciales de cualquier procedimiento, asimismo, el artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, prevé las formalidades con las que se deben llevar a cabo las facultades de revisión, y dicho dispositivo prevé que, los contribuyentes podrán aportar pruebas y argumentos para desvirtuar los hechos que las autoridades les den a conocer, en caso de que la autoridad considere que no se desvirtuaron la irregularidades observadas, en términos del artículo 50 del



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-21-

código en cita, podrá determinar las contribuciones omitidas; esto es, tanto en el desarrollo del procedimiento como en emisión de la resolución que determine contribuciones, es necesario que las autoridades valoren pruebas y hechos que pueden repercutir en la esfera jurídica del contribuyente, por lo que, cualquier irregularidad vinculada con las pruebas ofrecidas en un procedimiento que trascienda a la esfera jurídica del particular, implica una violación a las referidas garantías, y una violación a nivel de legalidad a los artículos citados del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, el artículo 16 constitucional prevé la garantía individual de fundamentación y motivación de los actos de las autoridades, lo cual implica que, cualquier acto dirigido a un gobernado debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, indicar con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, y en los casos que se emita una resolución derivada de una revisión de las previstas en el artículo 44 del Código Fiscal de la Federación, conocidas como visitas domiciliarias, que determine créditos fiscales a cargo de un particular, necesariamente la valoración de pruebas constituirá parte de la motivación de dicha resolución, por lo que, en estos casos, las garantías de legalidad y seguridad jurídica, se encuentran íntimamente vinculadas con la garantía de fundamentación y motivación de los actos de autoridad.

Esta misma obligación se contiene a nivel legal en un ordenamiento de naturaleza fiscal que rige al acto recurrido, ya que, el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, dispone que, es requisito de los actos administrativos, estar fundados y motivados.

En este orden de ideas, la fundamentación y motivación de un acto, puede vincularse con aspectos de forma de una resolución, como lo es la competencia y facultades de una autoridad para llevar a cabo un acto, o bien, con aspectos de fondo del asunto, esto es, con las cuestiones que dieron origen al conflicto entre las partes, y que, en materia fiscal, dada la relación jurídico-tributaria entre el Estado y el contribuyente, el fondo del asunto radica en los elementos vinculados a la obligación tributaria, como lo son los elementos esenciales de los tributos consistentes en el sujeto, objeto, base y tarifa, o la obligación de pago, tal y como se precisa en el siguiente criterio jurisprudencial:

(Transcribe tesis)

Por lo anterior, resulta de particular importancia para respetar la garantía de legalidad y el principio de fundamentación y motivación en materia administrativa, que en el procedimiento de fiscalización se realice una correcta valoración de las pruebas.

Ahora bien, el principio que debe regir la valoración de pruebas en un procedimiento, es que sean valoradas de manera conjunta, ya que, la finalidad de las pruebas es conocer la verdad de los hechos cuestionados o vinculados en un procedimiento, y la valoración aislada solo otorga

una percepción parcial de la prueba que, impide adminicularla con los demás elementos probatorios para aplicar las reglas de la lógica, de la experiencia, y así acceder a la verdad que se pretende conocer.

Además, el principio de valoración conjunta de las pruebas, permite realizar un control racional de las mismas, ya que, la motivación de los actos de autoridad debe basarse en hechos que actualicen las hipótesis normativas que se invoquen como fundamento, por lo que, esos hechos, deben tener el mayor sustento probatorio, evitando así la discrecionalidad de las autoridades al emitir resoluciones que perjudican la esfera jurídica de los particulares, y sólo así, mediante la valoración conjunta de los distintos elementos de prueba, se pueden justificar legalmente las razones y fundamentos que se invoquen en los actos de autoridad.

(Transcribe tesis)

En este sentido, el **principio de valoración conjunta de las pruebas**, cobra particular trascendencia, tratándose de documentos privados, ya que, en principio, un documento privado solo genera un indicio de veracidad en su contenido, y debe ser vinculado con otras documentales privadas para fortalecer su alcance probatorio, motivo por el cual, la valoración aislada de documentales privadas, únicamente generará un indicio más no logrará probar totalmente el hecho controvertido a menos que se vincule con otras probanzas, de allí que, las autoridades que no realicen una valoración conjunta de las documentales privadas, dejarán indefectiblemente en estado de indefensión al particular que las aportó, ya que el resultado de la valoración será necesariamente un indicio y no una prueba plena, como podría ser en caso de que se valorara de manera conjunta con las demás pruebas ofrecidas.

Ahora bien, la demandada, para sustentar su conclusión en el sentido de que no se logró demostrar la efectiva realización de los servicios observados, se basaron simplemente en los datos obtenidos de la base de datos a que alude y que contiene información de los proveedores

información relacionada con terceros, sin embargo fue omisa en analizar en su conjunto la información presentada por mi representada, misma que de conformidad con los artículos 28, primer párrafo, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 29, primer párrafo, fracciones I, III y IV de su reglamento, esto es, es la que debe de conservar pues en los mismos se regulan los elementos que debe contener 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.

En este sentido es oportuno señala a esa Sala que si bien las autoridades cuentan con facultades para requerir documentación e información del contribuyente a fin de conocer con certeza su situación jurídica en materia fiscal, sus facultades no son ilimitadas, sino que deben regirse bajo ciertos principios que se enuncian a continuación:

(lo transcribe)

En este orden de ideas, otro de los principios que rigen la valoración de las pruebas, es que, su idoneidad, debe basarse en la manera en que reflejan los hechos que se quieren conocer, y no a su proceso formal de conformación; esto es, considerando que, las pruebas son los instrumentos mediante los cuales se demuestra la existencia de los hechos controvertidos, entonces, la idoneidad de un medio probatorio no se determina en relación con sus aspectos formales o de constitución, sino en la manera en que refleja los hechos que pretenden demostrarse en un procedimiento.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-23-

En otras palabras, el **principio de idoneidad de la prueba** implica que, el hecho de que una prueba pueda tener valor probatorio pleno, no releva de la obligación de analizar su contenido y relación con los hechos que se pretenden probar, y en caso de que, no sea el documento idóneo que refleje los hechos controvertidos, a pesar de su valor probatorio pleno, no será una prueba idónea para ello; en cambio, documentales que tienen valor probatorio indiciario, si son idóneas para acreditar los hechos controvertidos, únicamente requieren ser administradas con otras documentales privadas para generar convicción plena de sus contenido.

(Transcribe tesis)

Vinculado con los principios anteriormente descritos, un criterio de valoración probatoria derivado de la legislación vigente y de la actividad jurisprudencial, consiste en que **las pruebas deben ser valoradas conforme a su naturaleza**, esto es, cualquier documento debe sujetarse

a las reglas aplicables para su conformación, y de no existir criterios aplicables o regulación legal, se debe atender a la experiencia y al sentido común.

Lo anterior implica que, particularmente, tratándose de documentos privados, los requisitos que no estén previstos para la conformación de un documento, o bien, que no exista disposición legal vigente que así lo prevea, no pueden ser exigidos para efectos de valorarlos, de lo contrario, si se exigiesen requisitos no previstos para la conformación de un documento, se violarían los principios de legalidad y seguridad jurídica, ya que, se arrojaría a las oferentes de la prueba, la carga de cumplir con requisitos que están fuera de su alcance, y que, por la naturaleza del documento no pueden ser exigidos.

En este sentido, existen documentos que deben ser suscritos, como los contratos o los pagarés, y la firma, ya sea impresa gráficamente o electrónica, valida la voluntad de las partes de generar el documento que susciben, sin embargo, existen otros documentos que, por su naturaleza, no requieren de la suscripción de quien interviene en su conformación, como lo son las facturas, o los documentos propios del tráfico de mercancías o de la prestación de servicios, en los que, usualmente, la entrega de mercancías o de servicios, se hace constar en documentos elaborados por personas que son trabajadores o encargados de quienes efectuaron la compraventa o contrataron los servicios, los cuáles, si bien, son de uso común en la práctica cotidiana, no requieren de requisitos formales para su conformación y para su validez.

(Transcribe tesis)

De lo anterior, resulta claro que, si no existen requisitos legales para la elaboración de un documento que pueda constituir una prueba, no pueden ser exigidos para efectos de valorarlas en un procedimiento; asimismo, si no están previstos en un dispositivo de naturaleza formal y materialmente legislativa, las pruebas que deben entenderse como documentación comprobatoria, entonces debe atenderse a la naturaleza del acto para determinar cuáles son los documentos que, conforme a dicha naturaleza, puede generar la realización del acto respectivo.

En este sentido, esa Sala podrá advertir que la demandada, además de realizar una valoración aislada de las pruebas que obtuvieron de sus archivos sobre los proveedores de mi representada y tras analizar atomizadamente las pruebas presentada por la misma exigió requisitos que no están previstos en ley y que, conforme a la naturaleza de las pruebas analizadas, constituyen requisitos innecesarios, excesivos y carentes de razonabilidad, lo cual trascendió al sentido de la resolución impugnada, violando en su perjuicio el principio *pro homine* previsto en el artículo 1 Constitucional, que exige a todas las autoridades de cualquier nivel, aplicar las normas de la manera más favorable al particular, con la finalidad de respetar las garantías y derechos fundamentales protegidos por los ordenamientos legales vigentes, como lo son las garantías de legalidad y seguridad jurídica previstas en el artículo 14 Constitucional, en relación con los artículos 46 y 50 del Código Fiscal de la Federación, y la garantía de fundamentación y motivación de los actos de autoridad, prevista en el artículo 16 Constitucional, en relación con el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación

(Transcribe tesis)

En este sentido, la demandada consideró que las pruebas exhibidas no demuestran que se haya prestado efectivamente el servicio, ya que no se aportaron otras documentales que acreditaran que sí se prestó el servicio efectivamente, siendo que, por una parte no precisa cuáles son las pruebas que supuestamente debían acreditarlo, y por otra, exigió pruebas que no está obligada a conservar mi representada; en consecuencia, la calificación de considerar que no se acreditó la prestación de los servicios observados, carece de sustento jurídico.

Por lo anterior, resulta contrario a la lógica y al derecho, que la demandada exija, además de las pruebas exhibidas, otros documentos que acrediten que el servicio se prestó efectivamente, sin precisar qué tipo de documentos son los que debió haber exhibido y con fundamento en que dispositivos legales era obligación de mi representada de aportarlos, y al no haberlo hecho así, es claro que los razonamientos contenidos en la resolución impugnada carecen de sustento jurídico.

Cabe mencionar que, ni el artículo 28, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, ni el 33 de su reglamento, prevén qué tipo de documentos son los que se deben exhibir para acreditar que efectivamente se prestó un servicio, ya que, únicamente disponen lineamientos generales relativos a los requisitos de la contabilidad, por lo que, si los visitadores pretenden exigir más documentos para comprobar de qué manera se llevó a cabo el servicio, debió precisar cuáles eran dichos documentos, y con base en qué dispositivos legales era obligatorio contar con ellos.

Aunado a lo anterior, la demandada pasan por alto que en México, la legislación vigente reconoce un sistema consensual para efectos de celebrar los contratos, el cual dispone que la mera manifestación de voluntad de manera verbal es suficiente, sin que se requiera de formalidad alguna, excepto en los casos precisados por la propia ley, a manera de ejemplo, la compraventa se verifica en el momento en que hay acuerdo entre cosa y precio, y no en el momento en que se formalice por escrito el contrato.

Por lo anterior, considerando que, no están objetados por su contenido o de falsedad los contratos exhibidos como pruebas, el hecho de que no les haya dado valor probatorio o de que requiera información de los terceros relativa con su personal y activos es ilegal, siendo que de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su reglamento, se desprende que ese tipo de contratos y documentos constituye parte de la documentación comprobatoria que



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-25-

sustenta los registros contables, resulta claro que, la resolución recurrida se emitió en contravención a las disposiciones jurídicas aplicables.

Tal y como se advierte del expediente administrativo relativo a la visita mi representada ha proporcionado, entre otros, libro mayor, movimientos auxiliares, balanzas de comprobación, papeles de trabajo de deducciones, pólizas diario, egreso y transferencias bancarias con documentación comprobatoria, papeles de trabajo de facturas, impresiones de comprobantes de traspasos a los proveedores, comprobantes fiscales digitales por internet.

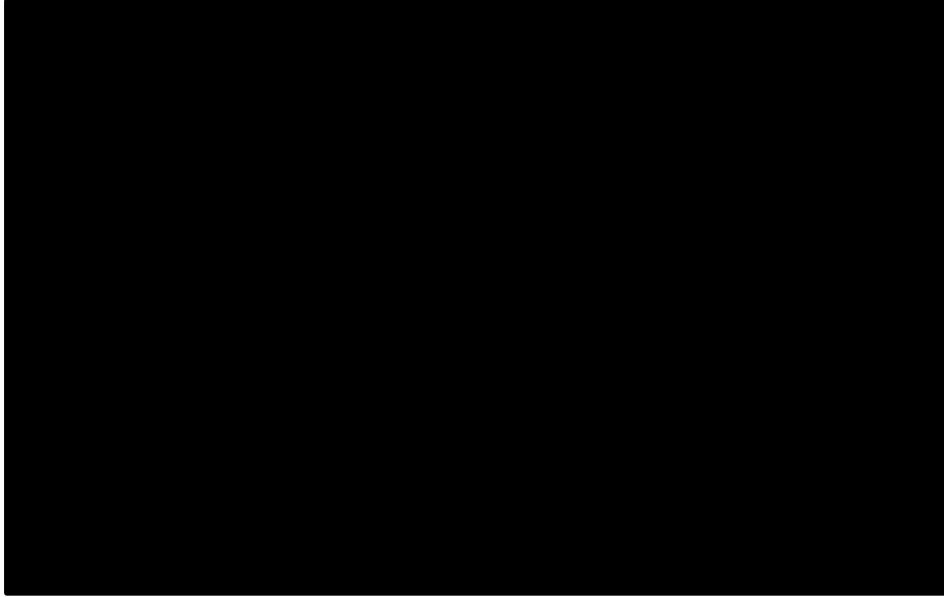
Aunado a ello respecto de sus proveedores se ofrecieron:

- Requisición de Servicios
- Orden de Cotización de acuerdo a la requisición
- Cotización del proveedor
- Orden de Compra
- Se realiza el mantenimiento en el taller central
- Se llena bitácora de Servicio
- Se solicita factura
- Se realizó pago en la fechas acordadas

- Requisición de Servicios
- Contrato
- Orden de Cotización de acuerdo a la requisición
- Cotización del proveedor
- Orden de Compra
- Se realiza el mantenimiento en el taller central
- Se llena bitácora de Servicio
- Se solicita factura
- Se realiza pago en la fechas acordadas

En ese sentido, cobra especial relevancia atender a la naturaleza jurídica del contrato pues de este se desprende la expresión de voluntad de las partes contenida en el contrato respectivo y de la conducta observada por los contratantes en la realización del objeto del contrato, esto es, en la medida que los actos de las partes realizados en cumplimiento de tal instrumento tengan relevancia en relación con la voluntad contractual es claro que de ello se deduce la finalidad del contrato, tan es así que el artículo 1851 del Código Civil Federal establece que "*Si las palabras*

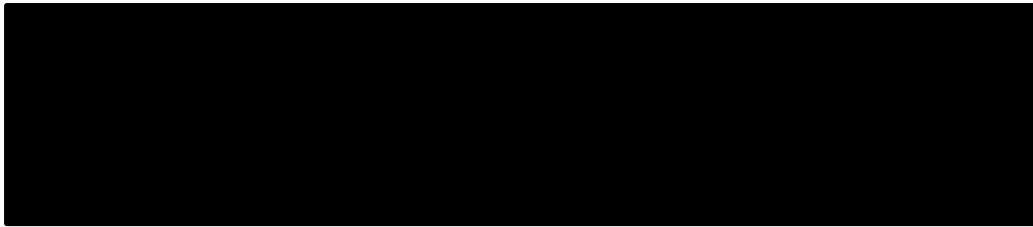
parecieran contrarias a la intención evidente de los contratantes, prevalecerá ésta sobre aquéllas.", esto es, la intención y finalidad del contrato se desprende del mismo y de la conducta desplegada por las partes.



Lo anterior se comprueba con el contrato celebrado entre mi representada y sus proveedores, así como las pruebas aportadas por mi representada.

(Transcribe tesis)

En adición a lo anterior, del caudal probatorio que se exhibió a la autoridad, resulta claro que existe evidencia suficiente que dé convicción contundente de que al amparo de los contratos se



A mayor abundamiento es de señalar que en la especie tampoco está demostrado ningún incumplimiento de las normas adjetivas o sustantivas que en materia fiscal vinculan a mi representada; lo que llevará a concluir a esa Sala que las pruebas aportadas dan la evidencia suficiente del cumplimiento de tales normas, en especial la de llevar debidamente la contabilidad y que la misma tenga el soporte documental correspondiente.

La contabilidad en materia tributaria se define como "una técnica especializada que se integra de métodos, procedimientos e instrumentos destinados al análisis, clasificación y registro de diversos hechos y operaciones realizados por una persona o entidad, a fin de obtener y proporcionar información a éstas o a terceros relacionados con ellas. En este sentido, de la contabilidad deriva información económica y financiera indispensable para el cumplimiento y comprobación de las obligaciones jurídicas a cargo de la persona o entidad"⁵.

Lo anterior coincide con la legislación aplicable, pues es en el 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 en el artículo 28 invocado por la autoridad en su resolución dice lo siguiente:

(lo transcribe)



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-27-

Se constata de lo anterior que el concepto de contabilidad se integra tanto por los sistemas y registros contables que señala el reglamento del Código con los requisitos que éste establece, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, pues la parte final de la citada fracción I así lo dispone.

Esto es, del análisis del artículo 28 en comento se infiere que 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.

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.

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

(lo transcribe)

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 la doctrina especializada, así como 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 concluye 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 y 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 cuantificación 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 su patrimonio.

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, que, si un registro contable se encuentra debidamente respaldado por la documentación idónea, debe considerarse que la contabilidad revisada constituye un eficaz instrumento de análisis financiero y fiscal.

En ese sentido resulta oportuno señalar que para que la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación, es menester la existencia de un documento que comparta dichas características, es decir, que sea lógico, legal y que represente económicamente la operación correspondiente, ello, se insiste en atención 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, sin que dicha exigencia pueda quedar desvinculada o descontextualizada del registro contable que se pretende soportar pues la contabilidad, al expresar los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente, para que el documento soporte justifique el registro, bastará simplemente que en él se consigne el movimiento correspondiente.

Dicho de otro modo, si 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, contratos, 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.

De lo anterior se infiere claramente que la mayoría de los documentos que sustentan los movimientos en el patrimonio de un contribuyente, descansan esencialmente en documentos privados en los que se consigna dicho movimiento, sin que las normas hasta ahora analizadas establezcan mayores formalidades.

No es abundante mencionar lo que el Código de Comercio y la Ley del Impuesto Sobre la Renta señalan con 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:

(lo transcribe)

Asimismo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio revisado señala la obligación de llevar contabilidad y establece también como requisito de las deducciones el que se encuentren registradas y amparadas con la documentación correspondiente, al señalar:

(lo transcribe)

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 la contabilidad y los documentos que la soportan forman un papel importante para demostrar la realidad del contribuyente y desatender lo anterior implicaría que la determinación de los tributos se efectuara en forma distinta a la realidad económica del sujeto pasivo.

Se insiste, si 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 6, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, y al



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-29-

revelar la misma, las modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes, resulta evidente que para que proceda la determinación presuntiva en comento se advierta una irregularidad en los registros de la contabilidad de tal magnitud que impida a la autoridad el conocimiento de las operaciones del contribuyente.

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 la contabilidad y los documentos que la soportan forman un papel importante para demostrar la realidad del contribuyente y desatender lo anterior implicaría que la determinación de los tributos se efectuara en forma distinta a la realidad económica del sujeto pasivo.

Se insiste, si 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 6, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, y al revelar la misma, las modificaciones o movimientos del patrimonio de los contribuyentes, resulta evidente que para que proceda la determinación presuntiva en comento se advierta una irregularidad en los registros de la contabilidad de tal magnitud que impida a la autoridad el conocimiento de las operaciones del contribuyente.

Por tanto, atendiendo a un análisis lógico y teleológico de dicha figura, se llega a la conclusión de que para que un registro contable se considere indebidamente soportado es menester acreditar que la información y documentación que sirvió de sustento no es idóneo, de tal suerte que impida a la autoridad fiscal conocer la operación registrada, consideraciones que pasaron por alto los visitantes, causando a el agravio que se hace valer.

Una vez precisado lo anterior, esa Sala podrá advertir que en la visita se proporcionó un caudal de información y documentación con la que se demuestra plenamente la realización de las

comprobación, papeles de trabajo de deducciones, pólizas diario, egreso y transferencias bancarias con documentación comprobatoria, papeles de trabajo de facturas, impresiones de comprobantes de traspasos a los proveedores, comprobantes fiscales digitales por internet, requisición de servicios, contratos, cotizaciones, ordenes de compra, pagos, declaraciones fiscales de proveedores, pagos de cuotas de proveedores, listas de asistencia, bitácoras de servicio, etc., elementos que debieron ser analizados por la autoridad en su conjunto a fin de verificar la veracidad de las operaciones.

En efecto, los documentos, como medio de prueba, surgen como una forma de representación permanente de los hechos que en ellos se hicieron constar, con el objeto de producir certeza y seguridad sobre su existencia y así excluir, en lo posible, la incertidumbre que genera la falta de

documentación de las operaciones, por lo que el elemento lógico y jurídico primario de validez sobre el que descansa la eficacia probatoria del documento es su autenticidad, circunstancia indispensable para poder fijar el alcance de la prueba, pues demostrada la legitimidad de un documento se tiene la certeza de que lo plasmado en él ciertamente ocurrió, dependiendo, después de éste paso, de su contenido, idoneidad, autoría y el alcance exacto que se desprenda de su valoración a los hechos que arroja el documento.

En los sistemas de valoración de pruebas en el derecho nacional, por regla general, los documentos privados son considerados imperfectos, esto es, ordinariamente llegan al juicio sin que la ley reconozca que por sí mismos demuestran su autenticidad, para llenar esta imperfección las leyes generalmente prevén que el documento privado se relacione con otras probanzas, con cuya adminiculación es posible completarlo o perfeccionarlo, es decir, probar su autenticidad.

Los medios más naturales reconocidos para completar la fuerza de convicción del documento privado son: el reconocimiento expreso y el reconocimiento tácito (en algunos ordenamientos procesales este reconocimiento tácito resulta de la falta de objeción de autenticidad, que no hace valer la contraparte del oferente en el término que para tal efecto señala la ley), aún cuando pueden aportarse otras probanzas aptas para perfeccionarlo, tales como la prueba pericial y la prueba testimonial. Las partes pueden ofrecer generalmente cualquier medio de prueba para demostrar sus pretensiones, en tanto la ley no excluya alguno de los medios probatorios precisados.

El Código Federal de Procedimientos Civiles comparte sustancialmente en su legislación la regla mencionada, consistente en que los documentos privados son pruebas imperfectas y que para otorgarles valor probatorio pleno es necesario su perfeccionamiento, a través de los medios establecidos en la ley, siendo el más natural el del reconocimiento expreso o tácito, tal y como se advierte del artículo 140, fracciones I y II en las que consta que se considerarán indubitados para el cotejo, esto es, que no se pone en duda la autenticidad del documento, aquellos que las partes reconozcan de común acuerdo y los que hayan sido reconocidos por quien los realizó, y asimismo, el artículo 206 del citado ordenamiento, dispone que los documentos no objetados se tendrán como reconocidos, por lo que si en el presente caso, se reconocieron expresamente por mi representada, es claro que sí resulta procedente que se concediera valor probatorio para justificar las operaciones consignadas en las facturas correspondientes.

De esta manera, atendiendo al valor y alcance de los documentos privados y de conformidad con los preceptos del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, resulta que las operaciones de los contribuyentes, para que queden debidamente registrados en la contabilidad y de esa forma permitan a la autoridad el conocimiento real de las operaciones, no requieren requisitos adicionales, por lo que, como ya se dijo, desatender lo anterior implicaría que la determinación de los tributos se efectuará en forma distinta a la realidad económica del sujeto pasivo pues la contabilidad es la base de la autodeterminación de los tributos según se advierte del artículo 6, párrafo tercero, del Código Fiscal de la Federación, y al revelar dicha contabilidad, las operaciones de los contribuyentes, los documentos que la soportan deben ser valorados en su contexto, esto es sin pasar por alto que la mayoría de las operaciones mercantiles realizadas por las sociedades mercantiles se respaldan con documentos privados sin necesidad de que estén acompañados de documentos que sean de difícil elaboración, como sugiere la autoridad.

En ese sentido esa Sala podrá advertir que se puso a disposición de la autoridad no sólo los contratos sino un caudal de información y documentación adicional, incluida la contabilidad de mi representada sino también:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-31-

- Requisición de Servicios
- Orden de Cotización de acuerdo a la requisición
- Cotización del proveedor
- Orden de Compra
- Se realiza el mantenimiento en el taller central
- Se llena bitácora de Servicio
- Se solicita factura
- Se realizó pago en la fechas acordadas

- Requisición de Servicios
- Contrato
- Orden de Cotización de acuerdo a la requisición
- Cotización del proveedor
- Orden de Compra
- Se realiza el mantenimiento en el taller central
- Se llena bitácora de Servicio
- Se solicita factura
- Se realiza pago en la fechas acordadas

(Transcribe tesis)

De lo anterior se desprende que, en todo caso, la documentación comprobatoria relativa a la prestación de un servicio es la siguiente:

- a) Comprobantes fiscales expedidos por el proveedor, los cuáles sí se exhibieron como prueba y no fueron objetados de falsos por la autoridad.
- b) Los comprobantes de pago de los servicios, los cuáles sí se exhibieron como prueba, ya que constan en las transferencias bancarias y depósitos en las cuentas del recurrente, y que la autoridad liquidadora identifica con claridad.
- c) Registros de los servicios proporcionados, los cuáles sí se proporcionaron y constan en los registros contables exhibidos, los cuáles coinciden con los pagos efectuados por mi representada.

Cabe señalar que en adición a lo anterior obra en el expediente administrativo de la demandada el siguiente caudal probatorio:

[REDACTED]

I. Carpeta etiquetada [REDACTED] conteniendo lo siguiente:

Li. Con relación al proveedor [REDACTED] conteniendo los siguientes:

- (i) Copia de Contrato de prestación de servicios profesionales que celebran, por una parte, [REDACTED] con fecha de 26 de junio de 2016.
- (ii) Copia de Instrumento Notarial numero [REDACTED] con fecha de 17 de febrero de 2014.
- (iii) Copia de orden de compra No. [REDACTED] con fecha de 28 de junio de 2016; Copia de cotización [REDACTED] con fecha de 27 de junio de 2016; Copia de requisición de herramientas y combustibles [REDACTED] con fecha de 24 de junio de 2016.
- (iv) Copia de [REDACTED] con fecha de 27 de julio de 2016; Copia de cotización [REDACTED] con fecha de 29 de julio de 2016; Copia de orden de compra [REDACTED] con fecha de 29 de julio de 2016; [REDACTED] con fecha de 29 de julio de 2016; Copia de comprobante de pago [REDACTED] con fecha de 29 de julio de 2016.
- (v) Copia de orden de compra [REDACTED] con fecha 28 de junio de 2016; Copia de cotización [REDACTED] con fecha de 27 de junio de 2016; Copia de requisición de herramientas y combustibles [REDACTED] con fecha de 24 de junio de 2016; Copia de orden de compra [REDACTED] No. [REDACTED] con fecha de 30 de mayo de 2016.
- (vi) Copia de orden de compra [REDACTED] No. [REDACTED] con fecha de 06 de mayo de 2016; Copia de orden de compra [REDACTED] con fecha de 04 de mayo de 2016.
- (vii) Copia de orden de compra [REDACTED] No. [REDACTED] con fecha de 30 de mayo de 2016; Copia de orden de compra [REDACTED]

[REDACTED]

Li.ii. En relación con el proveedor [REDACTED]

conteniendo los siguientes:

[REDACTED]



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

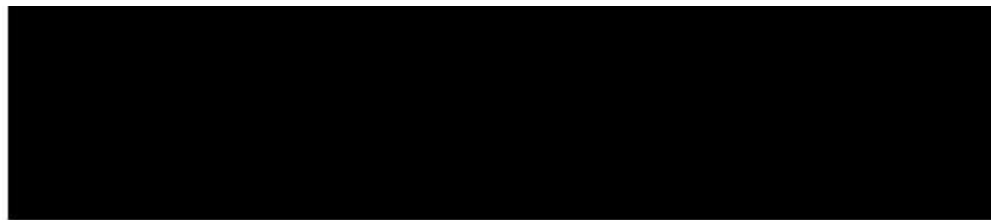
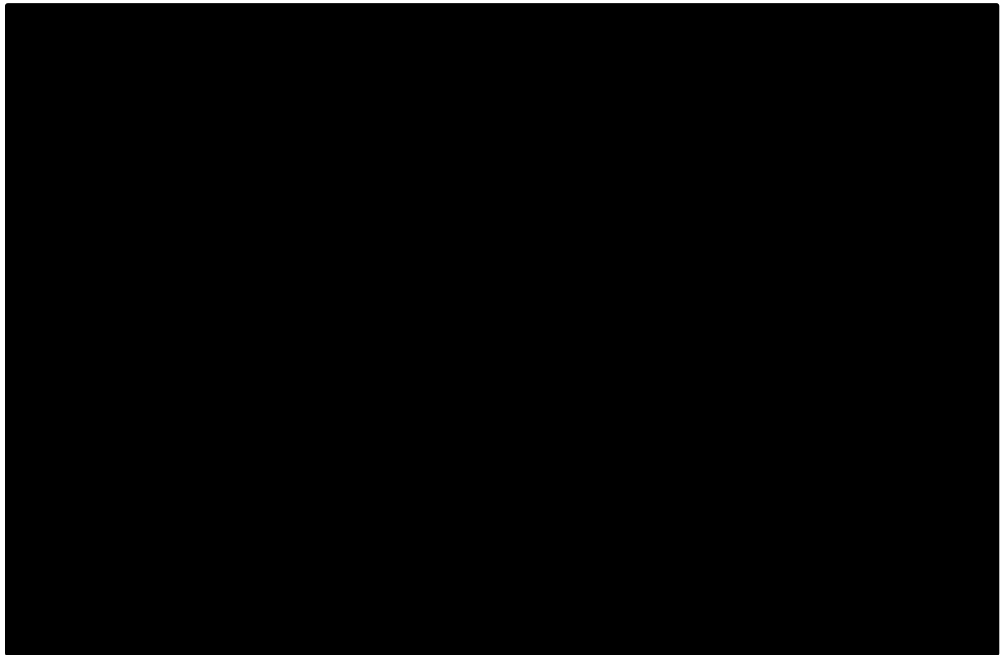
PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-33-



Caudal que en las páginas 268 y 272 de su resolución se limita a enunciar.

De lo anterior sus Señorías podrán concluir que la demandada sí tuvo elementos para concluir que los servicios recibidos por mi representada sí están acreditados, ya que se exhibieron los registros contables que coinciden con la documentación comprobatorias antes mencionada como contratos, soportes, comprobantes de pago, etc., en consecuencia, y en razón de que, los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su reglamento, no prevén cual es la documentación comprobatoria que se debe exhibir para cada tipo de operación, y mucho menos regula los requisitos que deben reunir las documentales privadas que se generen con motivo de las operaciones celebradas por los contribuyentes, es claro que se debe atender a la naturaleza de cada operación para determinar cuál es la documentación comprobatoria correspondiente, la cual, sí se exhibió en los términos antes precisados, y resulta suficiente para demostrar los extremos de las pretensiones del mi representada.

Se insiste, la valoración que realizó la autoridad Valoración resulta contraria a derecho, pues se basa en presunciones humanas que no se apegan a la lógica jurídica, pues acorde al contenido de los artículos 190 a 196, del Código Federal de Procedimientos Civiles, las presunciones legales y humanas deben respetar ciertos principios, a saber, que la presunción debe ser grave (digna de ser aceptada por personas de buen criterio); precisa (que el hecho en el cual se funde sea parte, antecedente o consecuencia de aquel que se quiere probar); y, que cuando fueren varias las presunciones han de ser concordantes (tener un enlace entre sí).

De ahí que para cumplir con esos principios, para justificar su decisión la autoridad fiscal debió apegar a las reglas de la sana crítica, situación que en la especie no aconteció.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que las presunciones son consecuencias conjeturales que la ley o el juzgador construyen a partir de un hecho o hechos conocidos para acceder a otros desconocidos; de ahí que deba atenderse a las circunstancias, condiciones y eventualidades particulares, evidenciadas en los hechos controvertidos y justificados con los correspondientes medios de convicción, después de que ha realizado una ponderación prudente, ajustada al sentido común, así como al raciocinio lógico y a su experiencia, sin olvidar el buen criterio y la buena fe que debe acompañar a toda autoridad; tal y como lo señala el siguiente criterio jurisprudencial: **“PRUEBA PRESUNCIONAL LEGAL Y HUMANA. PRINCIPIOS QUE LA RIGEN (CÓDIGO DE PROCEDIMIENTOS CIVILES PARA EL DISTRITO FEDERAL)”**.

A mayor abundamiento, la forma de valorar las pruebas aportadas por parte de la autoridad, resulta fuera del contexto de la lógica y el sano criterio, pues se basa en consideraciones enteramente subjetivas, carentes de sustento legal, contable y administrativo en razón de las operaciones celebradas por mi representada y los citados proveedores.

En ese sentido sus Señorías podrán advertir que la autoridad analizó de forma individual los elementos que se pusieron a su consideración para, de esa forma (individual) descalificarlos. En ese sentido el hecho de que la información consideradamente en el procedimiento del personal tercero contratista no señale el nombre de mi representada o del proveedor no puede tener trascendencia en la medida en la que es un elemento adicional para que la autoridad considere que mi representada tiene controles internos para contratar proveedores por lo que resulta evidente que su contenido es genérico por su propia naturaleza al igual que el documento denominado norma internacional ISO 9001; por lo que respecta a las requisiciones, ordenes de

compra, cotizaciones, dibujos y bitácoras, resultaba excesivo que mi representada hubiese exhibido documentación que acredite la propiedad de cada uno de los bienes, su localización, su depreciación, etc., pues, en primer término, durante la visita no se solicitó dicha información y, en segundo lugar no se estaba cuestionando ni verificando el tratamiento fiscal de los mismos y menos aún su existencia; igualmente resulta excesivo que la demandada requiriera contrato de fecha cierta pues el contrato exhibido es un elemento indiciario que sirve para dotar a la autoridad de mayores elementos de convicción sobre la génesis de la operación, ello con independencia de que para dicho tipo de operaciones, los usos mercantiles no hacen común que cada operación mercantil sea protocolizada o pasada ante la fe de un fedatario público como lo pretende la demandada.

En ese sentido sus Señorías podrán advertir que lejos de valorar de forma conjunta la información y documentación, lejos de ello la demandada realizó una valoración atomizada y con sesgos en perjuicio de mi representada.

En ese sentido con las pruebas exhibidas y con la pericial contable que desde este momento se ofrece sus Señorías podrán advertir que en la especie hay sustancia económica y razón de negocios y que sí se demostró la materialidad de la operación sin que ello implique que sus Señorías pasen por alto que, para respetar el principio de seguridad jurídica, la demandada estaba obligada a destruir la presunción contenida en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación y demostrar que los comprobantes fiscales de los citados proveedores no contienen información cierta.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-35-

(iii.) En adición a ello es de manifestar esa H. Sala que quedó acreditada no sólo no sólo la existencia de las operaciones que dichos documentos amparan, sino también la indispensabilidad de ellos.

El artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece en la fracción I. lo siguiente:

(lo transcribe)

Como se manifestó *ut supra*, de conformidad con los numerales correspondientes a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y, en especial sobre lo dispuesto en la porción normativa antes transcrita, las sociedades podrán realizar todas las deducciones o erogaciones, siempre y cuando no se encuentren prohibidas y sean estrictamente indispensables; en ese sentido debemos entender como estrictamente indispensables para los fines del contribuyente los relacionados con sueldos, gastos de mantenimiento, mejoras, mano de obra, limpieza, teléfono, electricidad, papelería, exhibiciones, asesorías, mantenimiento, gestiones, regalías, comisiones, etc., es decir aquellos que estén vinculados a la consecución del objeto social de la empresa o la actividad preponderante de la persona física, esto es, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplan en forma cabal sus actividades.

Se ha sostenido en diversos criterios jurisprudenciales que los gastos estrictamente indispensables son aquellos sin los cuales el negocio no podría seguir operando, o bien, que de no hacerlos imposibilitarían los fines para los cuales se ha constituido dicho negocio o, sin los cuales se disminuiría su actividad.

(Transcribe tesis)

[REDACTED] son necesarios para la realización de sus fines en virtud de que resulta evidente que para realizar la actividad preponderante son estrictamente indispensables e incluso le permitieron obtener los ingresos del ejercicio revisado pues como se explicó a la demandada mediante escrito presentado el 5 de noviembre de 2018 por una parte el mantenimiento del equipo de mi representada es indispensable para que éste se encuentre en plenitud de funciones y mi representada esté en aptitud de prestar sus servicios preponderantes y la capacitación de su personal también es necesaria para obtener certificaciones y prestar sus servicios.

Cabe señalar que si por una parte la demandada exige como requisitos de las deducciones que

[REDACTED]
representada contrata a estos precisamente para mantener sus activos y para la capacitación de su personal, lo que incide en poder ofertar y prestar sus servicios y obtener ingresos propios de su actividad preponderante, en ese sentido resulta evidente la indispensabilidad de las erogaciones y la sustancia económica de las mismas.

(iv.) La resolución impugnada causa el agravio que se hace valer en virtud de que no se demostró la simulación de operaciones.

Se hace oportuno insistir en que el principio de aplicación estricta de la ley en materia fiscal es uno de los más antiguos pilares de la legislación impositiva en México, el cual otorga tanto al contribuyente como a la autoridad certidumbre jurídica para realizar sus actividades y funciones, principio que está reconocido en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación.

Así las autoridades competentes para la aplicación de las normas, deben identificar específicamente la hipótesis legal y su consecuencia con la finalidad de aplicar el derecho al caso concreto, por lo que si no existe una hipótesis específica, o bien, no se encuentra prevista una consecuencia para la misma, no es dable hacer extensiva la aplicación de la norma a situaciones distintas, sin que permita que la evolución del principio de aplicación estricta del derecho tienda a convertirse en un formalismo en donde si se cumple con la forma de los textos, se procede a ignorar la sustancia de los actos jurídicos.

En este caudal, la postura legal en el sentido de la *“Prevalencia de la sustancia sobre la forma”*, o también denominada cláusula de no evasión postula *“que los tribunales no se encuentran constreñidos a respetar la forma jurídica elegida por el contribuyente y bajo la cual se presenta la transacción –así como tampoco se encuentran obligados a reconocer los beneficios fiscales inherentes a la forma escogida–, si dicho aspecto de la operación no coincide con la realidad económica objetiva, es decir, con la verdadera naturaleza de la transacción”*, sin embargo es importante destacar que las violaciones a la ley fiscal no ocurren exclusivamente cuando un sujeto contraviene una disposición, sino que para que las autoridades puedan desconocer los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes es necesario que la autoridad tenga por probado el hecho omisivo que se le atribuyen a mi representada.

En ese sentido y en un intento de armonizar la regulación y doctrina internacional tributaria nuestro legislador incluyó en los artículos 5-A y 42-B del Código Fiscal de la Federación sendos procedimientos que facultan a la autoridad fiscal para determinar que se abusó de una norma tributaria, siendo que en el último de los preceptos referidos se estableció una norma general antiabuso que faculta a la autoridad a desconocer los efectos fiscales de los actos simulados.

En efecto, desde 2020 una norma general antielusión en el artículo 5-A de CFF pero el artículo 42-B del CFF constituye una nueva norma general antiabuso que puede llegar a ser aplicada indistintamente frente a supuestos de elusión fiscal.

Como es de conocimiento de sus Señorías, las normas antiabuso son aquellas cuya función es habilitar a la administración tributaria para recalificar determinados actos o negocios jurídicos o para exigir un tributo prescindiendo de actuaciones simuladas. Incluidas aquellas normas que, como el artículo 5-A tratan de evitar los efectos de negocios o actos realizados con un propósito exclusivamente fiscal sin otros motivos económicos válidos.

Esto es, las normas antielusión se enfrentan a actos o negocios conocidos por la autoridad fiscal que no suponen la pura ocultación de rentas o patrimonio aunque sí pueden llegar a suponer la ocultación de la intención de las partes o de los pactos verdaderamente existentes entre ellas.

En ese sentido, las consecuencias tributarias de la simulación de los actos jurídicos aparece hoy incorporada al art 42 B del Código Fiscal de la Federación como una institución muy conocida en la teoría general del negocio jurídico y habilita a la autoridad fiscal para que pueda aplicar los principios propios de dicha figura, al menos al emitir una resolución determinante, sin necesidad de acudir a un juez del fuero común.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-37-

En tal virtud sus Señorías podrán advertir que, a partir de este ejercicio fiscal, la autoridad fiscal está habilitada de forma expresa a valorar los actos jurídicos y determinar su existió o no simulación de actos y para ello deberá incluir en su resolución los siguientes elementos a saber:

- Identificar el acto simulado y el realmente celebrado.
- Cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación
- Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la intención de las partes de simular el acto.

Es de señalar a sus Señorías que dicho numeral establece la carga para demostrar la configuración de los elementos de la simulación aunque como figura jurídica, la simulación normalmente va a ser probada mediante indicios, consistentes en las circunstancias que rodearon al acto y de las cuales puede deducirse o presumirse la existencia de la simulación. Lo que implica su declaratoria al momento de determinar el crédito fiscal debe estar debidamente motivada y fundada.

En ese sentido el legislador estableció que “el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.

En tal virtud sus Señorías podrán advertir que se causa a mi representada el agravio que se hace valer en virtud de que la demandada, no demostró que derivado de los actos realizados por mi

- a) Una aparente legalidad de la conducta u operación es celebrada conforme a derecho, lo cual no acontece en el caso ya que la operación analizada se llevó a cabo conforme a derecho.
- b) Una forma jurídica atípica en relación con el fin económico perseguido, lo cual no acontece en razón de que la forma en que se pactó el contrato es una operación mercantil común.
- c) Que se evada o defraude la aplicación de una norma fiscal, lo cual no acontece ya que incluso mi representada aceptó el traslado del impuesto.
- d) Ni señaló ninguno de los elementos que el artículo 42-A del Código Fiscal de la Federación establece.

Aunado a lo anterior, de las pruebas que se exhiben en el procedimiento oficioso así como de las que se ofrezcan en la presente instancia, se puede concluir que existe evidencia suficiente que dé convicción que al amparo del contrato celebrado entre mi representada y [REDACTED] (fue objetado en cuanto su alcance y contenido al momento de cuestionar las operaciones) se realizaron materialmente los servicios que amparan las facturas expedidas por éstos, en virtud del efecto legal que dicho contrato generó entre las partes a partir de su perfeccionamiento, esto es, a partir de la fecha de su suscripción y durante su vigencia.

[REDACTED]

En ese sentido resulta evidente que si el objeto de dicho contrato está vinculado a la actividad preponderante de mi representada dicho objeto es, no sólo posible material y legalmente, sino que además de ello indispensable para obtener ingresos por lo que es claro que el contrato mencionado es válido desde que se firmó por las partes y no pueden desconocerse sus efectos.

De ahí que no puede pasar por inadvertido a esa Sala que sí existe evidencia de que mi representada recibió los servicios contratados a [REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED] luego entonces no puede concluirse que mi representada simuló una operación que efectivamente cuenta con un soporte contractual, de facturación y de descripción, máxime que por las operaciones observadas se pagó el Impuesto al Valor Agregado respectivo y se presentaron las declaraciones correspondientes, por lo que no se evita ni total ni parcialmente la realización del hecho imponible del referido tributo ni se burla el Impuesto Sobre la Renta ya que los ingresos de mi representada se incrementaron con motivo de la eficiencia de la citada contratación y las erogaciones a favor de sus proveedores fueron pactadas a valor de mercado lo que implica que el margen de utilidad de mi representada sea el adecuado y con ello que dicho tributo directo atienda a su capacidad contributiva y a los márgenes de utilidad correspondientes a su giro.

En este sentido la legislación prevé presunciones o ficciones legales para la determinación y comprobación de conductas evasoras, sin embargo, en la especie se demuestra que existe documentación con la que se acredita la materialización de lo contratado, por lo que no existen motivos para considerar que fueron operaciones simuladas.

En este orden de ideas, los actos jurídicos simulados son aquellos en los que se aparenta una declaración de voluntad o la celebración de un acuerdo de voluntades cuya intención es no efectuar acto alguno o realizar otro acto.

La palabra simulación, del latín *simulare*, significa imitar y representar lo que no es; en el lenguaje ordinario equivale a presentar de manera engañosa una cosa, como si en verdad existiera como tal, aunque en la realidad no sea así, es decir, se aparenta lo que no existe, como se prevé en el artículo 2180 del Código Civil Federal que dispone que es simulado el acto o el contrato en que las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas, por lo que en la simulación la intención de las partes es no efectuar acto alguno o realizar otro acto, y generar una apariencia contraria a la realidad.

La simulación se configura doctrinal y jurisprudencialmente por los elementos siguientes:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



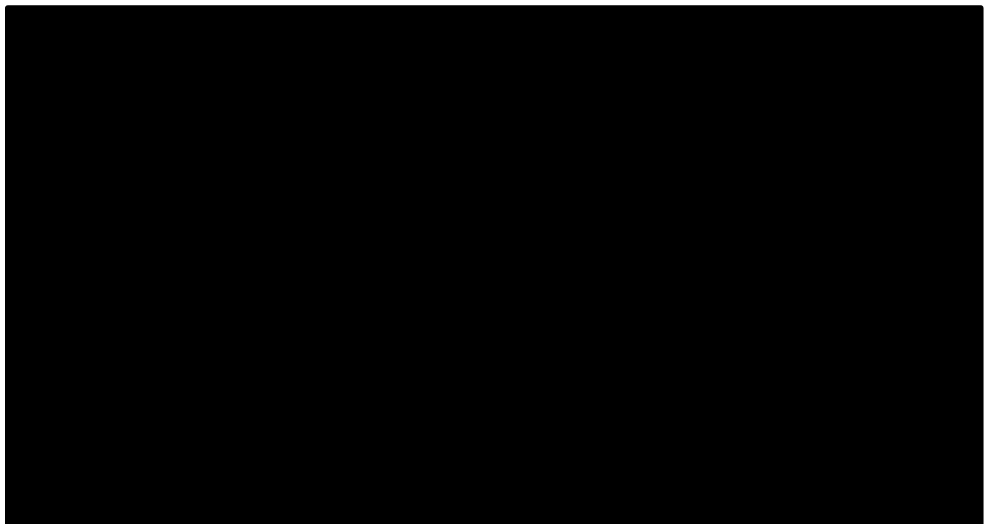
-39-

1. Un desacuerdo intencional y consciente entre la voluntad real y la declarada por las partes, las cuales sólo quieren hacer aparecer el acto, pero no tienen la intención de que se haga realidad; por eso, emiten una declaración disconforme con su voluntad.
2. La intención de engañar a terceros, debido a que los que simulan pretenden que a los ojos de los demás aparezca formada una relación que en realidad no debe existir, pero de la cual se quiere mostrar una exterioridad engañadora mediante una declaración que carece de voluntad. Se trata de una declaración pasajera, vacía, ficticia y que no representa una voluntad real; por ello, las partes recurren a este artificio para hacer creer la existencia de un acto no real o la naturaleza distinta de un acto realizado seriamente.
3. La creación de un acto aparente.
4. Que la creación de un acto aparente sea con la finalidad de engañar a terceros.

La doctrina en su mayoría coincide en que la simulación puede darse en dos modalidades a saber: absoluta y relativa, clasificación que adopta nuestra legislación civil federal en su artículo 2181 y señala que es: absoluta cuando el acto simulado nada tiene de real, relativa cuando a un acto jurídico se le da una falsa apariencia que oculta su verdadero carácter.

La simulación absoluta es el medio más frecuente a que acuden los deudores para hacerse insolventes en apariencia y no cumplir con sus obligaciones; ejemplo de ello es cuando una persona que pretende engañar a sus acreedores simula enajenar sus bienes a otros, a fin de impedir que cobren sus créditos; pero en realidad no se transfiere nada y lo único que se busca es aparentar la celebración de dicho acto, pues ni la transferencia del bien o la prestación del servicio, ni el pago del precio se han concretado.

Para efectos fiscales, la simulación se presenta como la intención de defraudar al fisco y evadir ciertas obligaciones sustantivas, esto es, mediante el acto simulado se busca evitar total o parcialmente la realización del hecho imponible o que se aminore la base de la deuda tributaria, por lo que la razón de calificar a un acto jurídico como simulación, es que hay, en el fondo, otro



[REDACTED]

Esto es, del caudal probatorio exhibido a la autoridad fiscal liquidadora, resulta claro que existe evidencia suficiente que dé convicción contundente de que al amparo del cumplimiento del

[REDACTED]

sustento la afirmación de que fueron operaciones simuladas.

En ese sentido es de señalar que, si en la simulación existe una divergencia querida y deliberada producida por las partes, entre su verdadera voluntad y su manifestación externa, con el fin de generar una apariencia jurídica que oculte a terceros dicha voluntad, en la especie la autoridad debió demostrar cuál era esa verdadera voluntad de las partes y para ello debió agotar todos los mecanismos que tiene a su alcance para demostrar dicha simulación siendo relevante el de la compulsas mediante revisión de gabinete o electrónica, pues a través de este mecanismo podrá advertir si se ocultó negocio alguno o si se generó una simulación absoluta, en especie el de la compulsas, sobre todo si la simulación que declaró la autoridad descansa en hechos atribuibles a terceros como lo son la supuesta falta de activos y de personal.

[REDACTED]

En ese orden de ideas, si es de explorado derecho el que, para efectos fiscales, la simulación se presenta como la intención de defraudar al fisco y evadir ciertas obligaciones; en este caso, la simulación deriva en la probable comisión de un delito, en la medida que implique un engaño para omitir el pago de una contribución. La razón de calificar a un acto jurídico como simulación, es que hay, en el fondo, otro acto diferente al manifestado por las partes o no hay acto alguno, es decir, en realidad no tiene nada de cierto el acto celebrado.

En ese sentido si la autoridad se hubiese ceñido al objeto de la visita y verificar la materialidad de cada operación, al considerar que no hubo tal materialidad debió verificar cuál fue el verdadero negocio entre las operaciones de mi representada y sus proveedores pues es de explorado derecho que en los actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes, sin embargo, la demandada no demostró la simulación pues no hizo el mínimo esfuerzo para demostrar que no existió el negocio o cuál fue el verdadero negocio sino que simplemente se limitó a presumir que los comprobantes fiscales amparan operaciones inexistentes, lo que pone de relieve que aplicó de hecho las consecuencias de los dispuesto en el numeral 42-B del Código Fiscal de la Federación sin demostrar los elementos que dicho precepto exige.

Por ello esa Sala deberá concluir que la liquidadora, si bien ejerció sus facultades de comprobación y practicó una visita domiciliaria, lo cierto es que no demostró o justificó que se

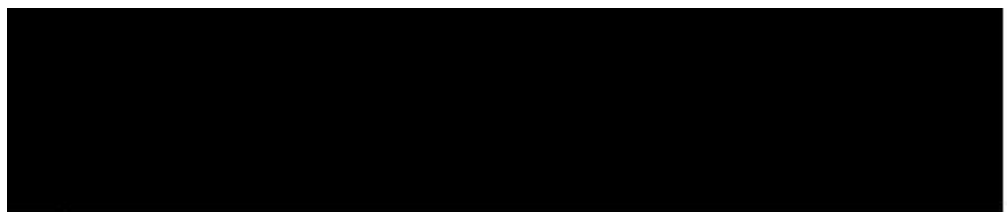
-41-

realizó una simulación ni desentrañó negocio oculto, sino que con base en afirmaciones que emanaron de superficiales consultas a sus bases de datos, presumió que los comprobantes fiscales de los proveedores ya citados amparan operaciones inexistentes y los dejó sin efectos.

En tal virtud, esa Sala deberá considerar que el rechazo de deducciones y acreditamiento es ilegal y, como consecuencia, deberá declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

La **autoridad enjuiciada** al producir su contestación de demanda sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y al efecto señaló lo digitalizado a continuación:

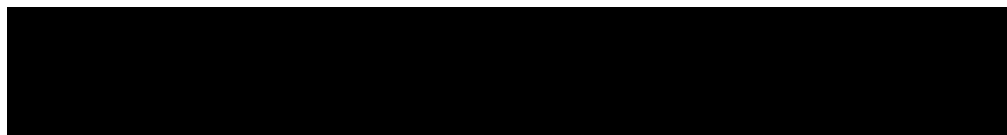
"...



Al respecto se dice que los argumentos vertidos en el concepto de impugnación que se contesta, devienen **de inoperantes por reiterativos, e insuficientes para restar legalidad a la resolución impugnada.**

Se dice lo anterior toda vez que incluso en el juicio de nulidad [REDACTED] y acumulado [REDACTED] a Sala del conocimiento se abstuvo de entrar al estudio de la materialidad de las operaciones que la actora afirma haber realizado con los proveedores [REDACTED], porque el hacerlo implicaría realizar un estudio oficioso del material probatorio, a pesar que la accionante no realiza argumento jurídico lógico en el que explique las razones que sustenten su pretensión, sin que sea procedente suplir la deficiencia de la queja en materia fiscal.

Se dice lo anterior toda vez que en el juicio de nulidad 526/19-28-01-1 y acumulado 96/20-28-01-3, la actora hizo valer el mismo concepto de impugnación, limitándose a reiterar únicamente su concepto de impugnación, sin controvertir los nuevos fundamentos y motivos por los cuales la autoridad fiscal rechaza la deducción de sus supuestas operaciones realizadas con [REDACTED] toda vez que no acredita la materialidad de las mismas.

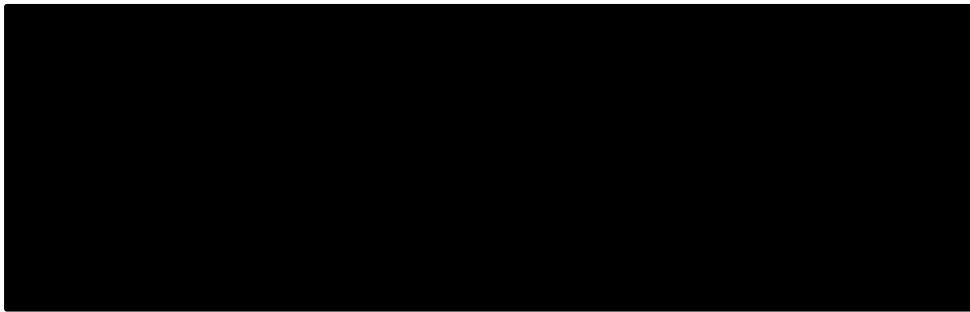


Ahora bien por otra parte respecto a su manifestación identificada en el inciso *j)* en donde alega que la autoridad

[REDACTED] personal, activos suficientes para prestar el servicio y da una trascendencia ilegal a dicha errónea conclusión, porque no demostró que los proveedores estuvieran impedidos para prestar los servicios por los que la presunción de buena fe no se desvirtuó, al respecto se dice que lo único que pretende la actora es confundir a [REDACTED] H. Sala, toda vez que de la sana lectura que se sirva realizar a la resolución contenida en el oficio 600-63-00-04-13-2022-4264, de 12 de julio de 2022, emitida en cumplimiento a la sentencia de 03 de junio de 2021, observará que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "T", en la parte inicial reseña los hechos y omisiones consignados en el acta final, únicamente para que se pueda verificar el cumplimiento que procede a dar en los subsecuentes apartados que integran la resolución.

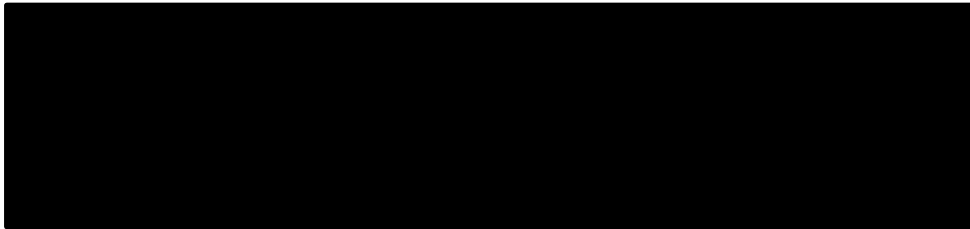
Lo que se puede constatar a página 7 de la resolución impugnada, en la que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "T" señaló:

(lo digitaliza)



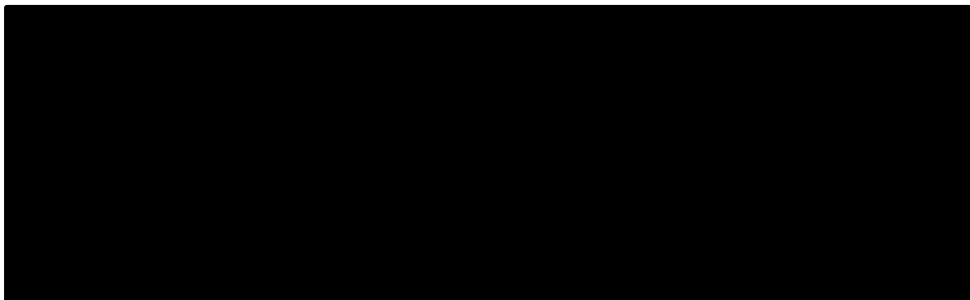
y/o inexistentes, sino que dichos aspectos constituyen solo algunos de los que tomó en consideración para llegar a tal determinación, siendo como lo es, que existe criterio interpretativo que indica que las inconsistencias o el incumplimiento a las obligaciones fiscales por parte de los proveedores que los expiden, pueden cobrar relevancia **cuando se encuentran administradas con otros hechos**, de manera que esos hechos sí pueden servir para modificar la determinación de la autoridad fiscalizadora.

(Transcribe tesis)



insuficientes, **3.-** que la autoridad debió verificar en las declaraciones si los gastos de los proveedores estaban relacionados con su actividad preponderante u objeto social por lo que si de sus afirmaciones se desprende la realización de deducciones, debió analizarlas y justificar porque las mismas no servían para prestarle servicios o si por el contrario de dicho análisis se desprendían elementos que den indicios adicionales para considerar que sí era posible que los proveedores prestaran servicios **y 4.-** que es insuficiente que se haya enviado oficios a la Administración Desconcentrada de Recaudación y que en la mayoría de los casos se haya levantado acta de falta de localización, pues ello no implica que se deba tener como no localizable, **negando lisa y llanamente** que exista un acto de autoridad debidamente fundado y motivado que así lo determine, resultan inoperantes e incongruentes:

(digitaliza sentencia que cumplimentó)



En ese orden de ideas, se acota desde este momento que el argumento del actor consistente en que si los proveedores no están en el listado a que hace referencia el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, no existe presunción ni prueba preconstituida que la constriña a desvirtuar la inexistencia de operaciones, aunado a que la autoridad fiscal pudo haber ejercido las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42, fracciones II, III, IV o IX, del Código Fiscal de la Federación a los proveedores a fin de allegarse de elementos que le permitan demostrar que se actualizan elementos de simulación y poder fundar y motivar debidamente su resolución, es infundado ya que con motivo del ejercicio de facultades contenida en las fracciones III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, al amparo de la orden de visita domiciliaria número RIM2200004/18, contenida en el oficio número 500-63-00-03-01-2018-4451 de fecha 14 de mayo de 2018, la autoridad fiscal está en posibilidad de **verificar la existencia material de las operaciones consignadas en la documentación exhibida en la fiscalización**, pues lo que el legislador pretendió es que en el caso de ser autodeeterminadas las contribuciones por parte de los sujetos obligados, la autoridad fiscal estuviera en posibilidad de **verificar si se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho a las que los contribuyentes pretenden darles efectos fiscales**, basándose en datos, documentos e información que obre en las bases de datos de la propia autoridad, así como en los aportados por los sujetos visitados y terceros, e incluso en lo observado durante la revisión fiscal, pues solo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen.

(Transcribe tesis)

Es menester precisar que en el caso en concreto, como lo refiere la demandante de nulidad, la resolución impugnada fue emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "T", luego de haber llevado a cabo la **facultad de comprobación prevista por el artículo 42 primer párrafo fracción III, del Código Fiscal de la Federación**.

Ahora bien, en términos generales, la facultad de comprobación establecida por el artículo 42, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, confiere a la autoridad fiscal la potestad de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados 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.



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-43-

(Transcribe tesis)

Respecto al punto identificado como *ii)* consistente en que la autoridad paso por alto que la evidencia que proporcionó es suficiente para acreditar la materialidad de las operaciones, porque no existe dispositivo que precise con claridad cuál es la documentación comprobatoria que debe exhibirse para acreditar que una persona efectivamente prestó servicios y que las exigencias de la demandada respecto de las pruebas que debe aportar se deben basar en los artículo 28, primer párrafo, fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 29, primer párrafo, fracciones I, III y IV, de su reglamento, en relación con los principios en materia de pruebas. De igual manera señala que en términos del artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, tanto en el desarrollo

del procedimiento, como en emisión de la resolución, es necesario que la autoridad valore las pruebas y hechos que repercutan en su esfera jurídica.

De lo anterior como esa H. Sala lo podrá corroborar del simple análisis que realice a la resolución impugnada, podrá partir que de forma debidamente fundada y motivada, procedió al análisis de la información y documentos que obran en el expediente abierto con motivo de la visita domiciliar RIM2200004/18, de cuyo contenido podrá advertir esa Juzgadora que la autoridad fiscal sí analizó y valoró conforme a derecho, la totalidad de la información y/o documentación que la contribuyente aportó y exhibió durante el procedimiento fiscalizador.

Así pues, se dice que los argumentos precisados son **inoperantes**, en tanto que la actora se limita a señalar de manera genérica que en la resolución 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, no se desprende que hayan sido valoradas correctamente las documentales que ofreció, sin que exponga de manera específica cuáles fueron en concreto las pruebas que no se valoraron o se valoraron indebidamente por esta autoridad, ni el valor jurídico que, a su criterio debió haberseles otorgado.

(Transcribe tesis)

Pese a lo anterior, se expone que contrario a lo dicho por la demandante de nulidad, esta autoridad fiscal, como se podrá advertir de fojas 257 a 336 de la resolución impugnada, de forma debidamente fundada y motivada, se analizó y valoró todos y cada uno de los documentos e información que la actora aportó durante el procedimiento fiscalizador, dando cumplimiento a la sentencia de 03 de junio de 2021, por lo que se solicita se tengan por reproducidos como sí a la letra se insertasen en obvio de repeticiones innecesarias.

Se concluye manifestando que, respecto a que supuestamente la autoridad realizó una valoración aislada de las pruebas que ofreció violando en su perjuicio el principio *pro homine*, previsto en el artículo 1 Constitucional y, que si los artículos 28, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación ni el 33 de su reglamento prevén los documentos que se deben exhibir para acreditar la materialidad de operaciones, entonces debió precisar cuáles eran dichos documentos y los dispositivos legales que establecen su obligatoriedad.

Es inoperante lo esgrimido por la actora porque, como esa Sala administrativa lo podrá advertir del estudio y análisis que en su momento se sirva efectuar al contenido de la resolución impugnada, en forma concatenada con lo manifestado por el actor, en su escrito de demanda de nulidad, podrá advertir que esta, **en momento alguno ha acreditado mediante sus aseveraciones violación alguna a sus derechos humanos, ni la necesidad de ejercer el llamado control difuso de constitucionalidad y/o convencionalidad.**

... "

La autoridad al formular sus **alegatos** indicó lo digitalizado a continuación:

"...

Así cabe precisar, como esa Sala lo podrá corroborar que la resolución 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, se estructuró en dos apartados, en el primero se transcriben los fundamentos y motivos precisados en la

resolución contenida en el oficio 500-63-00-04-01-2019-7480 de 23 de septiembre de 2019 –resolución impugnada en el juicio 526/19-28-01-1 y acumulado 98/20-28-01-3- y en el segundo los fundamentos y motivos que sustentan el cumplimiento a la sentencia, esto con la finalidad de evidenciar el trabajo realizado conforme a los lineamientos es abdicados en la resolución que se cumplimenta, sin que ello implique que en la nueva resolución se reiteren el rechazo de las deducciones, conforme a los motivos y fundamentos de la resolución antes anulada, por lo que, de ninguna manera se puede establecer algún tipo de repetición de motivos y fundamentos y menos aún que el rechazo de las deducciones se hiciera depender de las posibles inconsistencias en que incurrieron sus supuestos proveedores siendo que en todo caso ello solo sería un elemento adicional más no el motivo toral para el rechazo de las deducciones, empero, se insiste, mi representada acató plenamente los efectos de la sentencia ya referida, por lo que dejó de considerar las posibles inconsistencias de sus proveedores.

(Transcribe tesis)

... "

Esta Sala determina que los argumentos formulados por la parte actora son **fundados** por las consideraciones jurídicas siguientes:

En primer lugar, es de precisar que, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia 2a./J. 78/2019³, concluyó que el procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones previsto en el artículo 69-b del Código Fiscal de la Federación tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes.

Para poder corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; por ende, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código mencionado para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B aludido no excluye las

³ Tomo III, libro 67, junio de 2019, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, correspondiente a la décima época, registro digital: 2020068, de rubro y texto siguiente: "**FACULTADES DE COMPROBACIÓN. AL EJERCERLAS LA AUTORIDAD FISCAL PUEDE CORROBORAR LA AUTENTICIDAD DE LAS ACTIVIDADES O ACTOS REALIZADOS POR EL CONTRIBUYENTE, A FIN DE DETERMINAR LA PROCEDENCIA DE SUS PRETENSIONES, SIN NECESIDAD DE LLEVAR A CABO PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** El procedimiento citado tiene como objetivo acabar con el tráfico de comprobantes fiscales y evitar el daño generado a las finanzas públicas y a quienes cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, lo cual pone de relieve que mediante este procedimiento no se busca como ultima ratio eliminar los efectos producidos por los comprobantes fiscales, sino detectar quiénes emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes. En cambio, para corroborar si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contenidas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, se trata de procedimientos distintos y no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B para, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de ser inexistentes los actos o actividades registrados en su contabilidad y respaldados en los comprobantes fiscales exhibidos. Además, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B no excluye las facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas. De tal manera que si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones registradas en su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar su inexistencia, y determinar que esos documentos carecen de valor probatorio y, por ello, no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente."

-45-

facultades contempladas en el artículo 42 destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, dentro de las cuales se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas.

En la ejecutoria dictada por el Máximo Tribunal que dio lugar a la aludida jurisprudencia 2a./J. 78/2019, se estableció lo que a continuación se indica:

"63. A fin de comprender el objetivo del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, es menester atender a los motivos que el legislador tomó en cuenta para expedir tal disposición, los cuales son del tenor siguientes:

Uso indebido de comprobantes fiscales

"Una de las causas más dañinas y que más ha contribuido para agravar la recaudación fiscal, son los esquemas agresivos de evasión fiscal, por lo que deben eliminarse o corregirse los motivos que los originan, a través de instrumentos eficaces que permitan combatir frontalmente el referido fenómeno.

"Cuando no se cuenta con dichos instrumentos se provoca el avance de nuevas prácticas de evasión, las cuales erosionan de manera grave las bases gravables, sin poder reflejar incrementos significativos en la recaudación.

"Un ejemplo que ilustra la evolución y sofisticación en la forma en que los contribuyentes disminuyen o evaden el pago de sus obligaciones fiscales, es el derivado de la adquisición de comprobantes fiscales.

"Inicialmente este esquema consistía en usar comprobantes apócrifos, con la finalidad de deducir y acreditar las cantidades amparadas en los mismos, sin haber pagado las cantidades que se reflejaban en ellos.

"Posteriormente, con los controles de seguridad y requisitos que la autoridad implementó en diversas reformas tendientes a evitar y detectar la emisión de comprobantes fiscales apócrifos, disminuyó temporalmente el recurrir a esta práctica.

"Sin embargo, estas prácticas indebidas evolucionaron, llevando a los contribuyentes evasores a recurrir a estructuras mucho más complejas, para tratar de obtener beneficios fiscales en perjuicio del fisco federal.

"Tal es el caso del tráfico de comprobantes fiscales, que en esencia consiste en colocar en el mercado comprobantes fiscales auténticos y con flujos de dinero comprobables, aunque los conceptos que se plasman en los mismos, carecen de sustancia o la poca que pudieran tener no es proporcional a las cantidades que amparan los referidos comprobantes.

"En estas operaciones el adquirente del comprobante fiscal generalmente recibe directamente o a través de interpósita persona la devolución de la erogación inicialmente facturada menos el cobro de las comisiones cobradas por el traficante de comprobantes fiscales.

"Con esta devolución se cierra el círculo del tráfico de comprobantes fiscales, en el cual el adquirente logra su objetivo de deducir y/o acreditar un concepto por el cual en realidad erogó una cantidad mucho menor, erosionando con ello la base del impuesto correspondiente en perjuicio del

fisco federal y a su vez los traficantes de comprobantes fiscales obtienen una utilidad por expedir dichos comprobantes.

"Al día de hoy, las autoridades han combatido arduamente esta práctica ilegal, haciendo uso de todas las herramientas, procedimientos e instrumentos con las que cuenta para ello, como la facultad para rechazar una deducción o un acreditamiento amparado en un comprobante fiscal traficado; sin embargo, la complejidad y sofisticación que han alcanzado estos grupos criminales, obligan a implementar nuevas medidas que hagan frente a esta problemática y que permitan adaptarse al dinamismo y velocidad en que operan.

"Algo que se ha detectado y que se presenta de manera genérica en este grupo delictivo, tanto de la traficante, como de sus cómplices y, en ocasiones, hasta el adquiriente final es que generalmente son partes relacionadas, donde sus accionistas, administradores u apoderados son las mismas personas.

"Adicionalmente este grupo delictivo ofrece una gran variedad de objetos sociales para poder adecuarse a las necesidades de los adquirientes, con la emisión de comprobantes fiscales con conceptos que ayuden a disfrazar mejor la operación.

"Asimismo, se ha detectado que los traficantes o emisores de facturas suelen tener una vida activa muy breve, liquidando la empresa original o dejándola simplemente inactiva.

"El negocio de las personas que se dedican al tráfico de comprobantes fiscales, se basa en la constante constitución de sociedades, las cuales comienzan en apariencia cumpliendo con sus obligaciones fiscales y, posteriormente comienzan a incumplirlas, confiados en que para cuando la autoridad fiscal pretenda fiscalizarlas, las mismas ya se encontrarán no localizadas o han sido preparadas corporativamente para dejar al frente de las mismas a testaferros, empleados, personal doméstico o similares y generalmente sin activos ni condiciones remotamente cercanas a las necesarias que puedan garantizar la prestación del servicio o el transporte, producción o comercialización de los bienes o servicios que sus facturas amparan.

"En suma, derivado de la información procesada por el Servicio de Administración Tributaria se han podido identificar una serie de patrones que generalmente están presentes en las sociedades que realizan el tráfico de comprobantes fiscales, como son:

"1. Tienen un objeto social muy amplio para poder ofrecer al cliente un comprobante fiscal con un concepto que pueda disfrazarse mejor dentro de las actividades preponderantes de éste.

"2. Emiten comprobantes fiscales correspondientes a operaciones que no se realizaron.

"3. Emiten comprobantes fiscales cuya contraprestación realmente pagada por las operaciones consignadas en los mismos es sólo un mínimo porcentaje y no tiene proporción con dichas operaciones.

"4. No tienen personal o éste no es idóneo o suficiente para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.

"5. No tienen activos o éstos no son idóneos o suficientes para llevar a cabo las operaciones que se especifican en los comprobantes fiscales.

"6. Reciben ingresos que no tienen proporción a las características de su establecimiento.

"7. Tienen cuentas bancarias o de inversiones que se encuentran activas durante un periodo determinado y después son canceladas o las dejan con saldos ínfimos después de haber manejado cantidades elevadas.

"8. Tienen sus establecimientos en domicilios que no corresponden al manifestado ante el registro federal de contribuyentes.

"9. Sus sociedades se encuentran activas durante un periodo y luego se vuelven no localizables.

"10. Sus ingresos en el ejercicio de que se trate son casi idénticos a sus deducciones o bien, éstas son mayores por escaso margen.

"11. Prestan servicios y a la vez reciben servicios por casi exactamente los mismos montos.

"12. Comparten domicilios con otros contribuyentes también prestadores de servicios.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-47-

"El fenómeno es grave y sólo por citar un ejemplo, derivado del análisis de la declaración informativa de operaciones con terceros de los ejercicios 2008 a 2012, se han identificado al menos 316 facturadores que realizaron operaciones por \$105,369 millones de pesos con más de 12 mil contribuyentes que utilizan indebidamente estas facturas que amparan operaciones simuladas y sólo por lo que se refiere al impuesto al valor agregado.

"Nótese que en estas estrategias irregulares no sólo actúan de mala fe quienes expiden y ofertan facturas por bienes o servicios inexistentes, sino que también lo hacen aquellos contribuyentes que pagan un precio o comisión por una factura que, reuniendo todos los requisitos formales, ampara un servicio que no se prestó o un bien que no se adquirió con la única finalidad de erosionar o suprimir la carga tributaria.

"Es por todo lo anterior que se propone la adición del artículo 69-B mediante un procedimiento dirigido a sancionar y neutralizar este esquema. La propuesta centra atención en los contribuyentes que realizan fraudes tributarios –y no una elusión legal de la norma– a través del tráfico de comprobantes fiscales, esto es a quienes los adquieren, venden o colocan y quienes de alguna manera se benefician de este tipo de actividad ilegal que tanto perjudica al fisco federal.

"Conforme a la propuesta, la autoridad fiscal procedería a notificar en el buzón tributario del emisor de facturas, y a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, así como mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación a las empresas o sociedades que presenten el padrón de comportamiento arriba indicado, otorgándoles la garantía de audiencia para que manifiesten lo que a su derecho convenga. Hecho lo anterior, procedería la publicación de una lista, cuyo efecto sería la presunción de que las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales por ellos emitidos nunca existieron y, por tanto, tales comprobantes no deben producir efecto fiscal alguno.

"Acto seguido, se abre una ventana para que los contribuyentes que hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales puedan proceder a autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes en realidad aconteció, destruyendo así la presunción de inexistencia.

"Ahora bien, si la autoridad fiscal –al ejercer sus facultades de comprobación– acredita que un contribuyente persistió en la utilización de comprobantes que simulan actos u operaciones, entonces procederá a recalcular el pago de contribuciones, sin tomar en cuenta dichos comprobantes y, en su caso, a liquidar las diferencias que procedan. Desde luego, igualmente procedería por la vía penal correspondiente, en virtud de la simulación que las conductas actualizan.

"Es de vital relevancia tener en mente que esta propuesta no está enderezada contra los contribuyentes honestos y cumplidos; ni siquiera versa sobre la elusión legal que permite a los ciudadanos elegir, por economía de opción, el régimen fiscal más benigno. Por el contrario, estamos en presencia de una práctica totalmente defraudadora y carente de la más elemental ética ciudadana por todas las partes que intervienen en ella.

"Mantener impune esta práctica se traduce no sólo en un grave daño a las finanzas públicas y una afrenta a quienes sí cumplen con su deber constitucional de contribuir al gasto público, sino también consentir en un desafío al Estado y acrecentar la falta de cultura de la legalidad en nuestro país."

64. De acuerdo con la exposición de motivos transcrita, las prácticas indebidas respecto del uso de los comprobantes fiscales evolucionaron, por lo cual, para el ejercicio fiscal de dos mil catorce, el legislador decidió adicionar el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

65. En esta propuesta legislador el centró su atención en los contribuyentes que realizan fraudes tributarios a través del tráfico de comprobantes y tiene como objetivo enfrentar y detener este tipo de prácticas evasivas que ocasionan un grave daño a las finanzas públicas y perjudican a quienes sí cumplen con su deber constitucional de contribuir al gasto público.

66. Específicamente, el objetivo de la adición del artículo 69-B, fue:

a) Neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes fiscales centrando la atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través de dicha actividad; y,

b) Evitar un daño a la colectividad, garantizando su derecho a estar informada sobre la situación fiscal de los contribuyentes que realizan este tipo de operaciones, a fin de que aquellos que hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales traficados puedan autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes en realidad aconteció, para que puedan surtir efectos fiscales dichos comprobantes.

67. Finalmente, mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, se adicionó el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, cuyo texto fue el siguiente:

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

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

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

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

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

"En caso de que la autoridad fiscal, en uso de sus facultades de comprobación, detecte que una persona física o moral no acreditó la efectiva prestación del servicio o adquisición de los bienes, o no corrigió su situación fiscal, en los términos que prevé el párrafo anterior, determinará el o los



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-49-

créditos fiscales que correspondan. Asimismo, las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos previstos en este código."

68. Del precepto transcrito se desprende que la autoridad fiscal podrá presumir que son inexistentes las operaciones que soportan los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente, si detecta que no cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que ese contribuyente no sea localizable; para lo cual se establece un procedimiento mediante el que se le dará a conocer al causante la presunción que existe en su contra a fin de que tenga la oportunidad de desvirtuarla.

69. Asimismo, esta disposición prevé qué efectos tendrán los comprobantes fiscales, cuyo emisor no desvirtúe la presunción de inexistencia de operaciones que existe en su contra, así como la manera en que los terceros que los hayan utilizado en su beneficio, podrán acreditar que si realización (sic) los actos o actividades que amparan tales comprobantes.

70. En otras palabras, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación prevé el procedimiento y consecuencias de la presunción en que la autoridad fiscal puede considerar, salvo prueba en contrario, la inexistencia de las operaciones amparadas por los comprobantes expedidos, basándose en la prueba de un hecho distinto, esto es, que el contribuyente emisor no cuente con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que respaldan esos comprobantes, o bien, que se encuentren no localizado, y las contradicciones entre el valor de los comprobantes y la capacidad de su emisor, según lo haya detectado la autoridad.

71. Así, se destaca que este procedimiento va dirigido al sujeto a quien se le imputan los actos o actividades, puesto que precisamente su finalidad es verificar que el contribuyente que emitió las facturas efectivamente haya realizado las operaciones que se mencionan en éstos, y no al tercero que le da efectos fiscales a esos comprobantes, ya que no son las facturas las que verifica la autoridad mediante el procedimiento contenido en el artículo 69-B, sino la realización de los actos que soportarían en su caso.

Facultades de comprobación

72. En primer lugar, conviene tomar en cuenta que la obligación de contribuir al gasto público se encuentra contemplada en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, disposición de la que se obtiene que su cumplimiento debe verificarse bajo parámetros de legalidad, equidad y proporcionalidad.

73. El tributo o contribución se origina al actualizarse el hecho imponible, es decir, cuando el sujeto pasivo se coloca en la hipótesis normativa prevista en la ley, realizando el hecho generador, tal como lo establece el artículo 2o., fracción I,(3) del Código Fiscal de la Federación.

74. El artículo 6, párrafo tercero,(4) del mismo código prevé que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario, así como que si la autoridad fiscal hace la determinación, los contribuyentes deberán proporcionar la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

75. Es importante destacar que si el contribuyente cumple con su obligación de determinar las contribuciones a su cargo, tiene a su favor la presunción de que ha acatado las disposiciones fiscales en los términos que le obligan,

así como que su pago es válido y, por ende, liberatorio de obligaciones tributarias.

76. En forma paralela a la auto-determinación de las contribuciones por parte del contribuyente, se encuentra la facultad que se reserva la autoridad fiscal para comprobar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales. Para llevar a cabo tal comprobación, la autoridad hacendaria ha sido investida de atribuciones fiscalizadoras que se despliegan a través de diversos actos, los cuales se encuentran previstos, entre otros, en el artículo 42(5) del Código Fiscal de la Federación.

77. De tal suerte, la autoridad hacendaria cuenta con la facultad de apreciar libremente, ante la concurrencia de elementos, si despliega esas atribuciones o no, y en su caso, si corresponde efectuar alguna corrección a los datos proporcionados por el causante.

78. En ese sentido, la autoridad debe apreciar que las contribuciones hayan sido determinadas conforme a las disposiciones normativas que resulten aplicables, es decir, que la base gravable corresponda con los actos o actividades gravadas considerando los gastos y deducciones, lo que es congruente con la idea de que todo contribuyente para obtener un ingreso ha tenido la necesidad de realizar algunos gastos, los cuales deben ser reconocidos a efecto de calcular el tributo sobre una base real a la capacidad económica y contributiva.

79. En caso de que la autoridad fiscal decida desplegar sus atribuciones fiscalizadoras, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación le permite verificar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados hayan cumplido con las disposiciones fiscales, lo que puede hacer a través de una visita domiciliaria, revisión de gabinete, o bien, mediante el cotejo de la información proporcionada por el contribuyente con la que existe en el banco de datos de la propia autoridad fiscal.

80. Durante la práctica de una visita domiciliaria o de una revisión de gabinete, la autoridad hacendaria, en términos de los artículos 46 y 48 del Código Fiscal de la Federación, según el caso, tiene la obligación de asentar en actas parciales o en un oficio de observaciones, de forma circunstanciada, los hechos u omisiones advertidos en la contabilidad del contribuyente que pudieran entrañar el incumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como de otorgarle un plazo específico para que esté en aptitud de presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen esos hechos u omisiones, o bien, corregir su situación fiscal para evitar que se le finque un crédito fiscal con base en la irregularidad advertida en su contabilidad y demás documentación.

81. Entendiéndose por "circunstanciar" el detallar pormenorizadamente los datos de los libros, registros y toda documentación que integren la contabilidad del contribuyente, así como de los discos, cintas o cualquier medio de procesamiento de datos que éste tenga en su poder, o bien, de los objetos y mercancías que se encontraron en el domicilio visitado y de la información proporcionada por terceros que hagan posible la identificación de cada uno de los hechos u omisiones advertidos durante el desarrollo de una visita domiciliaria o una revisión de gabinete.

Conclusión

82. De acuerdo con lo expuesto, se tiene que el procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación tiene como objetivo acabar con la adquisición o tráfico de comprobantes fiscales y, correlativamente, evitar el daño a las finanzas públicas y a quienes sí cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, que genera esta práctica ilegal.

83. Para lograrlo, la autoridad podrá presumir que son inexistentes las operaciones respaldadas por comprobantes fiscales, siempre que esta presunción se fundamente en información objetiva, esto es, debe tener como sustento alguna de las causas detalladas en el párrafo primero del artículo en comento, las que en general, aluden a la falta de capacidad operativa del contribuyente para llevar a cabo las operaciones a que refieren los comprobantes fiscales que emite, o bien, que no esté localizable.

84. Así, la finalidad del procedimiento previsto en el artículo 69-B pone de relieve que el legislador lo instituyó enfocándose en los contribuyentes que realizan fraude tributario, debido a que dicha finalidad consiste en verificar que los sujetos emisores de comprobantes fiscales, efectivamente hayan

-51-

realizado las operaciones que se mencionan en éstos, dejando de lado a los terceros que den efectos fiscales a esos comprobantes, ya que mediante este procedimiento la autoridad hacendaria no verifica la validez de las facturas, sino la efectiva realización de los actos que soportarían en su caso. 85. Si bien el desarrollo del procedimiento previsto en el artículo 69-B puede tener como consecuencia, entre otras, el que se considere que los comprobantes no producen ni produjeron efecto fiscal alguno, ello no es lo que se busca con tal procedimiento, sino detectar quiénes son los contribuyentes que emiten documentos que soportan actividades o actos inexistentes, puesto que de conformidad con el párrafo penúltimo de esta norma, si los terceros acreditan que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan las facturas expedidas por tales contribuyentes, éstas seguirán surtiendo sus efectos y, por ende, esos terceros no tendrán que corregir su situación fiscal. De ahí que se corrobore que el dar o no efectos a los comprobantes fiscales no es la finalidad del procedimiento contemplado en la disposición citada.

86. En cambio, para corroborar que los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos, la autoridad fiscal cuenta con las facultades de comprobación contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, específicamente en las fracciones II, III y V, las cuales podrá ejercer, siempre y cuando no hayan caducado.

87. De tal suerte, si durante el ejercicio de las facultades de comprobación, el contribuyente, con el objeto de acreditar el cumplimiento de una obligación fiscal, exhibe diversos documentos, ello no implica que la autoridad hacendaria en automático admita la veracidad de los datos que contengan, menos aún que acceda a la pretensión del causante, puesto que sólo a través del control que de tales documentos realice, puede tener la certeza de que no son apócrifos y que efectivamente acreditan el acatamiento de esa obligación, que es precisamente el objeto de la revisión.(6)

88. En efecto, la valoración y, en su caso, desestimación de la contabilidad y demás documentación exhibida por el contribuyente o terceros relacionados con él, son cuestiones propias de las facultades de comprobación que la autoridad fiscal puede llevar a cabo, puesto que el restarle eficacia y validez a tal documentación sólo trae consecuencias de índole fiscal, en cuanto a la verificación del debido cumplimiento de las disposiciones en la materia, lo cual encuentra sustento en el artículo 42, párrafo primero, del Código Fiscal de la Federación.

89. En otras palabras, la sola exhibición de la contabilidad, documentación e información requerida por la autoridad hacendaria con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, no genera en automático la procedencia de las pretensiones del contribuyente, sino que está sujeta a la comprobación, en el plano fáctico, de las actividades u operaciones que soportan.

90. Estimar que al desplegar sus atribuciones fiscalizadoras, la autoridad hacendaria no puede comprobar la autenticidad de las operaciones o actividades consignadas en la contabilidad y demás documentación presentadas por el contribuyente, implicaría obligarla a tener como válido cualquier documento o información que se le presente, sin que pudiera verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, ni corroborar, en caso de advertirlo, si existe o no una simulación de operaciones fiscales. De ahí que se considere que dentro de las facultades de comprobación se encuentra inmersa la de constatar la autenticidad de los documentos que soportan las actividades de los contribuyentes.

91. El aserto anterior encuentra apoyo en lo resuelto por esta Sala en la contradicción de tesis 535/2012, cuya litis versó en establecer el valor probatorio de un comprobante fiscal expedido por un contribuyente que no fue localizado, la cual se resolvió en el sentido de que el hecho de que no haya dado aviso a la autoridad hacendaria respecto de su cambio de domicilio, no necesariamente implica que tal comprobante sea nulo o carezca de valor probatorio, ya que esa omisión, aisladamente considerada, no da lugar a dicha consecuencia, puesto que no se prevé en esos términos en los artículos 27, 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, siendo que tratándose de restricciones o sanciones, éstas deben estar contempladas expresamente en la norma a fin de respetar el derecho de seguridad jurídica.

92. Asimismo, que no se puede obligar al causante que exhibe un comprobante fiscal, a cerciorarse del cumplimiento de los deberes que corresponden al emisor de ese comprobante y, por tanto, la autoridad fiscal no puede negar la procedencia de las pretensiones del contribuyente exclusivamente por el hecho de que quien le expidió el comprobante fiscal, no dio aviso a la propia autoridad respecto de su cambio de domicilio, sin perjuicio de que existan otras razones por las que no acceda a su pretensión.

93. Además, que la conclusión alcanzada no restringe las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria, puesto que de considerar que el comprobante fiscal exhibido por un contribuyente no ampara la transacción que soporta, puede requerir la información necesaria en atención a la transacción en particular, con el objeto de conferirle o no eficacia probatoria, y en su caso, no acceder a la pretensión del causante tomando en cuenta las situaciones fácticas del asunto.

94. Así, se confirma lo acertado de lo indicado anteriormente en cuanto a que en el despliegue de las facultades de comprobación, el hecho de que el contribuyente exhiba su contabilidad y demás documentación requerida por la autoridad fiscal, no implica que ésta deba aceptar como verídicos los datos que contienen, sino que están sujetos a escrutinio con el propósito de verificar su autenticidad y la acreditación de la realización material de las actividades u operaciones que informan.

95. Con base en lo descrito, esta Sala llega a la convicción de que no es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento relativo a la inexistencia de operaciones previsto en el artículo 69-B, para que con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, pueda determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de que son inexistentes los actos o actividades registradas en su contabilidad y respaldas en los comprobantes fiscales que exhibió.

96. Lo anterior, porque el procedimiento contemplado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación fue instituido específicamente para evitar el tráfico de comprobantes fiscales centrando la atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través de esa actividad, pero sin impedir que la autoridad fiscal pueda declarar la inexistencia de operaciones al ejercer sus facultades de comprobación, puesto que ese artículo no prevé una restricción expresa para que tal declaración no se realice en el despliegue de esas atribuciones fiscalizadoras previstas en el artículo 42 del código en cita.

97. En ese sentido, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B para que la autoridad fiscal presuma la inexistencia de operaciones amparadas en comprobantes emitidos por contribuyentes que no cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, o bien, que no sean localizables, no excluye las facultades contempladas en el artículo 42, destinadas a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los causantes, facultades dentro de las que se encuentra inmersa la de verificar la materialidad de las operaciones económicas gravadas.

98. En efecto, las facultades previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación que permiten a la autoridad fiscalizadora verificar que los contribuyentes hayan cumplido con sus obligaciones tributarias, incluyen la atribución de realizar todos los actos tendentes a corroborar si las operaciones que se hicieron constar en los documentos que integran la contabilidad del causante, en realidad se ejecutaron.

-53-

99. De tal manera, si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones a que refieren su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar que son inexistentes, puesto que si la prestación de servicios o la adquisición de bienes por las que se expidieron las facturas, no se llevaron a cabo, lo lógico es que se considere que no existieron y, por ende, que se determine que esos documentos carecen de valor probatorio, por lo que la autoridad fiscal no podrá tomarlos en cuenta para efectos de la procedencia de la pretensión del contribuyente.”

Conforme a lo anteriormente expuesto, los procedimientos previstos en los artículos 42 y 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevén facultades distintas y autónomas entre sí. Lo anterior es de esa manera; pues a través de las facultades previstas en el segundo de los artículos antes citados, la autoridad fiscal lleva a cabo un procedimiento que tiene como finalidad lo siguiente:

- Verificar que los sujetos emisores de comprobantes fiscales, efectivamente hayan realizado las operaciones que se mencionan en éstos.
- La autoridad hacendaria no verifica la validez de las facturas, sino la efectiva realización de los actos que soportarían en su caso.
- Se busca acabar con la adquisición o tráfico de comprobantes fiscales y, correlativamente, evitar el daño a las finanzas públicas y a quienes sí cumplen con su obligación de contribuir al gasto público, que genera esta práctica ilegal.

En cambio, las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, tienen por objeto verificar que los contribuyentes estén cumpliendo debidamente con sus obligaciones fiscales, asimismo:

- Corroborar que los comprobantes fiscales cumplan con los requisitos legales o que fueron idóneos para respaldar las pretensiones del contribuyente a quien le fueron emitidos.

- Si durante el ejercicio de las facultades de comprobación, el contribuyente, con el objeto de acreditar el cumplimiento de una obligación fiscal, exhibe diversos documentos, ello no implica que la autoridad hacendaria en automático admita la veracidad de los datos que contengan, menos aún que acceda a la pretensión del causante, puesto que sólo a través del control que de tales documentos realice, puede tener la certeza de que no son apócrifos y que efectivamente acreditan el acatamiento de esa obligación, que es precisamente el objeto de la revisión.

- La sola exhibición de la contabilidad, documentación e información requerida por la autoridad hacendaria con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, no genera en automático la procedencia de las pretensiones del contribuyente, sino que está sujeta a la comprobación, en el plano fáctico, de las actividades u operaciones que soportan.

- Dentro de las facultades de comprobación se encuentra inmersa la de constatar la autenticidad de los documentos que soportan las actividades de los contribuyentes.

- No es necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, para que con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, pueda determinar la improcedencia de las pretensiones del contribuyente basándose en el hecho de que son inexistentes los actos o actividades registradas en su contabilidad y respaldas en los comprobantes fiscales que exhibió.

El procedimiento contemplado en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación instituido específicamente para evitar el tráfico de

-55-

comprobantes fiscales centrando la atención en los contribuyentes que realizan fraude tributario a través de esa actividad, no impide que la autoridad fiscal pueda declarar la inexistencia de operaciones al ejercer sus facultades de comprobación, puesto que ese artículo no prevé una restricción expresa para que tal declaración no se realice en el despliegue de esas atribuciones fiscalizadoras previstas en el artículo 42 del código en cita.

La autoridad fiscal a través de las facultades instituidas en los artículos 42 y 69-B del Código Fiscal de la Federación, puede constatar la existencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes, sin embargo, se tratan de facultades distintas como ya se explicó; pues mientras que con los procedimientos previstos en el primer numeral citado, si el contribuyente sujeto a las facultades de comprobación no acredita la real materialización de las actividades u operaciones a que refieren su contabilidad y comprobantes fiscales, la autoridad fiscal válidamente podrá declarar que son inexistentes, y con ello determinar la improcedencia de deducciones o el acreditamiento de algún tributo; en cambio, con el procedimiento previsto por el segundo numeral, la autoridad fiscal únicamente determina la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales.

La autoridad para presumir la inexistencia de operaciones conforme al artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, debe acreditar que la persona sujeta al procedimiento previsto por dicho numeral, se encuentra expidiendo comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dicha contribuyente se encuentra no localizado.

La autoridad hacendaria si bien puede presumir la inexistencia de operaciones conforme a las facultades previstas por el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, se requiere la convergencia de dos hipótesis de carácter fáctico: primero, que un contribuyente se encuentre expidiendo comprobantes fiscales y, segundo, que lo haga sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dicho contribuyente se encuentre no localizado.

Conforme al procedimiento previsto en el invocado artículo 69-B⁴ del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal revisa al contribuyente que se encuentra expidiendo comprobantes fiscales, y para estar en posibilidad de determinar la presunción de que éstos amparan operaciones inexistentes, debe acreditar que quien los expide se ubica

⁴ "Artículo 69-B.- Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

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

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

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

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

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

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

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

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

-57-

dentro de las hipótesis descritas en el primer párrafo de dicho numeral, esto es, que no cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dicho contribuyente se encuentra no localizado.

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, establece dos procedimientos, uno dirigido a la persona que expide los comprobantes fiscales, y otro, a aquellos que dieron efectos fiscales a los mismos.; por ende, la autoridad, en un primer momento, al detectar que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, se encuentre no localizado, presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y emitirá un oficio dirigido a dicho contribuyente notificándole que se encuentra en esa situación a efecto de que pueda manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a ubicarlo de manera preliminar en el supuesto del primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

Posterior a ello, la autoridad fiscal, en un segundo momento, resolverá de manera definitiva si con las pruebas aportadas, el contribuyente desvirtuó o no la presunción de operaciones inexistentes a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación y publicará un listado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de los contribuyentes que no hayan desvirtuado los hechos que se les imputan y, por tanto, se encuentran definitivamente en la situación a que se refiere el primer párrafo de dicho artículo, y la consecuencia de dicha publicación,

será considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.; asimismo, publicará un listado de aquellos contribuyentes que logren desvirtuar dicha presunción.

El artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, prevé otro procedimiento adicional dirigido a las personas que hayan dado efectos fiscales a los comprobantes expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el párrafo cuarto de dicho numeral; en este procedimiento los contribuyentes contarán con treinta días siguientes al de la citada publicación para acreditar ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien procederán en el mismo plazo a corregir su situación fiscal, mediante la declaración o declaraciones complementarias que correspondan, mismas que deberán presentar en términos de este Código.; y en caso de que dichos contribuyentes no acrediten ante la propia autoridad, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, o bien que autocorrigieron su situación fiscal, la autoridad fiscal podrá ejercer sobre ellos las facultades de comprobación que le confiere el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, caso en el cual, de no acreditarse durante el desarrollo de la auditoría la materialidad de las operaciones que amparan las facturas a las que se les dio efectos fiscales, la autoridad procederá a determinar los créditos fiscales que correspondan, al tiempo que las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales antes señalados se considerarán como actos o contratos simulados para efecto de los delitos fiscales.

La facultad de que goza la autoridad fiscal para determinar la inexistencia de operaciones conforme al procedimiento del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, parte de la base de que ubicó al contribuyente que expide los comprobantes fiscales, en la hipótesis prevista en el primer párrafo de dicho numeral, es decir, no contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o

-59-

entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que se encuentra no localizado.

Conforme lo expuesto, basta que la autoridad fiscal acredite que el contribuyente emisor de los comprobantes no cuenta con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que se encuentra no localizado, para estar en posibilidad de presumir que las operaciones descritas en éstos no se materializaron; sin embargo, conforme al citado artículo, la autoridad hacendaria no hace un pronunciamiento sobre la validez de los comprobantes fiscales, sino únicamente respecto de la inexistencia de las operaciones ahí descritas, sobre la base de que el contribuyente emisor no acreditó contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que se encuentra no localizado.

En cambio, cuando la autoridad fiscal ejerce cualquiera de las facultades de comprobación previstas por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y practica una auditoría al contribuyente que le dio efectos fiscales a los comprobantes fiscales, lo que revisa es si éstos reúnen los requisitos de las disposiciones fiscales, como es que las operaciones ahí descritas correspondan a sus registros contables y que efectivamente se hayan realizado.

Así, cuando la autoridad hacendaria expide una orden de visita domiciliaria, que tiene por objeto comprobar si el contribuyente revisado ha dado debido cumplimiento a las disposiciones fiscales como es la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que revisa es, entre otros rubros, la procedencia de las deducciones

declaradas, la validez de los comprobantes fiscales utilizados para tal efecto, y en su caso, la materialidad de las operaciones ahí consignadas.

La autoridad fiscal en la especie, mediante la visita domiciliaria practicada a través del oficio 500-63-00-03-01-2018-4451 de 14 de mayo de 2018, conforme a lo previsto en el artículo 42 fracción III del Código Fiscal de la Federación, se abocó a verificar, entre otras cosas, si con la documentación y registros aportados por la contribuyente auditada, se acreditó la materialidad de las operaciones descritas en los comprobantes fiscales utilizados para el cálculo de las deducciones, o incluso, podía requerir a los terceros relacionados con la contribuyente visitada, la documentación e información necesaria a fin de verificar si efectivamente se realizaron las operaciones.

Bajo la directriz anterior, el análisis de la materialidad de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales utilizados por la contribuyente auditada para las deducciones, no puede partir de la base de que las personas que los expidieron no cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes.; ya que el objeto de una visita domiciliaria practicada en términos del artículo 42, fracción III del Código Fiscal de la Federación, se constriñe a verificar si el destinatario de la visita, ha cumplido correctamente con sus obligaciones tributarias, entre la que se puede mencionar que las deducciones declaradas estén amparadas con comprobantes que cumplan con los requisitos establecidos por las disposiciones fiscales; aunado a lo anterior le asiste razón a la accionante en relación a que en la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, la demandada indicó nuevamente que ***** y *****
**** **, carecen de personal activos suficientes para prestar el servicio, como se ve a fojas de la 97 a la 237 del expediente en el cual se actúa.

Lo anterior, es contrario a derecho, puesto que la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de

-61-

12 de julio de 2022, fue emitida en cumplimiento a la sentencia definitiva de 03 de junio de 2021, por la entonces Sala Regional de Tlaxcala y Auxiliar de este Tribunal en el juicio número ***** y acumulado *****, en la cual se resolvió que se declaraba la nulidad de la resolución impugnada en ese juicio para el efecto de que la autoridad se abstuviera de considerar, en su caso, para el rechazo de las deducciones por las erogaciones realizadas con los proveedores ***** ** ***** y ***** y ***** **, el hecho de que durante la visita se haya tenido conocimiento que durante el ejercicio 2016, no contaron con el personal, activos como son: equipo de transporte, oficinas, bodegas, así como infraestructura, para prestar los servicios; por ende, en el caso de rechazo de tales deducciones debía ser considerando hechos diversos a los mencionados, por lo cual es evidente que se emitió en contravención a lo indicado en la sentencia definitiva de mérito.

Por otra parte, también la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" del Servicio de Administración Tributaria, al emitir la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de fecha 12 de julio de 2022, específicamente en las fojas de la 237 a la 350 de autos, se advierte que concluyó que la accionante no acreditó la materialidad de las operaciones que amparaban los comprobantes fiscales expedidos por sus proveedores ***** ** ***** **, por un importe de \$858,999.99 más impuesto al valor agregado de \$137,440.00; y ***** *****, en cantidad de \$2'418,658.57 más el impuesto al valor agregado de \$386,985.38; pues valoró la documentación aportada por la accionante, misma que concluye no fue suficiente para acreditar la materialidad de las operaciones correspondiente.

La parte actora adujo que la evidencia proporcionada por su mandante sí fue suficiente para acreditar la materialidad de las

operaciones, sin que exista dispositivo que precise con claridad cuál es la documentación comprobatoria que debe exhibirse para acreditar que una persona prestó efectivamente servicios, por lo que, las exigencias de la demandada respecto de las pruebas que constituyen la documentación comprobatoria que supuestamente se debió haber exhibido, se deben basar en una interpretación de los artículos 28, primer párrafo, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación, en relación con el 29, primer párrafo, fracciones I, III y IV de su reglamento en relación con los principios que en materia de pruebas debió haber observado la autoridad; argumento que resulta **fundado**, para lo cual será objeto de estudio si con las pruebas aportadas por la accionante se acreditó o no la materialidad de las operaciones y servicios descritos en los comprobantes fiscales expedidos por las proveedoras ***** ** **** ** ****, y
***** ** ****

Para conocer si se materializaron las operaciones amparadas en las facturas observadas por la autoridad, es necesario determinar si existió sustancia económica, tal como de manera reiterada lo ha expuesto la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, Auxiliar Metropolitana y Auxiliar en Materia de Pensiones Civiles de este Tribunal, en particular lo expresado en la sentencia de fecha 03 de junio de 2019, dictada en el juicio 32/18-ERF-01-1, misma que esta Sala comparte, y que en la parte que interesa adujo:

"...

Para la solución al presente caso, debe valorarse que se está en presencia de operaciones en relación con las cuales la autoridad hacendaria sostiene su inexistencia, al acusar que los proveedores no cuentan con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirecta, para prestar los servicios que amparan los comprobantes respectivos.

Así, debe valorarse que la actora exhibió ante la autoridad hacendaria diversas documentales, como son los contratos respectivos, por lo que, si la autoridad les ha restado valor, es de entenderse que la demandada considera que se trata de operaciones ficticias, procediendo al rechazo de los efectos fiscales de las mismas, acusando falta de materialidad en las operaciones.

*Tal consecuencia jurídica se encuentra dentro de las posibilidades de acción de la autoridad fiscal, y válidamente puede ser efectuada durante el ejercicio de sus facultades de comprobación, tal y como lo ha sostenido el Poder Judicial de la Federación a través de la tesis VI.3o.A.358 A (9a.), de rubro **"FACULTADES DE COMPROBACIÓN. CUANDO EN SU EJERCICIO LAS AUTORIDADES FISCALES ADVIERTAN QUE LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS POR LOS CONTRIBUYENTES***

-63-

AMPARAN OPERACIONES QUE NO SE REALIZARON, PUEDEN DETERMINAR LA INEXISTENCIA DE ESOS ACTOS JURÍDICOS, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES¹⁹, al afirmar que el ejercicio de tales facultades implica averiguar si los actos jurídicos que se justifican con los documentos que los contribuyentes presenten durante las revisiones se llevaron a cabo en la realidad o no, pues sólo de esa forma se tendrá certeza de la existencia de las operaciones que ahí se describen. Así, en dicho criterio se afirma también que, cuando las autoridades fiscales adviertan que los documentos presentados por los causantes amparan operaciones que no se realizaron, es posible determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales.

Lo cual es coincidente con lo sostenido por la Sala Superior de este Tribunal, al tenor de la tesis con clave VIII-P-1aS-216, de rubro "**FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL. EN SU EJERCICIO, VÁLIDAMENTE PUEDE DESCONOCER LOS EFECTOS FISCALES DE LOS ACTOS JURÍDICOS CONSIGNADOS EN LA CONTABILIDAD, CUANDO CAREZCAN DE MATERIALIDAD**"²⁰. De dicha tesis conviene destacar lo afirmado en el sentido de que el artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y demás preceptos relativos que regulan la forma y términos en que un contribuyente ha de llevar su contabilidad, también parten del postulado de que solo deben registrarse las operaciones que existen, y que además, en dicho registro debe prevalecer el fondo o sustancia económica sobre la forma legal.

...

En este contexto, para la solución del presente caso, esta Sala estima pertinente, en primer término, pronunciarse sobre los extremos que —a su juicio— pueden ser acreditados en el juicio contencioso administrativo, a fin de que los particulares puedan soportar el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus operaciones en aquellos casos en los que la autoridad hacendaria acuse su inexistencia; y, posteriormente, sobre los elementos probatorios que podrían ser aportados para acreditar tales extremos.

A. Para la procedencia de los efectos fiscales pretendidos por los contribuyentes —en el caso, la deducibilidad—, esta Sala considera que, cuando las autoridades fiscales aleguen la inexistencia de las transacciones, puede atenderse a un parámetro objetivo que puede demostrar que las operaciones respectivas sí cuentan con materialidad, como lo es el correspondiente a la **sustancia económica** de las transacciones.

En efecto, resulta necesario que las operaciones de que se trate cuenten con sustancia económica, demandada o —cuando menos— incentivada por la realidad comercial del negocio de que se trate, o bien, por la realidad normativa o regulatoria, imbuida con consideraciones independientes a las fiscales, y no formalizada exclusivamente a través de medios con características minorativas de la carga fiscal.

Como se apuntaba, se trata de un estándar objetivo, demostrable fácticamente, que puede apreciarse en aquellos casos en los que se altere significativamente la posición económica del contribuyente, en los términos que se describen más adelante y que, por ende, no se limita únicamente a la demostración del pago de la contraprestación pactada, pues tales

circunstancias pueden no bastar para acreditar una efectiva enajenación de bienes o una prestación de servicios.

En efecto, debe existir un razonable potencial para obtener una ganancia —aún una expectativa de ganancia—, o sufrir una pérdida en circunstancias ajenas al control del contribuyente, lo que implica un riesgo en el gasto o la inversión desde un punto de vista empresarial.

Estas afirmaciones —las relativas a la exposición real a la posibilidad de obtener una ganancia o sufrir una pérdida— pueden entenderse referidas a la sustancia económica apreciable tanto de parte del proveedor, como del cliente de éste —lo que resulta relevante en el presente caso—, pues los pagos que realicen las personas que adquieren los bienes o reciben los servicios deben entenderse efectuados en el contexto de lo estrictamente indispensable, es decir, se trata de gastos —en un sentido amplio— efectuados para ingresar. En esa medida, se entiende que se trata de erogaciones encaminadas a implementar o mejorar la manera en la que se producen, comercializan, transportan, publicitan, etcétera, los bienes o servicios que, a su vez, dan pie al ingreso gravado, o bien, la manera en la que se administran, recolectan o conservan dichos recursos.

En otras palabras, los bienes adquiridos o los servicios recibidos deben ser existentes, genuinos, y deben traducirse en algún valor económico para el particular, el cual debe guardar una relación razonable con el cambio en la esfera jurídico patrimonial —derechos y obligaciones—, de tal manera que se justifique el efecto fiscal favorable al contribuyente —deducción, acreditamiento o cualesquiera otro—.

Desde luego, una operación ficticia o aparentemente ficticia, en la que las partes no intercambian —o no acrediten intercambiar— bienes o servicios, sino únicamente un comprobante, con la correspondiente redacción de documentos y formulación de asientos contables —e, inclusive, con el acreditamiento de la aparente realización del pago—, no incorpora en la esfera jurídica de las partes, derechos u obligaciones con un valor económico real equivalente al del efecto jurídico-fiscal que se pretende.

Por otro lado, como recién se señaló, también puede apreciarse sustancia económica cuando la transacción es exigida o aconsejada por las condiciones en las que se genera el ingreso en la rama o sector de que se trate, o bien, cuando la operación se lleva a cabo por mandato de alguna disposición legal o administrativa.

Debe tomarse en cuenta que la sustancia económica de una transacción deriva, no de lo que la simple forma de las transacciones sugiere, sino de la realidad económica objetiva que éstas demuestran; por ende, al analizar la existencia de sustancia económica, debe atenderse a ésta, más que a la forma particular que las partes emplearon, más aún si se llegara a apreciar el uso de vehículos ya identificados legal o administrativamente, que tradicionalmente se relacionan con la alteración artificial de la base.

Lo relevante en cada caso, a fin de controvertir a la autoridad hacendaria cuando ésta alegue que se está ante operaciones ficticias, será analizar si existe una alteración en la esfera jurídica del particular —los derechos que adquiere y las obligaciones que asume a partir de la transacción, así como el valor económico que pueden representar unos y otras—; si efectivamente se Intercambian bienes o servicios con un valor económico real, que altere la posición económica del contribuyente frente a su capacidad de generar los ingresos gravados; o si existe una razonable expectativa de ganancia para las partes —adicional al efecto fiscal de la medida de que se trate—. En estos casos, se estará en presencia de operaciones con sustancia económica.

-65-

Una vez expuesto lo anterior sobre los elementos objetivos que pueden servir para demostrar que las operaciones respectivas sí contarían con materialidad, se está en posibilidad de formular las siguientes precisiones:

- - Como se adelantaba, el carácter objetivo del test relativo a la determinación de si existe, o no, sustancia económica, lo presenta como más confiable para esta Sala, pues puede ser acreditado con elementos materiales (sobre lo cual se abunda líneas abajo).
- - A juicio de esta Sala, perseguir una finalidad comercial válida que incidentalmente resulte en una reducción de la carga fiscal no es una práctica evasiva o elusiva reprochable por el ordenamiento fiscal.
- - Si una transacción objetivamente afecta la posición económica neta del contribuyente, su esfera jurídica —derechos y obligaciones— o sus intereses ajenos a los aspectos fiscales, no debería avalarse la desautorización de los efectos legales que le corresponden, únicamente por sostenerse que se originó por razones fiscales. En otras palabras, a una operación con sustancia económica normalmente deberán reconocérsele los efectos fiscales que legalmente le correspondan, aun ante la ausencia de un propósito distinto al puramente fiscal²⁴.
- - Lo verdaderamente relevante no es si la transacción tuvo propósitos independientes a los fiscales, sino si tuvo consecuencias fiscales independientes, y si éstas fueron lo suficientemente significativas como para superar el umbral a partir del cual se permita afirmar que la operación cuenta con sustancia económica.

B. Elementos probatorios relevantes para acreditar la existencia de sustancia económica. Conforme al plan argumentativo trazado, una vez expuestos los extremos que pueden ser acreditados en el juicio contencioso administrativo, a fin de que los particulares puedan soportar el derecho a otorgar plenos efectos jurídicos y económicos a sus transacciones —como sucede al acreditarse la existencia de sustancia económica—, específicamente cuando la autoridad hacendaria sostenga que se está ante operaciones ficticias, corresponde ahora abundar sobre los elementos probatorios que podrían ser aportados a fin de acreditar la existencia de sustancia económica, justamente como elemento objetivo, fáctico, acreditable ante esta Sala.

Resulta una obviedad, pero no debe dejar de apuntarse que, como punto de partida, el soporte documental de las operaciones no debe ser ficticio, y los documentos correspondientes deben poder ser explicados o justificados en la búsqueda de una ganancia o en la realización de un valor económico.

Así —reconociendo que en el presente caso resulta relevante el material probatorio desde el punto de vista de quien pretende una deducción por la adquisición de un bien o la prestación de un servicio—, debe valorarse que si la sustancia económica se vincula con la modificación en la posición económica del particular, guardando estrecha relación con la razonable posibilidad de obtener una ganancia, ello implica una serie de conductas observables en quien adquiere los bienes o recibe los servicios, como son: diligencia en la contratación, supervisión sobre el efectivo cumplimiento de los compromisos pactados, exigencia de resultados; asimismo, resulta relevante acreditar la existencia del valor económico que los bienes o servicios representan para quien paga por ellos.

De manera más concreta, esta Sala aprecia que existen distintas fuentes de evidencia disponibles para las partes: la relativa a la transacción; las opiniones de expertos; así como algunos aspectos presuncionales o genéricos, relativos a patrones que se pudieran apreciar en cada caso. Sobre dichos aspectos se elabora a continuación, debiendo precisarse que no se trata de un listado acabado o exhaustivo, y que los elementos que a continuación se señalan ordinariamente pueden servir para acreditar la existencia de sustancia económica, pero pueden existir algunos casos en los que sean requeridos elementos demostrativos adicionales.

a. Evidencia de la transacción, propiamente dicha:

- *- Análisis escritos relativos a la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio, utilizados para la toma de decisiones relacionadas con la transacción;*
 - *- Documentos relativos al ofrecimiento de los bienes o servicios;*
 - *- Documentos que acrediten las negociaciones previas a la contratación;*
 - *- Documentos que acrediten la formalización propiamente dicha de la transacción, es decir, los contratos correspondientes;*
 - *- Documentos que acrediten el seguimiento de los compromisos pactados;*
 - *- Documentos que acrediten la supervisión de los trabajos;*
 - *- Documentos que soporten la realización de los servicios y reportes periódicos de avance, entre otros;*
 - *- Entregables propiamente dichos;*
 - *- Documentos y asientos contables que acrediten la forma de pago y la efectiva realización de éste, así como documentos relacionados con dicha operación, como podrían ser los que demuestren la forma en la que se hubiere fondeado el pago;*
 - *- Opiniones escritas de asesores, relacionadas no solo con la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio, sino también con las características del proveedor que pudiera considerarse idóneo para contratar, así como con la transacción específicamente pactada con el proveedor de que se trate;*
-
- *- Correspondencia que acredite todos los aspectos anteriores, no solo entre el proveedor y el cliente, sino también con asesores y otros terceros relacionados con la transacción;*
 - *- Documentos que acrediten aspectos relevantes del sector o rama en la que se desempeñe el contribuyente, relacionados con la necesidad o pertinencia de la adquisición del bien o la recepción del servicio.*

A partir de estos elementos, será posible acreditar el proceso de decisión que llevó a la adquisición del bien o a la contratación del servicio; la existencia formalmente de un acuerdo entre las partes; los derechos y obligaciones que derivan de dicho acuerdo; así como los propósitos que se buscaban al contratar, y las consecuencias o efectos que tuvieron las transacciones respectivas, ya sea en la forma de fabricar, distribuir, administrar, etcétera.

2. Opiniones de expertos (peritajes), en los que no solo se pueden acreditar los extremos soportados con documentales, sino también demostrar aspectos financieros o contables de la operación de que se trate, o bien, la rentabilidad del gasto o la inversión, la tasa de retorno, el impacto de las contraprestaciones, así como la eventual existencia de anomalías en la transacción, entre otros aspectos.

Con dichas pruebas se aportarían elementos en relación con el impacto de las transacciones y el valor económico que representen los derechos y obligaciones que deriven de las transacciones correspondientes.

3. Otros elementos de prueba: la existencia efectiva de las operaciones también podría acreditarse con elementos con los que podría contar el



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-67-

propio contribuyente, relativa a la misma operación, o bien, a operaciones similares que sean típicas o usuales en la rama o sector. A partir de dicha información, el contribuyente podría demostrar la pertinencia de la transacción o la existencia de algún patrón que evidencie lo idóneo o simplemente recomendables de la operación de que se trate, tal y como sucede con los siguientes:

- - *Correspondencia interna o con terceros (contadores externos, instituciones de crédito);*
- - *Documentación que acredite la existencia de ofertas diversas de otros proveedores que finalmente no hubieren sido contratados;*
- - *Documentación que pueda demostrar el resultado del tipo de transacción de que se trate en la situación de terceros;*
- - *Documentación relativa a estructuras similares, sus resultados económicos, sus resultados fiscales, aspectos temporales relevantes, entre otros.*

Es obvio que la relación anterior es simplemente ilustrativa, y que no se enuncian extremos exigibles por esta Sala, pues finalmente se trata de una carga procesal, y no corresponde al juzgador indicar a las partes las pruebas que acreditan los extremos de sus pretensiones. A mayor abundamiento, debe valorarse que no se trata de un pronunciamiento judicial al que deban ceñirse las partes, máxime si se aprecia que existen múltiples procedimientos de fiscalización en curso o ya concluidos, así como juicios ante este Tribunal, en los que podrían no haberse ofrecido pruebas como las que fueron enlistadas.

Simplemente, se precisan estos probables elementos probatorios, a manera de ilustración —no como un listado que deba agotarse—, y a fin de que las partes que busquen desvirtuar o sostener la inexistencia de determinadas transacciones, puedan soportar tales pretensiones ante esta Sala.

Resulta también evidente, pero no está de más precisar que estas eventuales pruebas tienen en cada caso una particular forma de valoración, a veces conforme al sistema de la prueba libre, al de la prueba tasada, o conforme a la sana crítica —según las reglas adelantadas, en lo que resulta relevante para esta Sala, por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Código Federal de Procedimientos Civiles, o bien, criterios jurisprudenciales—,debiendo destacarse que la mayoría de las apuntadas son documentales privadas, motivo por el cual resultará relevante tener presente que, como tales, a efecto de ser eficaces para demostrar un extremo legal, deben ser adminiculadas con otros elementos de convicción, atento a lo dispuesto por el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, mismo que dispone lo siguiente:

(lo transcribe)

Asimismo, debe precisarse que los medios de convicción enunciados en todo caso se entenderían como parte del soporte de las operaciones o transacciones en relación con las cuales se pretende la aplicación u obtención de un efecto fiscal benéfico para el contribuyente —como podrían ser deducciones, acreditamientos o, eventualmente, la procedencia de una solicitud de devolución de contribuciones—, motivo por el cual, formarían

parte de la contabilidad del contribuyente, de tal suerte que no podría argumentarse que se trata de documentación ajena al causante.

Finalmente, no está de más precisar que, para que puedan ser tomadas en cuenta en esta sede las pruebas que lleguen a aportarse para contradecir lo afirmado por la autoridad en el sentido de que se trata de operaciones inexistentes, desde luego debe cumplirse con lo establecido en el artículo 58-24 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que debe tratarse de elementos probatorios que ya se hubieren ofrecido ante la autoridad hacendaria en el procedimiento de fiscalización o en el recurso de revocación, o bien, en el acuerdo conclusivo que se hubiere intentado.[...]”

Conforme al criterio transcrito en los párrafos anteriores, se puede decir que para estar en condiciones de determinar si una operación comercial realmente se llevó a cabo; es decir, se materializó, se requiere la demostración de varios elementos de carácter fáctico como son la existencia de registros contables, facturas o comprobantes fiscales, escritos relativos a la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio utilizado para la toma de decisiones relacionadas con la transacción; documentos relacionados con el ofrecimiento de los bienes o servicios o bien que acrediten las negociaciones previas a la contratación y formalización propiamente dicha de la transacción, es decir, los contratos correspondientes o cotizaciones; documentos que acrediten el seguimiento de los compromisos pactados, la supervisión de los trabajos, el soporte de la realización de los servicios, entre otros; entregables propiamente dichos; documentos y asientos contables que acrediten la forma de pago y la efectiva realización de éste, así como aquellos relacionados con dicha operación, como podrían ser los que demuestren la forma en la que se hubiere formalizado el pago; la necesidad o pertinencia de adquirir el bien o contratar el servicio, las características del proveedor que pudiera considerarse idóneo para contratar, así como la transacción específicamente pactada con el proveedor de que se trate; correspondencia que acredite todos los aspectos anteriores, no solo entre el proveedor y el cliente, sino también con otros terceros relacionados con la transacción; documentos que acrediten aspectos relevantes del sector o rama en la que se desempeñe el contribuyente, relacionados con la necesidad o pertinencia de la adquisición del bien o la recepción del servicio; correspondencia interna o con terceros (contadores externos, instituciones de crédito); documentación que acredite la existencia de ofertas diversas de otros proveedores que finalmente no hubieren sido contratados; documentación que pueda demostrar el resultado del tipo de transacción de que se trate



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-69-

en la situación de terceros; documentación relativa a estructuras similares, sus resultados económicos, sus resultados fiscales, aspectos temporales relevantes, entre otros, debe establecerse si del enlace y administración de los elementos de convicción que se presenten se puede determinar si existe razón de negocios o sustancia económica en la transacción; esto es, los bienes adquiridos o los servicios recibidos deben ser existentes, genuinos, y traducirse en algún valor económico para el particular, el cual debe guardar una relación razonable con el cambio en la esfera jurídico patrimonial (derechos y obligaciones), de tal manera que se justifique el efecto fiscal favorable al contribuyente —deducción, acreditamiento o cualquier otro.

Se cita por compartir el criterio del precedente número VIII-P-1aS-445 de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, consultable en su revista correspondiente a la octava época, año III, número 28, noviembre 2018, página 335, de rubro y texto siguientes:

“DEVOLUCIÓN. PARA SU PROCEDENCIA DEBE ACREDITARSE LA SUSTANCIA ECONÓMICA DE LA OPERACIÓN QUE GENERÓ EL SALDO A FAVOR.- De la interpretación al artículo 22 noveno párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se tiene que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales, para lo cual con motivo de la solicitud que exige el Código Fiscal de la Federación en el propio numeral, podrán iniciar facultades de comprobación con el objeto de verificar la procedencia de la misma. Dichas facultades llevan implícito no solo constatar que se cumpla documentalmente con la operación, sino que esta se refleje económicamente en la entidad de que se trate o persona física que la reclama; ello, obedece a que las formalidades jurídicas pueden obtenerse sin reflejar la verdad económica de las operaciones; además de que, el fin de las disposiciones fiscales es el recaudatorio de manera lógico y equitativo; por lo que, es necesario que los actos y operaciones que realicen los contribuyentes se vean reflejados de forma veraz no solo jurídica o formalmente, sino también económicamente. En tal virtud, el solicitante de la devolución del saldo a favor no solo debe contar con la documentación establecida en la Ley (forma legal), sino también

acreditar la sustancia económica de la operación que generó el saldo a favor.”

De igual forma se cita por compartir el criterio de la tesis número I.4o.A.703 A del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el tomo XXXI, marzo de 2010, página 3001, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la novena época, registro digital 165006, de rubro y texto siguientes:

“INTERPRETACIÓN DE NORMAS TRIBUTARIAS. DEBE ATENDERSE INCLUSO A LA NATURALEZA ECONÓMICA DE LOS FENÓMENOS CONTEMPLADOS POR AQUÉLLAS, MÁS ALLÁ DE EXPRESIONES LITERALES O ENUNCIADOS FORMALES, NO SÓLO AL ESTABLECER CUÁLES SON LOS SUPUESTOS GRAVADOS, SINO TAMBIÉN AL FIJAR LÍMITES EXCEPCIONALES AL HECHO IMPONIBLE. Es un principio general de derecho, de aplicación a la materia tributaria, que la intención, principios, sustancia o realidad gravada, sean tomados en cuenta para calificar los hechos al tenor de la normativa pertinente - especialmente por su naturaleza y contenido económico-, más allá de expresiones literales o enunciados formales. En ese sentido, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 82, Tercera Parte, página 31, cuyo rubro es: “LEYES FISCALES QUE IMPONEN CARGAS A LOS PARTICULARES, INTERPRETACIÓN DE.”, recomendó atender, incluso, a la naturaleza económica de los fenómenos contemplados por dichas normas, al establecer que el intérprete debe buscar un equilibrio entre los intereses de los particulares y los del Estado. Así, dichos argumentos son aplicables no sólo al establecer cuáles son los supuestos gravados sino también y, por razones de equidad, cuando se fijen límites excepcionales al hecho imponible (deducciones).”

A) En primer término, se analiza la materialidad de la operación que ampara la factura 49, visible a foja 2081 del tomo 3/7 del expediente administrativo, expedida por el proveedor *****
*****, por un importe de \$858,999.99 más impuesto al valor agregado de \$137,440.00 por concepto de “*SERVICIO DE MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO A EQUIPOS Y A MAQUINARIA*”, la cual es valorada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, vigente de conformidad con el artículo segundo transitorio del Código Nacional de Procedimientos Civiles.

Las pruebas adicionales aportadas por la accionante para acreditar la materialidad de las operaciones que ampara la factura descrita



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-71-

en el párrafo que antecede, son las siguientes, las cuales se encuentran agregadas en copias certificadas al tomo "3/7 RIM2200004/18" del expediente administrativo ofrecido como prueba:

1. La **requisición** No. 100 con fecha de 02 de diciembre de 2016 (foja 2085)
2. La **selección de proveedores** de fecha 05 de diciembre de 2016. (foja 2083)
3. La **cotización** número 0002016586 con fecha de 19 de diciembre de 2016 (foja 2084)
4. La **orden de compra** número 780 con fecha de 05 de diciembre de 2016. (foja 2082)
5. La **factura** ** del proveedor ***** **
***** ** (foja 2081)
6. Los **comprobantes de pago** **** ***** con fechas 01, 10, 15, 17 y 22 de febrero; de 01, 03, 08, 10, 15 de marzo; todas de 2017. (fojas de la 2056 a la 2080)
7. Los **programas de mantenimiento** de aseguramiento de calidad del año 2016 (fojas de la 1997 a la 2055)
8. Copia de Reporte de Inspección No. 05931/16 con fecha de 28 de diciembre de 2016, agregado en el legajo "RIM2200004/18 4/7" del expediente administrativo.
9. Copia de Manual AccurPress, que obra en el legajo "RIM2200004/18 4/7" del expediente administrativo.
10. Copia de Manual del Operario Genie Z-34/22 y Z-34/22N DC Power, consultable en el legajo "RIM2200004/18 4/7" del expediente administrativo.

11. Copia de Manual de Operación USTC TM 2000/2250JBT Y 2500/2700 JBT Gruas, que obra en el legajo "RIM2200004/18 4/7" del expediente administrativo.

12. Copia de Acta Constitutiva No. 13261 a nombre de ***** ** *****; Boleta de inscripción mercantil con folio No. 17487*1, que obra en el legajo "RIM2200004/18 3/7" del expediente administrativo.

13. El documento denominado "PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA". (fojas 2120 a 2158)

Cabe precisar que si bien la autoridad enjuiciada en la resolución impugnada al valorar El documento denominado "PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA", aludió que era insuficiente para acreditar la materialidad de las operaciones que amparan la factura número 49 expedida por ***** ** ***** ** *****; pues consideró que dicha documental no señalaba el nombre de la contratante, hoy parte actora, ni del proveedor, sin embargo, los requisitos aludidos por la disconforme no dan lugar a negarles valor probatorio, ya que como aludió la disconforme de su contenido se advierte que es genérico por su propia naturaleza al igual que el documento denominado norma internacional ISO 9001; siendo que la autoridad debió analizarlos de manera concatenada con toda la documentación exhibida por la justiciable y no valorarla de manera aislada, máxime que al pedir que las probanzas contengan requisitos no previstos en ley, provoca que se le deje a la contribuyente en estado de indefensión.

14. La impresión de la norma internacional ISO 9001. (fojas 2100 a 2119)

15. Síntesis de los servicios que presta ***** ** ***** (fojas de la 2086 a 2099)

16. Prueba pericial contable la cual se desahogó conforme a lo siguiente:

Dictamen rendido por la perita designada por la autoridad enjuiciada el cual fue debidamente ratificado.⁵

⁵ Visible a fojas de 609 a la 625 del expediente en el cual se actúa.

-73-

1. ¿Cuál es el giro principal de la actora?

"RESPUESTA.- Del análisis a la información y documentación que obra en el expediente administrativo que corresponde al Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, abierto a nombre de la persona moral *****
*****, *****
esta perito conoció que la actividad principal de la parte actora es la de **Reparación y mantenimiento de maquinaria y equipo industrial en un 70%**, así como el comercio al por mayor de equipo y materia eléctrico en un 30%, situación que conocí del análisis que realice a las Constancias de Situación Fiscal que obran en el expediente antes referido.

2. ¿Cuál es el proceso que lleva a cabo la actora para lograr su objeto social?

"RESPUESTA.- De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente administrativo que corresponde al Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT abierto a nombre de la persona moral *****
*****, *****
y la que fue aportada por la parte actora *****

en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito NO pudo conocer el proceso que lleva a cabo la parte actora para lograr su objeto social..."

3. Si la parte actora realizó erogaciones a favor de *****
***** y *****

RESPUESTA.- De lo consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora *****

dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y lo que fue aportada por la parte actora *****

en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "7", en opinión de esta perito se conoció que la persona moral *****

a través de registros **contables refleja haber realizado erogaciones con las contribuyentes** *****
***** y *****

...

13. ¿Cuál es el objeto de dicho (s) contrato (s) y si era menester que ***** y

..., para cumplir con el objeto del contrato, contara de forma directa con instalaciones, activos, inventarios, etc.?

"RESPUESTA.- ... no existe contrato alguno celebrado con la contribuyente ***** , *****"

14. ¿Qué es razón de negocios?

"RESPUESTA.- A su leal saber y entender de esta perito, razón de negocios es el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores.

18. Si además de los comprobantes fiscales emitidos por *** , existe evidencia de los pagos realizados por la actora en favor de aquella.**

RESPUESTA.- Del análisis a la información y documentación que obra en el expediente administrativo que corresponde al Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, abierto a nombre de la persona moral ***** , esta perito conoció que además de los comprobantes fiscales emitidos por las contribuyentes ***** y ***** existen registros contables que refieren aplicación de recursos monetarios a las referidas contribuyentes, pero no se pudo constatar de manera documental que los mismos correspondan al pago de los servicios que los comprobantes fiscales emitidos por los contribuyentes ***** , refieren, al no haberse comprobado la materialidad de las operaciones, como se ha venido señalado en párrafos precedentes.

19. Si la actora proporcionó documentos vinculados al desarrollo del servicio prestado por *****

"RESPUESTA.- De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora ***** dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito considera que la actora no proporcionó documentos probatorios vinculados al desarrollo del servicio prestado que acrediten los servicios facturados por las contribuyentes *****

20. En caso afirmativo que diga cuáles.

"RESPUESTA.- Derivado de que la respuesta a la pregunta número 19 del presente cuestionario no fue afirmativa, esta perito no se pronuncia al respecto.

-75-

21. ¿Qué es sustancia económica?

"RESPUESTA.- Atendiendo a la Norma de Información Financiera, específicamente en la NIF A-2 Postulados Básicos establece:

"La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad.

El reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, de acuerdo con su realidad económica y no sólo en atención a su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal.

Ello es debido a que la forma legal de una operación puede tener una apariencia diferente al auténtico fondo económico de la misma y, en consecuencia, no reflejar adecuadamente su incidencia en la situación económico-financiera. Por ende, las formalidades jurídicas deben analizarse en un contexto adecuado, a la luz de la sustancia económica, a fin de que no la tergiversen y con ello distorsionen el reconocimiento contable.

23. Si los artículos 28, 69-B del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, señalan qué tipo de documentos son los que se deben exhibir para acreditar que efectivamente se prestó el servicio.

"RESPUESTA.- De la consulta realizada por esta perito, a los artículos 28 y 69-B del Código Fiscal de la Federación; así como, al artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ambos vigentes en 2016, a la letra señalan lo siguiente:

(lo transcribe)

*Como se puede observar, en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, ambos vigentes en 2016, antes transcritos se establece la obligación de la forma en que se debe de llevar la contabilidad, el cómo se integra, cómo se llevará y cómo será el ingreso de la misma a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y además se señalan los documentos e información que integran la contabilidad y los requisitos de registros o asientos contables; sin embargo de la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto o nombre de la parte actora ***** * *****
***** ***** , ***** , dentro del Juicio de Nulidad número*

2612/22-12-01-1-OT; y la que fue aportada por la parte actora ***** * ***** ***** ***** , ***** ** ** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito conoció que esta obligación fue incumplida por la demandante antes citada toda vez que no comprobó con documentación suficiente que se hayan materializado las supuestas operaciones realizadas con las contribuyentes ***** ** ***** ** ***** ** ***** ...

Asimismo, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, señala el procedimiento para determinar la inexistencia de las operaciones y la posibilidad que tiene el sujeto publicado o los terceros que hubieran realizado operaciones con este, aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos, sin que indique los tipos de documentos que debe aportar.

25. Si la actora cuenta con otros proveedores distintos a *** ** ***** ** *******

"RESPUESTA. - De la consulta realizada o la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de lo parte actora ***** * ***** ***** ***** , ***** ** ** , dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** * ***** ***** ***** , ***** ** ** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditorio Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito conoció que la actora si cuenta con otros proveedores distintos a los dos proveedores citados en la presente pregunta.

26. En caso afirmativo si la política de registro contable seguida por la actora respecto de dichos proveedores fue similar a la seguida respecto a las operaciones celebradas por *** ** ***** , ***** ** ***** ...**

"RESPUESTA. - De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora ***** * ***** ***** ***** ***** ** ***** , dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** * ***** ***** ***** , ***** ** ** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito no pudo conocer que exista una política establecida para el registro contable de sus operaciones con proveedores; no obstante únicamente se pudo conocer que la actora realiza registros contables similares para sus proveedores en general.

27. Si la actora presentó a la demandada información similar a la de *** ** ***** ** ***** ... respecto del universo de proveedores.**

"RESPUESTA. - De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora ***** * ***** ***** ***** , ***** ** ** , dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** * ***** ***** ***** , ***** ** ** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito conoció que cada caso en particular es distinto uno de

-77-

otro, por lo que la información que aportó la actora respecto de cada proveedor es distinta y por ende no se puede generalizar o señalar que es similar.”

Dictamen rendido por la perita designada por la parte actora el cual fue debidamente ratificado.⁶

1...

*“El giro principal de ***** * ***** *****
SA de CV es el desarrollo de ingeniería en servicios y procesos, habilitación y montaje de tuberías en acero inoxidable y acero al carbón, habilitación y colocación de aislamientos térmicos y acústicos, mantenimiento, fabricación y montaje de estructuras metálicas, fabricación de tanques atmosféricos, montaje de equipo eléctrico fuerza y control.”*

2...

“El proceso para lograr el objeto social de acuerdo con los manuales establecidos es el siguiente:

El área de Ventas inicia con la prospección de clientes mediante medios electrónicos o visitas a plantas de posibles clientes, una vez realizado el contacto con el cliente o prospecto de cliente hace llegar una solicitud de cotización u orden de trabajo, después de recibida dicha cotización, la solicitud se pasa a los formatos de la empresa con la información requerida por el cliente, y de esa misma forma se envía cotización a los proveedores para elaboración de proyecto, donde realizan estudio técnico, costos, ingeniería, desarrollo, y estimación de utilidades, una vez terminada dicha cotización por los proveedores se valora, se autoriza y se emite orden de compra, una vez autorizada la orden de compra se firma contrato y se pacta fecha de entrega del proyecto. Una vez entregado el proyecto a la empresa es enviado al cliente para su valoración y se esperan comentarios de dicha cotización, si el cliente aprueba la cotización nos hace llegar un correo de visto bueno u orden de compra para iniciar con los trabajos.

Una vez asignado el trabajo por parte de los clientes, se da entrada a dicha cotización al área de ingeniería de proyectos para su ejecución y al mismo tiempo se hace la asignación de trabajo a supervisores y coordinadores, ellos hacen la valoración de dicho trabajo y entregan la requisición de materiales, personal, maquinaria y equipo requeridos al área de compras, recursos Humanos y calidad. El área de compras revisa la requisición de materiales, seguido a esto se ordenan las compras de dichos materiales o servicios. El área de

⁶ Visible a fojas de 629 a la 645 del expediente en el cual se actúa.

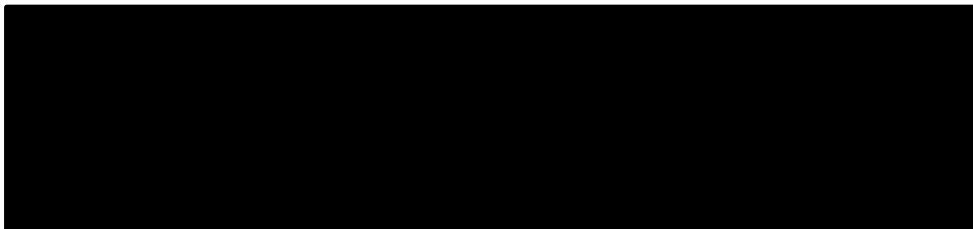
Recursos Humanos y el área de calidad revisan los requerimientos específicos del cliente respecto al personal que estará involucrado en la ejecución del proyecto, verificando que dicho personal esté capacitado y certificado de acuerdo a las diferentes normas establecidas y requeridas por el cliente, y también les provee de las herramientas y equipo de seguridad industrial necesarias para el desarrollo de sus actividades. El área de calidad verifica que los equipos de transporte, maquinaria, plataformas, grúas y equipo cumplan con los requisitos en específico con los certificados de mantenimiento correctivo y preventivo expedidos bajo las normas respectivas que solicita el cliente para un buen funcionamiento en el desarrollo de trabajo o servicio asignado, seguido a esto se realiza la apertura de bitácora de trabajo donde se lleva un programa de actividades y planeación del proyecto el cual es supervisado por el área de ingeniería de proyectos durante todas las etapas y se realizan diversas pruebas e inspecciones para verificar el debido cumplimiento del mismo . Y finalmente una vez ejecutado se hace la liberación del proyecto para entrega satisfactoria al cliente.”

3...

"Sí, de acuerdo a las pruebas encontradas en los expedientes No RIM2200004/18 tomo 1/7, RIM2200004/18 tomo 2/7, RIM2200004/18 tomo 3/7, y RIM2200004/18 tomo 4/7 se observa que la actora realizó erogaciones a favor de ***** ** ****, ***** ** ****, ..."

4. En caso afirmativo, ¿durante qué periodos y por qué conceptos?

"De acuerdo a las pruebas encontradas en los expedientes, No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observan tanto en el caso de la moral ... así como de la moral ***** ** ***** ** **** diversas operaciones a favor de la actora, por concepto de mantenimiento correctivo y preventivo a maquinaria y equipo de transporte, a continuación, se listan los periodos y conceptos, así como su respectivo folio encontrado en expediente por cada una de las operaciones realizadas:



5. Si dichas erogaciones sirvieron a la actora para cumplir con su objeto social y para obtener ingresos.

Sí, dichas erogaciones sirvieron a la actora para cumplir con su objeto social y obtener ingresos de acuerdo a las pruebas encontradas en los expedientes RIM2200004/18 tomo 2/7 y RIM2200004/18 tomo 3/7, donde se pueden observar ordenes de trabajo solicitadas por los clientes de la actora, y a la vez uno de los requisitos para poder ejecutar dichas ordenes es que la maquinaria y equipo de transporte cuente con mantenimientos correctivos y preventivos así como las certificaciones correspondientes a dichos mantenimientos.

-79-

6. Si dichas erogaciones fueron realizadas al amparo de algún contrato y si las mismas se encuentran registradas en contabilidad.

"..., respecto a la moral ***** , ***** no cuenta con contrato."

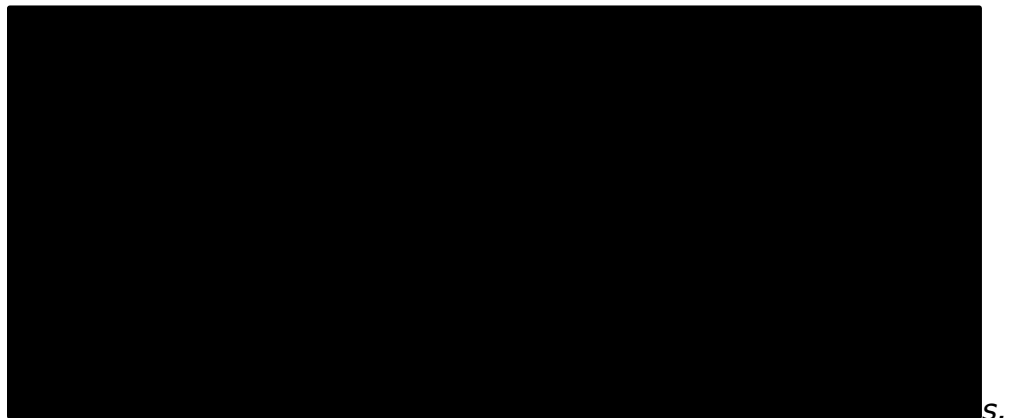
Así mismo de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, dichas erogaciones si se encuentran registradas en contabilidad."

7. Si las mismas guardan razonabilidad frente a actividades por virtud de las cuales se obtuvo ingresos.

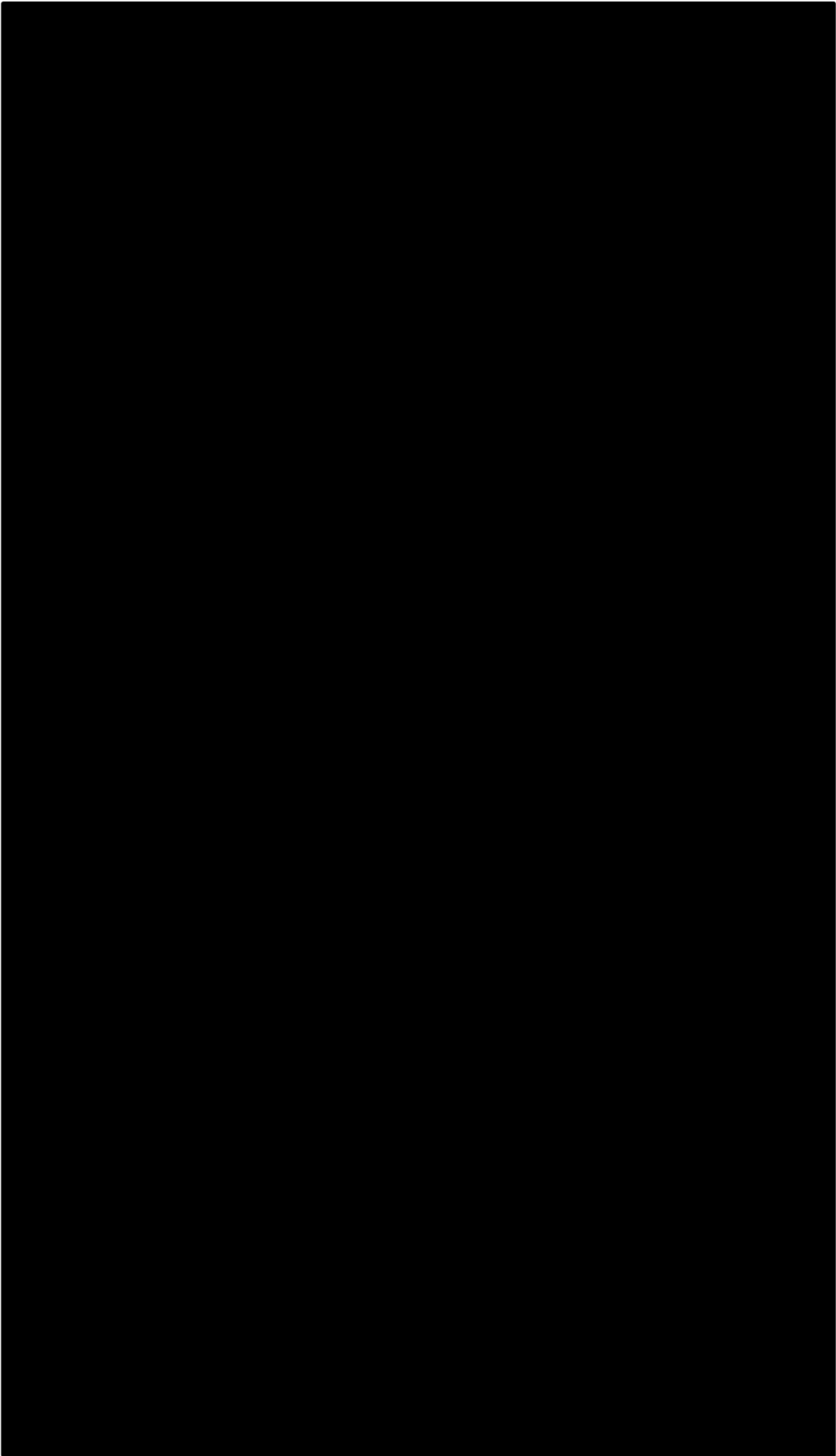
"Sí, las operaciones celebradas con la moral *****
***** , ... guardan razonabilidad frente a actividades en las cuales la actora obtuvo ingresos de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observa que, de no contar con los mantenimientos de la maquinaria y equipo, así como de sus certificados correspondientes a dichos mantenimientos, no podría realizar las ordenes de trabajo solicitada por los clientes, por lo tanto no podría obtener ingresos."

8. En caso afirmativo, que describa los conceptos, montos y documentación en la que se amparan.

"De acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 1/7, RIM2200004/18 tomo 2/7, RIM2200004/18 tomo 3/7, y RIM2200004/18 tomo 4/7 a continuación se describen los conceptos y montos de los comprobantes fiscales digitales donde se realizaron actividades y se obtuvieron ingreso



S.



9. Si las operaciones celebradas con *****
** ***** ** ***,... están debidamente registradas en
contabilidad y cuentan con documentación soporte.

-81-

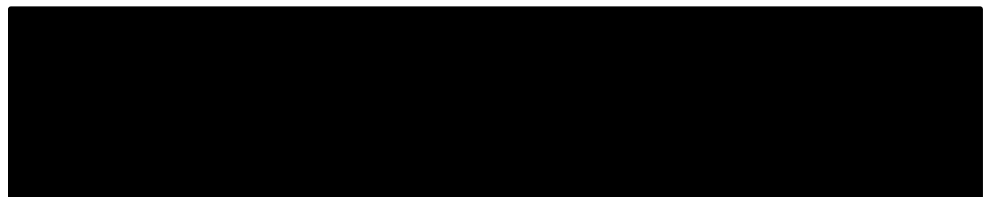
"Sí de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, las operaciones celebradas con ***** ** ***** ** ***** , ..., y en base a las disposiciones fiscales establecidas en el art. 28 del Código Fiscal de la Federación en las fracciones I, II, III, IV, la contabilidad de la empresa se encuentra debidamente registrada y se integra por libros contables, sistemas y registros contables, auxiliares, catálogo de cuentas, pólizas de los registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios, así como sus conciliaciones bancarias, declaraciones mensuales provisionales y definitivas, declaraciones informativas y declaración anual del ejercicio.

Y la documentación soporte que existe sobre los registros contables, son los comprobantes fiscales digitales por internet con sus respectivos comprobantes de pago bancarios, así como sus cotizaciones, requisiciones, órdenes de compra, y contratos."

10. En caso afirmativo, cómo se encuentran registradas y qué información soporte existe.

"De acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, las operaciones celebradas con ***** ** ***** , ***** ** ***** , ... se encuentran debidamente registradas en la contabilidad de acuerdo al art. 28 Fracción I del Código fiscal de la Federación, y la documentación soporte que se puede observar en dichos expedientes son comprobante fiscal digital por internet, transferencia bancaria electrónica, requisición de materiales, cotización, orden de compra y póliza contable de registro, a continuación se muestra el detalle analítico de los documentos - encontrados por cada una de las operaciones realizadas así como el número de folio donde fue observado.

...



..."

11. Si dichos registros y la documentación soporte fueron exhibidas a la autoridad durante la revisión.

"Sí, los registros y la documentación soporte de las operaciones celebradas entre la actora y las morales ***** ** ***** ** ***** , ..., fueron exhibidos a la autoridad durante la revisión."

12...

*"Sí cumplió con los requisitos para registrar y deducir las operaciones con las morales ***** ** ***** **** ** *****", ... de acuerdo a lo establecido en el artículo 28 del Código fiscal de la federación que a la letra dice:(lo transcribe)"*

13...

*"... para cumplir con el objeto de dicho contrato no es necesario que tanto la moral ... y la moral ***** ** ***** **** ** ***** contara de forma directa con instalaciones, activos, inventarios, debido a que para el mantenimiento de equipos y maquinaria se puede realizar mediante subcontratación."*

14...

"Motivo para realizar un determinado acto al cual se tiene derecho, relacionado con una actividad lucrativa y encaminada a tener una utilidad determinada."

15. Si existe una razón de negocios para que la actora hubiese contratado y pagado los servicios a favor de dichos proveedores.

*"Sí existe razón de negocios, ya que, de no contar con los servicios de mantenimiento a la maquinaria y equipo, así como la emisión de certificados de los mismos realizados por las morales ***** ** ***** **** ** *****", ... no se hubiera cumplido con los requisitos establecidos por el cliente y por ende no se obtendrían ingresos."*

16. Si existe evidencia de una razonabilidad que vincule las erogaciones pagadas a dichos proveedores frente a los ingresos percibidos por la actora.

"Sí, de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, existe evidencia de razonabilidad de que dichas erogaciones pagadas al proveedor están vinculadas a los ingresos percibidos, la cual está amparada con los comprobantes fiscales digitales emitidos por la actora."

17. Si dichas erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento.

"Sí, dichas erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento conforme a las leyes vigentes aplicables para dicho ejercicio, como lo establece el:(lo transcribe)"

18...

*"Sí, en las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observan los pagos realizados a las morales ***** ** ***** **** ** *****.. los cuales están amparados mediante comprobantes de transferencias bancarias electrónicas por cada una de las operaciones realizadas."*

-83-

19...

"Sí. De acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observan documentos vinculados al desarrollo de los servicios prestados por las morales ***** , ***** , y ..."

20...

"Requisiciones de los servicios de mantenimiento a maquinaria y equipo.
Cotizaciones de los servicios de mantenimiento a maquinaria y equipo.
Órdenes de Compra de los servicios de mantenimiento a maquinaria y equipo.

...

Bitácoras de mantenimiento a maquinaria y equipo
Cercados de mantenimiento a maquinaria y equipo
Comprobantes fiscales digitales por internet por las operaciones realizadas.
Comprobantes de pago por transferencias bancarias por las operaciones realizadas. "

21...

"De acuerdo con las Normas de Información Financiera:
El postulado de sustancia económica se refiere a que el sistema de información contable debe ser delimitado y reflejar la esencia económica ante los usuarios de la información financiera.
Esto se logra con el registro contable de todas las transacciones (internas y externas) que afectan a la organización y no solo en atención a su forma jurídica; sin embargo, cuando no coincidan se debe dar prioridad al fondo de la operación sobre la forma legal.
Es necesario observar que el postulado habla de una separación y una supremacía, por llamarlo así, del fondo económico sobre la forma jurídica_ Ello se debe a que el registro contable de una operación puede variar de acuerdo con la naturaleza de esta, es por eso que las formalidades jurídicas deben valorarse desde a la luz de su esencia económica, para no distorsionar el reconocimiento contable.
Así el postulado básico "sustancia económica", obedece a las siguientes características:

- Es delimitado en torno a la esencia del negocio.
- Reconoce las transacciones que afectan a la organización, y
- Prioriza las transacciones en el fondo de la operación y no solo a su forma jurídica.

Así mismo este postulado define las bases que se deben respetar en los registros contables."

22. Si las operaciones celebradas entre la actora y *** ** ***** ** ***** ** ***** , ... gozan de razón económica.**

*"Sí gozan de sustancia económica las operaciones celebradas con las morales ***** ** ***** ** ***** ** ***** , ... ya que de acuerdo a la documentación encontrada en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7 se observan registros contables de las transacciones y existe una afectación económica en la entidad.*

23...

*"De acuerdo al expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observa que los documentos exhibidos para acreditar que efectivamente las morales ***** ** ***** ** ***** ** ***** , ... prestaron los servicios a la actora, cumplen con lo establecido en los artículos mencionados, por lo tanto, acredita los servicios prestados por dichas morales."*

25...

*"Sí, la actora realiza operaciones con otros proveedores distintos a ***** ** ***** ** ***** ** ***** , ..."*

26...

"Sí, de acuerdo a las pruebas documentales en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observa que la política de registro contable fue la misma para las operaciones celebradas para todos los proveedores de la actora."

27...

"Sí la actora presento a la demandada información similar respecto al universo de los distintos proveedores."

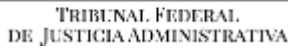
28. Si existe alguna justificación para que la demandada, con base en dicha política de registro contable, hubiese hecho observaciones únicamente respecto a las operaciones celebradas por *** ** ***** ** ***** , y ***** ** *******

*"No existe ninguna justificación con base a las políticas de la actora, para que la demandada observara las operaciones celebradas con las morales ***** ** ***** ** ***** , y ***** ** *****"*

Dictamen rendido por el perito tercero designado por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa el cual fue debidamente ratificado.⁷

1...

⁷ Visible a fojas de 688 a la 698 del expediente en el cual se actúa.



EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT



"RESPUESTA:

*Construcción de inmuebles comerciales, institucionales y de servicios.
Otros intermediarios de comercio al por mayor."*

"RESPUESTA:

3...

"RESPUESTA:

4...

"RESPUESTA:

...

5...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, sí, las actividades realizadas en el periodo sujeto a revisión las realizó de acuerdo a su objeto social y para obtener ingresos. Operaciones que declaró en sus pagos mensuales, provisionales, definitivos y anuales. Del ejercicio del 12 de enero al 31 de diciembre de 2016."

6...

"RESPUESTA:

*... no se firmó contrato con *****, sus acuerdos fueron de palabra, y la declaración de que no hay contrato con *****, se encuentran en el expediente administrativo en poder de la autoridad y todas las operaciones se encuentran registradas en contabilidad."*

7...

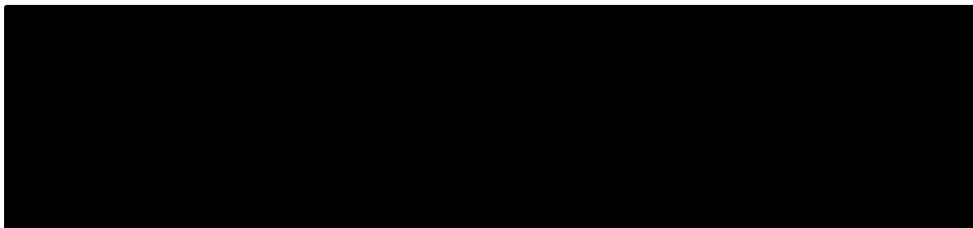
"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, las actividades por las que se obtuvieron los ingresos en el periodo de revisión del 12 de enero al 31 de diciembre de 2016, sí son razonables, de acuerdo al objeto social.

8...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, los conceptos, montos y documentación en que se amparan, en el siguiente cuadro:



9...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, las operaciones celebradas con *****, ..., están debidamente registradas en contabilidad y cuentan con documentación soporte. Como son los listados de facturas, los pagos, la contabilización de las operaciones, las pólizas impresas, los*

-87-

estados financieros, las balanzas de comprobación mensuales, los auxiliares mensuales, etc."

10...

"RESPUESTA:

*Información soporte. De la empresa. ******
***** ** ****;*

- *Libros de contabilidad diario y mayor.*
- *Impreso de pólizas del 01/01/2016. Al 31/12/2016.*
- *Balances de comprobación mensuales.*
- *Movimientos auxiliares mensuales.*
- *Estados de cuenta bancarios. A nombre de. ***** , SA de C.V. En ******
*Cuenta número ******
- *Contabilidad en general. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.*
- *Listado de facturas. En (sic) emitidas a nombre de la Actora.*
- *Pagos Efectuados al proveedor por cada factura. Etcétera.*

..."

11...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, los registros y la documentación soporte fueron exhibidas a la autoridad, durante la revisión como consta en el acta parcial de inicio de fecha 18/05/2018 y en el acta parcial 2 de recepción de información y documentación de fecha 29/05/2018 levantadas por las CC Elena Flores Morales y María Dolores Dávila Rojas así como en el acta parcial de recepción de información y documentación de fecha 05/11/2018 levantada por la CC María Dolores Dávila Rojas visitadoras adscritas a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" con sede en Tlaxcala de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal dependiente del Servicio de Administración Tributaria Información del periodo del 01/01/2016 al 31/12/2016 por la deducción en cantidad de \$858,999.99 del

contribuyente ***** ** ***** ** ***** la información exhibida fue la siguiente:

- 21. Libro diario denominado impreso de pólizas del 01/01/2016 al 31/12/2016
- 22. Libro mayor
- 23. Movimientos auxiliares
- 24. Balanzas de comprobación
- 25. Papeles de trabajo denominados 2016 determinación de deducciones autorizadas
- 26. Pólizas de diario
- 27. Ingresos y transferencias bancarias con documentación comprobatoria
- 28. Papel de trabajo denominado listado de facturas ***** SA de CV ejercicio 2016
- 29. Impresiones de comprobantes de traspasos en otros bancos respecto de los pagos efectuados por la contribuyente ***** la contribuyente *****
- 30. Pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por la contribuyente ***** a la contribuyente ***** , S.A de C.V.
- 31. Documentación comprobatoria exhibida a efectos de acreditar la materialidad de las operaciones realizadas con la contribuyente ***** consistente en:
- 32. Carta de presentación de trabajo de la empresa *****
- 33. Procedimiento personal tercero contratista, Norma Internacional" ISO 9001"
- 34. Requisiciones
- 35. Órdenes de compra
- 36. Cotizaciones
- 37. Reportes de inspección y bitácoras de mantenimiento
- ..."

12...

"RESPUESTA:

Dichas erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento. En virtud de que cumplen con el art. 29 y 29 A del Código fiscal de la Federación, así, como su objetivo fue tener ganancias con la operación (razón de negocios), se realizó el pago a través de las cuentas bancarias a nombre de ***** , se llevaron a cabo con la documentación, que manifiesta se realizaron; (Requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones, facturas, pagos realizados de acuerdo al convenio de pago, impresiones de pólizas, dibujos de la planeación (isométricos de levantamiento de proyecto, etc.). Todas las operaciones se registraron en contabilidad y se comprueba con la existencia del libro Diario y Mayor."

13...

"RESPUESTA:

No, se advierte la existencia de instalaciones, activos, inventarios, de las empresas ***** y ..., en



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-89-

virtud de que no se trata de una revisión a estos contribuyentes, habría que revisar su contabilidad completa, instalaciones, domicilio fiscal, etc. Facultad con la que no se cuenta.

*Independientemente, la actora ***** * *****
***** ***** *****, realizó una entrega de documentación complementaria en copias propiedad de ***** (Requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones, facturas, pagos realizados de acuerdo al convenio de pago, impresiones de pólizas, reportes de inspección. Programa de mantenimiento, manuales de operación, etc.), ..."*

14...

"RESPUESTA:

Se trata de una razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores."

15...

"RESPUESTA:

*Si existe una razón de negocios para que la actora ***** * ***** ***** ***** *****, hubiese contratado y pagado los servicios a favor de dichos proveedores. En virtud de que la actora busca con estas operaciones, ganancias extraordinarias que beneficien a la parte actora y propicien las relaciones con clientes y proveedores."*

16...

"RESPUESTA:

*Si existe una razón de negocios para que la actora ***** * ***** ***** ***** *****, hubiese contratado y pagado los servicios a favor de dichos proveedores. En virtud de que la actora busca con estas operaciones, ganancias extraordinarias que beneficien a la parte actora y propicien las relaciones con clientes y proveedores."*

17...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, dichas erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento. En virtud de que cumplen con el art. 29 y 29 A del

*Código fiscal de la Federación, así, como su objetivo fue tener ganancias con la operación (razón de negocios), se realizó el pago a través de las cuentas bancarias a nombre de ***** *
***** ***** ***** ***** ** ******, se llevaron a cabo con la documentación, que manifiesta se realizaron (Requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones, facturas, pagos realizados de acuerdo al convenio de pago, impresiones de pólizas, dibujos de la planeación (isométricos de levantamiento de proyecto, etc.). Todas las operaciones se registraron en contabilidad y se comprueba con la existencia del libro Diario y Mayor.”

18...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, sí existen los comprobantes fiscales emitidos por ***** ** ***** ** ***** ,... existe evidencia de los pagos hechos por la actora ***** * ***** ***** ***** ***** ***** * Se encuentran relacionados en el expediente administrativo en poder de la autoridad.”*

19...

"RESPUESTA:

En base a la revisión de la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, la actora si proporcionó documentos vinculados al desarrollo del servicio prestado, por los proveedores ***** ** **, **** *

20...

RESPUESTA:

La información exhibida es la siguiente:

41. Libro diario denominado impreso de pólizas del 01/01/2016 al 31/12/2016

42. *Libro mayor*

43. Movimientos auxiliares

44. Balanzas de comprobación

45. Papeles de trabajo denominados 2016 determinación de deducciones autorizadas

46. *Pólizas de diario*

47. Ingresos y transferencias bancarias con documentación comprobatoria.

48. *Papel de trabajo denominado listado de facturas*
 ***** ** ** SA de CV ejercicio 2016

49. *Impresiones de comprobantes de traspasos en otros bancos*
respecto de los pagos efectuados por la contribuyente *****
 ***** ***** ***** ***** ** *****
 ***** la contribuyente
 ***** ***** ***** *****

50. Pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por la contribuyente ***** ** ***** ** ***** la contribuyente ***** , S.A de C.V.

51. Documentación comprobatoria exhibida a efectos de acreditar la materialidad de las operaciones realizadas con la contribuyente
***** ** ***** ** ***** consistente en:

-91-

52. Carta de presentación de trabajo de la empresa

53. Procedimiento personal tercero contratista, Norma Internacional" ISO 9001"

54. Requisiciones

55. Órdenes de compra

56. Cotizaciones

57. Reportes de inspección y bitácoras de mantenimiento

..."

21...

"RESPUESTA:

Es una de las Normas de Información Financiera (NIF) A-2 (Postulados básicos). Es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros.

Es el enlace del entorno económico de la organización con la información financiera, (es decir, toda operación que se realice debe registrarse y reflejarse en la contabilidad), con la finalidad de tomar decisiones correctas

Un ejemplo de la aplicación de este postulado se tiene cuando una entidad económica vende un activo a un tercero de tal manera que la documentación generada en la operación indica que la propiedad le ha sido transferida. Al registrarse en la contabilidad modifica los estados financieros y es lo correcto, para la toma de decisiones."

22...

RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad. Si, las operaciones celebradas entre ***** * *****
***** ***** ***** * ***** y *****
***** * ***** , ... gozan de razón económica. Porque generaron ingresos para la actora, al igual que gastos, que se cobraron y pagaron respectivamente y durante el periodo en que trabajaron, los estados financieros se fueron modificando y generaron de acuerdo con los resultados, la base para la toma de decisiones.*

23...

"RESPUESTA:

Los artículos 28, (Obligación de llevar contabilidad) 69-B (Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones

amparadas en tales comprobantes) del código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, (Que documentos integra la contabilidad), que a continuación transcribo vigentes durante el periodo de revisión del 12 de enero al 31 de diciembre de 2016, no señalan que tipo de documentos son los que se deben exhibir para acreditar que efectivamente se prestó un servicio.

(lo transcribe)

Después de analizar los artículos 28 y 69 B DEL Código Fiscal de la Federación y el artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Como puede observarse, No existe ordenamiento legal que señale, que elementos o documentos son los que se deben exhibir, para acreditar que efectivamente se prestó un servicio."

24...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad. Si debe reconocerse a la actora ***** *

***** la deducción (ISR/IETU) y al acreditamiento (IVA) de las operaciones celebradas entre esta y *****

****, ****, ****, ****..., porque cumplieron con los requisitos de deducibilidad, CFDI correspondientes, pagos erogados y documentación adicional. Requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones, facturas, pagos realizados de acuerdo con el convenio de pago, impresiones de pólizas, reportes de inspección. Su contabilidad, declaraciones de impuestos, mensuales, definitivas y anuales."

25...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad ,se observa que la parte actora ***** *

***** es un negocio en marcha que trabaja con diferentes proveedores como son ***** ** ***** o *****

*****, entre otros, cabe hacer mención que los proveedores tienen el mismo trato, la misma política para realizar los registros contables y todos forman parte de la contabilidad. Al registrar las operaciones que se llevan a cabo con cada uno de ellos."

26...

"RESPUESTA:

Sí, la política de registro contable seguida por la actora, respecto a otros proveedores, es similar a las operaciones celebradas por ***** ** ***** ** ***** , y ..."

27...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, la actora presento a la demandada información similar a la de ***** ** ***** , S, A. DE C.V., ... respecto del universo de proveedores, como son: ***** ** ***** ** ***** y ***** ***** ."

-93-

28...

"RESPUESTA:

*No, existe alguna justificación para que la demandada, con base en las políticas de registro contable, hubiera hecho observaciones únicamente respecto a las operaciones celebradas por ***** ** ***** ** ***** , y ***** ** *****"*

Cabe precisar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción III⁸, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143⁹ y 144¹⁰ del Código Federal de Procedimientos Civiles, y en la Norma de Información Financiera A-1 se infiere que la prueba pericial contable es la opinión técnica con relación a los registros de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera, siendo que su valoración se realiza a la prudente apreciación de este Órgano Jurisdiccional conforme a la idoneidad y la lógica de los razonamientos expuestos en los dictámenes; la adecuación entre las conclusiones de tales dictámenes y las documentales consideradas para su desahogo; pues las afirmaciones de los peritos debe estar apoyado en documentos que corroboren sus asertos y tengan eficacia acreditativa; se consideraran aquellas opiniones emitidas por los peritos en sus dictámenes que se refieran a cuestiones propias de su función, sin abordar cuestiones que no sean propias de su especialidad.

Esta Sala valora la prueba pericial en contabilidad ofrecida por la actora considerando los dictámenes rendidos por los peritos, antes

⁸ ARTÍCULO 43.- La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:... III. En los acuerdos por los que se discierna del cargo a cada perito, el Magistrado Instructor concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda y ratifique su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

⁹ ARTICULO 143.- La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.

¹⁰ ARTICULO 144.- Los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre que ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado. Si la profesión o el arte no estuviere legalmente reglamentado, o, estándolo, no hubiere peritos en el lugar, podrán ser nombradas cualesquiera personas entendidas, a juicio del tribunal, aun cuando no tengan título.

insertos, desestimando las respuestas a las preguntas en las cuales no se requieren de conocimientos técnicos en la materia contable, las afirmaciones sin soporte probatorio; las respuestas que no tienen relación con la litis planteada en el juicio; las manifestaciones generales a la contabilidad exhibida por la actora, sin señalar de forma específica cuáles son las documentales o comprobantes que sustentan el sentido de sus respuestas; es decir, las razones que contienen los dictámenes constituyen opiniones dogmáticas que revelan el nulo examen de la contabilidad de la actora; y aquellas que para dar respuesta al cuestionario no se requiere de la opinión de un experto en materia contable, al tratarse de cuestiones jurídicas.

Se cita por compartir el criterio del Precedente VIII-P-2aS-99, publicado en la Revista de este Tribunal, octava época, año II, número 12. julio 2017, página 89, que establece:

“PRUEBA PERICIAL CONTABLE.- REGLAS PARA SU VALORACIÓN.- Del artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, y en la Norma de Información Financiera A-1 se infiere que dicha prueba es la opinión técnica con relación a los registros de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. De ahí que la valoración de los dictámenes queda a la prudente apreciación del Órgano Jurisdiccional conforme a la sana crítica: reglas científicas, lógicas y a las máximas de la experiencia. Por tal motivo, y en términos de los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación, al valorarse los dictámenes deberá tenerse en cuenta los aspectos siguientes: 1) No pueden referirse a cuestiones de derecho que corresponden exclusivamente al Juzgador, pues deben limitarse a los aspectos contables en controversia; 2) Deben limitarse al ámbito de las preguntas del cuestionario, razón por la cual no deberá considerarse ninguna opinión que lo desborde; 3) Deben confrontarse las respuestas de todos los peritos, y razonar por qué alguna o ninguna de ellas crean o no convicción al Juzgador, por ende no es válido resolver solo con la transcripción -digitalización- y valoración del dictamen del perito tercero; 4) Deberá otorgárseles eficacia probatoria solo si están fundamentados técnicamente, es decir, si explican y justifican sus conclusiones en la tesitura de la sana crítica, de lo contrario se estará en presencia de un dictamen dogmático o basado en meras apreciaciones subjetivas; 5) El dictamen del perito tercero en discordia no tiene por objeto dirimir el diferendo de opinión de los peritos de la actora y la demandada, esto es, su función no es señalar los errores o aciertos de los dictámenes, ni indicar qué perito tiene la razón, pero, su coincidencia de sus conclusiones con las alcanzadas por alguno de los peritos de las partes sí es relevante para reforzar y confirmar la eficacia probatoria del dictamen del perito correspondiente.”

-95-

Conforme a lo anterior, cabe precisar que si bien la **perita designada por la autoridad enjuiciada** al contestar esta pregunta 3 del cuestionario respectivo, adujo “...del análisis a las actuaciones realizadas por la demandada y que obran en el citado expediente se pudo conocer que las erogaciones se observaron cómo no realizadas al no acreditarse la materialidad de las mismas.”¹¹; tal afirmación **constituye una opinión dogmática que revela el nulo examen de la contabilidad de la actora**; por ende, no se le otorga valor probatorio alguno; pues la prueba de mérito es una técnica que sistemática y estructuralmente produce información cuantitativa sobre situaciones económicas identificables y cuantificables de un contribuyente; por tanto, mediante una prueba pericial contable la perita no puede realizar afirmaciones en relación a la materialidad de las operaciones, pues ello es materia de pronunciamiento de esta Sala con el desahogo de las pruebas ofrecidas por las partes, máxime que reitera lo indicado por la autoridad enjuiciada en el procedimiento de fiscalización, esto es, hace suyas las afirmaciones realizadas por la autoridad en dicho procedimiento, lo cual no es de modo alguno objeto de la prueba pericial, es decir, no es un resultado cuantitativo que hubiera podido observar de la contabilidad de la parte actora, máxime que como indicó en la primera parte de su respuesta a la pregunta 3, **la accionante en el presente juicio acreditó a través de registros contables haber realizado erogaciones con la contribuyente ***** ***, lo cual sí es materia de la pericial desahogada.

De igual forma, la perita de la autoridad al desahogar la citada pregunta 3 también señaló que tuvo conocimiento de que la proveedora ******* ***, durante el periodo que duró el acto de fiscalización, se encontraba sujeta al procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, esta Sala **omite** considerar sus afirmaciones al valorar la prueba pericial; ya que no es

¹¹ Consultable en el último párrafo de la foja 610, del expediente en el cual se actúa.

materia de una prueba pericial observar hechos acontecidos en un procedimiento de fiscalización como es la visita domiciliaria, y realizar simples afirmaciones sin sustento; es decir, debió analizar y valorar la contabilidad que es el objeto de la aludida prueba, de ahí la inconducencia de su afirmación.

En relación a las preguntas 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 22, 24, y 28, del cuestionario¹² de la pericial que se analiza esta Sala **omite** considerar las manifestaciones vertidas por la perita designada por la autoridad enjuiciada; pues basó sus respuestas en que en el procedimiento de fiscalización la parte actora no acreditó la materialidad de las operaciones, lo cual evidentemente no es materia de un dictamen pericial como se indicó en los párrafos que anteceden.

Se cita por compartir el criterio de la Tesis VIII-CASR-2OR-20¹³, que es del tenor siguiente:

"PERICIAL EN CONTABILIDAD. DEBEN DESESTIMARSE LOS DICTÁMENES RENDIDOS SI NO SE OBSERVA UN ESTUDIO ANALÍTICO DE LA CONTABILIDAD DE LA ACTORA.- Con fundamento en el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, están facultadas para valorar la prueba pericial conforme a su prudente arbitrio y restringida a las reglas basadas en los principios de la lógica y de la sana crítica. En este sentido, al momento de valorar la prueba pericial en contabilidad ofrecida por la actora, los dictámenes rendidos por los peritos propuestos dentro del juicio de nulidad correspondiente, deben desestimarse y restar valor probatorio, si se actualizan los supuestos siguientes: a) Para dar respuesta a las preguntas no se requieren de conocimientos técnicos en la materia contable, sino el análisis y revisión a la documentación aportada por la actora en el juicio; b) Las preguntas no tienen relación con la litis planteada en el juicio, c) Los peritos no realizan un análisis especializado en el que sustenten sus respuestas a las preguntas; d) Los peritos se remiten de manera general a la contabilidad exhibida por la actora, sin señalar de forma específica cuáles son las documentales o comprobantes que sustentan el sentido de sus respuestas; es decir, las razones que contienen los dictámenes constituyen opiniones dogmáticas que revelan el nulo examen de la contabilidad de la actora; e) Los peritos no explicaron el procedimiento aritmético, contable o análisis efectuado para arribar a las opiniones que contienen sus dictámenes y f) Para dar respuesta al cuestionario no se requiere de la opinión de un experto en materia contable, al tratarse de cuestiones jurídicas. En esta tesitura, cuando de los dictámenes rendidos se advierte la omisión de un análisis

¹² Consultable en las fojas de la 611 a la 625 de autos.

¹³ Publicada en la revista de este Tribunal, novena época, año II, número 17, mayo 2023, página 274.

-97-

analítico, se deberá desestimar su valor probatorio, en la parte relativa o en su totalidad, según sea el caso.”

En relación al dictamen rendido por la perita designada por la parte actora precisó aquellas documentales que sirvieron de base para la formulación de las respuestas proporcionadas, se limitó a los aspectos contables en controversia; así como a las preguntas del cuestionario, por lo cual se le otorga eficacia probatoria al estar fundamentados técnicamente, es decir, se explicaron y justificaron sus conclusiones.

En el dictamen del perito tercero¹⁴ se precisó la normatividad utilizada consistente en las Normas de Auditoria, Normas de Auditoría para Atestiguar Revisión, y otros Servicio relacionados, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.; así como el método de elaboración consistente en el analítico en el cual aplicó los procedimientos de marco jurídico aplicable, las documentales consultadas que obran en los autos del presente juicio; el análisis del cálculo aplicado por las partes; y la aplicación de las técnicas de auditoria del estudio general: análisis, investigación, comprobación, confirmación y observación. Precisó el marco jurídico aplicable¹⁵; y las documentales consultables¹⁶ que sirvieron para la emisión de su dictamen.

Bajo la directriz anterior, esta Sala considera que resulta sustancialmente **fundado** el argumento expuesto por la accionante, esto es, el rechazo efectuado por la autoridad respecto de las deducciones amparadas por la factura 49 expedida por el proveedor ***** *
**** * ***** , pues se considera que tal rechazo es incorrecto con motivo de

¹⁴ Visible a foja 688

¹⁵ a). MARCO JURÍDICO APLICABLE. 1) Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo. 2) Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. 3) Ley del Impuesto Sobre la Renta. 4) Ley del Impuesto al Valor Agregado. 5) Código Fiscal de la Federación y su reglamento. (Visible en la foja 688 vuelta)

¹⁶ Consultable en la foja 639

la actualización de una causal de ilegalidad en razón de la materialidad de las operaciones revisadas.

Lo anterior, es así puesto que la autoridad analizó de forma incorrecta el caudal probatorio presentado, con el propósito de establecer que las operaciones realizadas con el proveedor *****
*****, sí se materializaron; ante ello, como se dijo previamente, la autoridad fiscalizadora concluyó en que revisó los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la contribuyente, señalando que, no se materializaron los servicios amparados en un valor de \$858,999.99, resaltando que *"...no aportó la documentación comprobatoria que adminiculada entre sí permita conocer o acreditar la realización de los conceptos que se describen en la factura expedida por su proveedor *****
*****, por lo que luego entonces no se materializaron las operaciones facturadas por dicho proveedor a la contribuyente *****
*****"*

En este punto, es importante resaltar que la autoridad precisó que la empresa hoy actora allegó en el procedimiento de fiscalización, las pruebas consistentes en: *"libro Diario denominado 'Impreso de pólizas del 01/Ene/2016 al 31/Dic/2016'; libro mayor; movimientos auxiliares; balanzas de comprobación; a los siguientes papeles de trabajo denominados: '2016 DETERMINACION DEDUCCIONES AUTORIZADAS', pólizas de diario, egreso y transferencias bancarias con documentación comprobatoria anexa; papel de trabajo denominado 'LISTADO DE FACTURAS *****
***** EJERCICIO 2016'; impresiones de comprobantes de traspasos en otros bancos, respecto de los pagos efectuados por la contribuyente *****
***** a la contribuyente *****
*****; pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por la contribuyente *****
***** a la contribuyente *****
*****"; "carta de presentación de trabajo de la empresa *****
*****", *****
*****; el documento denominado "PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA", la impresión de la "NORMA INTERNACIONAL ISO 9001.", "requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones, reportes de inspección y*

-99-

bitácoras de mantenimiento; información y documentación correspondiente al ejercicio fiscal de 2016".

De igual forma, la autoridad enjuiciada en la resolución impugnada hizo constar que en el acta parcial número cuatro de recepción de documentación e información levantada el 05 de noviembre de 2018 se recibió escrito de la accionante en el cual manifestó que "*Respecto al prestador de servicios ***** ** ***** no se firmó contrato solo se llegó a la negociación de forma personal.*", que "*el tipo de servicio prestado fue la verificación e inspección del correcto funcionamiento de equipos con base en la norma NMX-GR-23814-INMC-2011; asimismo la forma en que se realizaron las operaciones con ***** ** ******, SA DE CV fueron mediante los procedimientos internos de compras."; y exhibió la siguiente documentación: "*PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA*"; la impresión de la "*NORMA INTERNACIONAL ISO 9001.*"; el original de una "carta de presentación de trabajo de la empresa ***** ** *****", S. A. DE C. V."; el original las "*Requisiciones*", "*Órdenes de compra*", "*Cotizaciones*", "*Facturas expedidas por ***** ** ****** *****", "*Comprobantes de pagos realizados a las facturas de acuerdo a convenio de pago*", "*impresiones de pólizas*" y "*Reportes de inspección*"; los originales de las "*bitácoras de mantenimiento*"; informó que la prestación del servicio se inició el día 02 de diciembre de 2016 y concluyó el día 28 del citado mes y año.

La contribuyente, hoy actora, hizo del conocimiento de la autoridad enjuiciada que "*la razón de negocios es porque los clientes piden que realicemos mantenimiento a la maquinaria, equipo y herramientas antes de realizar operaciones para no causar accidentes o fallas, desde un martillo hasta maquinaria pesada, asimismo nos piden una certificación a los equipos y en base a la norma internacional ISO 9001 en donde se solicita debemos dar mantenimiento al equipo.*"; que el "*personal de ***** ***

**** vino directamente al domicilio fiscal de la empresa a ofrecer sus servicios."; informó que "la contraprestación se pactó a través de cotizaciones"; y que verificó o supervisó que las operaciones llevadas a cabo por la proveedora *****, se cumplieron en tiempo y forma de acuerdo a las fechas de las ordenes de cotización y a las bitácoras de mantenimiento.

Cabe precisar que en relación a la "carta de presentación de trabajo de la contribuyente *****", la autoridad concluye que ésta no señaló de manera específica qué tipo de herramienta, maquinaria o equipo utilizó para realizar las operaciones, lo cual evidentemente es contrario derecho, pues le asiste la razón a la actora en cuanto a que es ilegal el motivo que se da para el rechazo de las deducciones, al apoyarse en hechos y omisiones que **no le son imputables a la contribuyente auditada** *****, sino a su proveedor antes señalado.

En las relatadas consideraciones, la parte actora logró acreditar la materialidad de las operaciones que amparan la factura número 49 expedida por su proveedora *****, consistente en "SERVICIO DE MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO A EQUIPOS Y A MAQUINARIA"; lo anterior es así, pues no existe una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, por ende, 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; como aconteció en la especie, ya que si los comprobantes fiscales digitales (CFDI's) 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 como la pericial en contabilidad, al haberse demostrado la realización de las operaciones facturadas, siendo que la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad; en consecuencia, este órgano jurisdiccional tiene por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por la contribuyente y su proveedora al quedar evidenciada de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.



EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

B) En segundo término, se analiza la materialidad de las operaciones que amparan las facturas

del tomo "3/7 RIM2200004/18" del expediente administrativo ofrecido por la parte actora y exhibido por la autoridad enjuiciada como prueba de su parte, expedidas por el proveedor de la accionante ***** ****
****, por un importe de \$2'418,658.57 más impuesto al valor agregado de \$386,985.38 por los conceptos siguientes: "SISTEMA DE EXTRACCIÓN MECÁNICA"; "REEMPLAZOS ELEMENTOS DE EXPULSION L3-S8, L3-S5, L3-7 y L3-S6"; "MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SISTEMA FREE COLING UMAS"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINAS Y GENIES"; "MANTENIMIENTO A GRÚA"; "MANTENIMIENTO A GENERADOR, A MONTACARGAS Y GENIE, MATTO MAQUINARIA"; "MANTENIMIENTO PREVENTIVO A MAQUINARIA"; "REPARACIÓN DE CORTADORAS REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPOS DE MANIOBRAS"; "REVISIÓN Y SERVICIO DE EQUIPO"; "MANTENIMIENTO Y SERVICIO CORRECTIVO A GENERADOR Y MAQUINARIA DE CORTE Y DOBLEZ"; "SERVICIO Y MTTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO PREVENTIVO Y CORRECTIVO A MAQUINARIA"; "VALORACIÓN Y AJUSTE DE EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO A EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO CORRECTIVO A EQUIPOS Y MAQUINARIA DE ELEVACIÓN" ; "SERVICIO A EQUIPOS"; "PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA INSTALACIÓN DE EQUIPOS EN FABRICA"; "MANTENIMIENTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO A MAQUINARIA Y EQUIPOS, PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA TRABAJOS EN PUERTA"; y "VERIFICACIÓN A EQUIPO EN PISO", las cuales son valoradas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 217 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, vigente de conformidad con el artículo segundo

transitorio del Código Nacional de Procedimientos Civiles, en relación con el artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Las pruebas adicionales aportadas por la accionante para acreditar la materialidad de las operaciones que amparan las facturas descritas en el párrafo que antecede, son las siguientes, las cuales se encuentran agregadas en copias certificadas al tomo "3/7 RIM2200004/18" del expediente administrativo ofrecido como prueba:

1. El **contrato** de prestación de servicios. (fojas 2386 a 2392), documental que es valorada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20317 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, vigente de conformidad con el artículo segundo transitorio del Código Nacional de Procedimientos Civiles, siendo que dicho documental constituye un documento privado que contiene la manifestación de voluntad de las personas que lo suscribieron, el cual forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, y el escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados.

Así, el alcance y valor probatorio de los contratos, se acota a lo establecido por el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de ahí que, lo que demuestran por sí solos, es únicamente la existencia de un acuerdo de voluntades entre las partes contratantes y manifestaciones de particulares, sin ser suficientes para demostrar aisladamente, que los hechos declarados en los mismos sean reales ni tienen fuerza probatoria para surtir efectos contra terceros; pues no contienen fecha cierta, **pero se tiene como indicio**.

Tiene aplicación la tesis de jurisprudencia número 2a./J.

¹⁷ ARTICULO 203.- El documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa. El documento proveniente de un tercero sólo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando éste no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse por otras pruebas.

El escrito privado que contenga una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración; más no de los hechos declarados. Es aplicable al caso lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 202.

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

-103-

161/2019 (10a.) de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 466 del libro 73, diciembre de 2019, tomo I, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, correspondiente a la décima época, con número de registro digital 2021218, de rubro y texto siguientes:

“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. La connotación jurídica de la "fecha cierta" deriva del derecho civil, con la finalidad de otorgar eficacia probatoria a los documentos privados y evitar actos fraudulentos o dolosos en perjuicio de terceras personas. Así, la "fecha cierta" es un requisito exigible respecto de los documentos privados que se presentan a la autoridad fiscal como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, que los contribuyentes tienen el deber de conservar para demostrar la adquisición de un bien o la realización de un contrato u operación que incida en sus actividades fiscales. Lo anterior, en el entendido de que esos documentos adquieren fecha cierta cuando se inscriban en el Registro Público de la Propiedad, a partir de la fecha en que se presenten ante un fedatario público o a partir de la muerte de cualquiera de los firmantes; sin que obste que la legislación fiscal no lo exija expresamente, pues tal condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.”

Así, al constituir documentos privados y ser valorados conforme al artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, vigente de conformidad con el artículo segundo transitorio del Código Nacional de Procedimientos Civiles, no se les puede otorgar aisladamente eficacia probatoria plena, pues sólo demuestran la existencia de los documentos más no que los hechos declarados se hayan realizado, por lo que requiere de otros elementos de convicción que adminiculados entre sí permitan generar certeza de que el proveedor efectivamente proporcionó los servicios que amparan los comprobantes fiscales.

De acuerdo a lo anterior, el documento privado forma prueba de los hechos mencionados en él, sólo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, y si contiene una declaración de verdad, hace fe de la existencia de la declaración, más no de los hechos declarados.

Se invoca por compartir el criterio de la tesis de jurisprudencia número I.10.T. J/59 del Primer Tribunal Colegiado en Materia de Trabajo del Primer Circuito, visible en la página 41, tomo 74, febrero de 1994, de la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, correspondiente a la octava época, registro digital número 213325, de rubro y texto siguientes:

“DOCUMENTOS PRIVADOS, VALOR PROBATORIO DE LOS.

El documento privado en el que se consigne un determinado hecho, carece de eficacia probatoria si ese documento no está signado por una persona distinta de su oferente, pues es manifiesto que lo asentado en el mismo, sólo obliga o perjudica al que lo suscribe.”

En el presente caso, el contrato privado aludido, exhibido por la accionante en el procedimiento de fiscalización, no fue confeccionado ante un notario público; pues como consta en el expediente administrativo; por tanto, para fortalecer el valor probatorio de los contratos, convenios y demás documentales privadas, es necesario adminicularlos entre sí y con las pruebas que se describen en los puntos siguientes.

Ese invoca por compartir el criterio de la jurisprudencia número I.4o.C. J/47 del Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, visible en la página 103 del tomo IX, enero de 1992, del Semanario Judicial de la Federación, correspondiente a la octava época, registro digital número 220696, de rubro y texto siguientes:

“DOCUMENTOS PRIVADOS. SU VALOR PROBATORIO ESTA SUJETO A SU PERFECCIONAMIENTO.

Del contenido de los artículos 334, 335 y 338 a 344 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, se desprende el carácter de pruebas imperfectas de los documentos privados, al no ser susceptibles por sí mismos de producir plena fuerza de convicción, pues su valor depende de su reforzamiento con otras probanzas, tales como el reconocimiento expreso o tácito,



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-105-

el cotejo, la prueba pericial, la testimonial, etcétera. El medio más natural previsto en los referidos preceptos para este efecto, se presenta a través de su perfeccionamiento con el reconocimiento tácito, regulado por el artículo 335 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal. Otro medio lo constituye el reconocimiento expreso, aludido en el numeral mencionado y en el artículo 338 del propio cuerpo de leyes. Conforme a la primera disposición invocada al principio si el documento privado de uno de los interesados, presentado en juicio por vía de prueba, no es objetado por la parte contraria, se tendrá por admitido y surtirá sus efectos como si hubiera sido reconocido expresamente. En cambio, cuando un documento privado no es reconocido expresa o tácitamente, ni su autenticidad es reforzada con alguna otra prueba, el instrumento no se perfecciona y, por ello, no es susceptible de hacer prueba plena, sino que su grado de demostración queda solamente en la categoría de indicio, cuya fuerza de convicción, mayor o menor, dependerá de la existencia de otras probanzas sobre los hechos controvertidos, con las cuales pueda ser adminiculado.

2. Las **requisiciones** de herramientas y consumibles todas del año 2016, en las siguientes fechas 24 de junio "*Sistema de extracción mecánica*" y "*Reemplazos elementos de expulsión L3-S8, L3-S5, L3-7 y L3-S6*" (fojas 2385 y 2376); 27 de julio "*Mantenimiento y reparación de maquinaria*" y "*Sistema Free Coling Umas*" (fojas 2366 y 2360); 05, 15 y 29 de agosto "*Mantenimiento a grúa*", "*Servicio y reparación de máquinas y genies*" y "*Mantenimiento a generador, a montacargas y Genie, matto maquinaria*" (fojas 2343, 2349 y 2337); 02, 08, 09, 16, 22 y 30 de septiembre "*Mantenimiento preventivo a maquinaria*", "*Reparación de cortadoras y reparación de maquinaria*", "*Servicio y reparación de maquinaria y equipos de maniobras*", "*Revisión y servicio de equipo*", "*Mantenimiento y servicio correctivo a generador y maquinaria de corte y doblez*" y "*Servicio y mtto a maquinaria*" (fojas 2331, 2325, 2319, 2313, 2307 y 2301); 10, 21, 24 y 26 de octubre "*Servicio preventivo y correctivo a maquinaria*", "*Valoración y ajuste*

de equipos”, “Servicio y mantenimiento a equipos” y “Servicio y mantenimiento correctivo a equipos y maquinaria de elevación” (fojas 2295, 2289, 2283 y 2277); 14, 18, 12, 26 y 29 de noviembre “Servicio a equipos”, “Planeación y diseño para instalación de equipos en fabrica”, “Mantenimiento a maquinaria”, “Servicio a maquinaria y equipos, planeación y diseño para trabajos en puerta” y “Verificación a equipo en piso” (fojas 2271, 2265, 2258, 2252 y 2245)

3. Las **cotizaciones** las cuales están agregadas a fojas 2381, 2370, 2365, 2359, 2348, 2342, 2336, 2330, 2324, 2318, 2312, 2306, 2300, 2294, 2288, 2282, 2276, 2270, 2264, 2257, 2251 y 2244.

4. Las **órdenes de compra** visibles en las fojas 2380, 2369, 2364, 2353, 2347, 2341, 2335, 2329, 2323, 2317, 2311, 2305, 2299, 2293, 2287, 2281, 2275, 2269, 2263, 2256, 2249 y 2243.

5. Los **comprobantes de pago** consistentes en las transferencias a través de la página de BBVA, visibles a fojas 2362, 2345, 2339, 2333, 2327, 2321, 2315, 2309, 2303, 2297, 2291, 2285, 2279, 2273, 2267, 2260, 2254, 2247, y 2241.

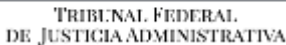
6. Los **pagarés** respecto de las operaciones que amparan las facturas números 1179, 1180 y 1257, agregados a fojas 2378, 2367 y 2351.

7. Las **pólizas** contables consultables a fojas 2377, 2377, 2361, 2350, 2344, 2338, 2332, 2326, 2320, 2314, 2308, 2302, 2296, 2290, 2284, 2278, 2272, 2266, 2259, 2253, 2246, y 2240.

8. Los **dibujos de planeación** correspondientes a los servicios que amparan las facturas 1616, y 1688, que obran a fojas 2262 y 2250.

9. El **acta constitutiva** con número de instrumento 6625, pasado ante la fe del Notario Público número 106 del Estado de Oaxaca, visible a fojas de la 2159 a la 2173.

10. La **constancia de situación fiscal** e inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la empresa proveedora, consultables



EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT



-107-

a fojas de la 2179 a la 2182.

11. Las **Bitácoras de mantenimiento** visibles en el legajo "RIM2200004/18 4/7" del expediente administrativo.

12. El documento denominado "*PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA*". (fojas 2201 a 2239)

Cabe precisar que si bien la autoridad enjuiciada en la resolución impugnada al valorar el documento denominado “*PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA*”, aludió que era insuficiente para acreditar la materialidad de las operaciones que amparan las facturas números ***** , expedidas por ***** ; pues consideró que dicha documental no señalaba el nombre de la contratante, hoy parte actora, ni del proveedor, sin embargo, los requisitos aludidos por la disconforme no dan lugar a negarles valor probatorio, ya que como aludió la disconforme de su contenido se advierte que es genérico por su propia naturaleza al igual que el documento denominado norma internacional ISO 9001; siendo que la autoridad debió analizarlos de manera concatenada con toda la documentación exhibida por la justiciable y no valorarla de manera aislada, máxime que al pedir que las probanzas contengan requisitos no previstos en ley, provoca que se le deje a la contribuyente en estado de indefensión.

13. La impresión de la norma internacional ISO 9001. (fojas 2183 a 2200)

Las documentales descritas en lo puntos del 02 al 13 antes detallados, las cuales fueron ofrecidas por la accionante para sustentar el

contrato firmado con su proveedora ***** ** ***, si bien la autoridad los desestimó porque los valoró sin adminicularlos, lo cierto es que, como acertadamente lo aduce la actora, la apreciación de la autoridad es incorrecta, porque tales documentales son la base de la prestación de los servicios consistentes en: "SISTEMA DE EXTRACCIÓN MECÁNICA"; "REEMPLAZOS ELEMENTOS DE EXPULSION L3-S8, L3-S5, L3-7 y L3-S6"; "MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SISTEMA FREE COLING UMAS"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINAS Y GENIES"; "MANTENIMIENTO A GRÚA"; "MANTENIMIENTO A GENERADOR, A MONTACARGAS Y GENIE, MATTO MAQUINARIA"; "MANTENIMIENTO PREVENTIVO A MAQUINARIA"; "REPARACIÓN DE CORTADORAS REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPOS DE MANIOBRAS"; "REVISIÓN Y SERVICIO DE EQUIPO"; "MANTENIMIENTO Y SERVICIO CORRECTIVO A GENERADOR Y MAQUINARIA DE CORTE Y DOBLEZ"; "SERVICIO Y MTTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO PREVENTIVO Y CORRECTIVO A MAQUINARIA"; "VALORACIÓN Y AJUSTE DE EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO A EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO CORRECTIVO A EQUIPOS Y MAQUINARIA DE ELEVACIÓN" ; "SERVICIO A EQUIPOS"; "PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA INSTALACIÓN DE EQUIPOS EN FABRICA"; "MANTENIMIENTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO A MAQUINARIA Y EQUIPOS, PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA TRABAJOS EN PUERTA"; y "VERIFICACIÓN A EQUIPO EN PISO", lo anterior es así porque, éstas contienen las características de los servicios prestados, que adminiculadas con el contrato y el acta constitutiva de la empresa actora otorgan los indicios de la prestación de los servicios facturados, probanzas que a su vez se adminiculan con la pericial contable que más adelante se valorara.

En efecto, la autoridad dejó de considerar que la hoy actora es una empresa que tiene como objeto social entre otros, la compra, venta, distribución de material electromecánico, eléctrico, mantenimiento e instalación de redes de energía eléctrica y, por tanto, firmó contrato con ***** ** ***, para que ésta le prestara los servicios de mantenimiento, verificación, reparación, servicios preventivos, correctivos y demás relacionados con maquinaria y equipos de su propiedad o de terceros con quienes mantuviera una relación comercial; en donde se envía

-109-

una cotización sustentable (detalladas en el punto 3 anterior) a su cliente (***** ***** ***** ***** ** *****, como se ve a foja 2384 del tomo 3/7 del expediente administrativo), el cual, si acepta, entonces éste realiza una orden de compra como las relacionadas en el punto 4 de los párrafos precedentes.

Las documentales denominadas **requisiciones**, que constan como pruebas en el punto 2 anterior, se advierte que se indicó que en las siguientes fechas, se prestaron los servicios que a continuación se indican: 24 de junio "*Sistema de extracción mecánica*" y "*Reemplazos elementos de expulsión L3-S8, L3-S5, L3-7 y L3-S6*" (fojas 2385 y 2376); 27 de julio "*Mantenimiento y reparación de maquinaria*" y "*Sistema Free Coling Umas*" (fojas 2366 y 2360); 05, 15 y 29 de agosto "*Mantenimiento a grúa*", "*Servicio y reparación de máquinas y genies*" y "*Mantenimiento a generador, a montacargas y Genie, matto maquinaria*" (fojas 2343, 2349 y 2337); 02, 08, 09, 16, 22 y 30 de septiembre "*Mantenimiento preventivo a maquinaria*", "*Reparación de cortadoras y reparación de maquinaria*", "*Servicio y reparación de maquinaria y equipos de maniobras*", "*Revisión y servicio de equipo*", "*Mantenimiento y servicio correctivo a generador y maquinaria de corte y doblez*" y "*Servicio y mtto a maquinaria*" (fojas 2331, 2325, 2319, 2313, 2307 y 2301); 10, 21, 24 y 26 de octubre "*Servicio preventivo y correctivo a maquinaria*", "*Valoración y ajuste de equipos*", "*Servicio y mantenimiento a equipos*" y "*Servicio y mantenimiento correctivo a equipos y maquinaria de elevación*" (fojas 2295, 2289, 2283 y 2277); 14, 18, 12, 26 y 29 de noviembre "*Servicio a equipos*", "*Planeación y diseño para instalación de equipos en fabrica*", "*Mantenimiento a maquinaria*", "*Servicio a maquinaria y equipos, planeación y diseño para trabajos en puerta*" y "*Verificación a equipo en piso*" (fojas 2271, 2265, 2258, 2252 y 2245); siendo que tales servicios coinciden con los documentos denominados cotizaciones, órdenes de compra y las facturas observadas.

Aunado a lo anterior, la accionante ofreció como prueba de su parte la pericial contable, la cual se rindió conforme a lo siguiente:

Dictamen rendido por la perita designada por la autoridad enjuiciada el cual fue debidamente ratificado.¹⁸

1. ¿Cuál es el giro principal de la actora?

"RESPUESTA.- Del análisis a la información y documentación que obra en el expediente administrativo que corresponde al Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, abierto a nombre de la persona moral ***** * ***** *****
*****, ***** ** **, esta perito conoció que la actividad principal de la parte actora es la de **Reparación y mantenimiento de maquinaria y equipo industrial en un 70%**, así como el comercio al por mayor de equipo y materia eléctrico en un 30%, situación que conocí del análisis que realice a las Constancias de Situación Fiscal que obran en el expediente antes referido.

2. ¿Cuál es el proceso que lleva a cabo la actora para lograr su objeto social?

"RESPUESTA.- De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente administrativo que corresponde al Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT abierto a nombre de la persona moral ***** * ***** ***** *****
** ***** y la que fue aportada por la parte actora *****
***** ***** *****
*****, ***** ** **, en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito NO pudo conocer el proceso que lleva a cabo la parte actora para lograr su objeto social..."

3. Si la parte actora realizó erogaciones a favor de ***
***** y *****

RESPUESTA.- De lo consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora ***** * ***** ***** ***** *****
dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y lo que fue aportada por la parte actora ***** * *****
***** ***** *****
*****, en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "7", en opinión de esta perito se conoció que la persona moral ***** * *****
***** *****
*****, ***** ** **, **a través de registros contables refleja haber realizado erogaciones con las contribuyentes** *****
y *********..."

¹⁸ Visible a fojas de 609 a la 625 del expediente en el cual se actúa.

-111-

...

13. ¿Cuál es el objeto de dicho (s) contrato (s) y si era menester que ... y *** *******, para cumplir con el objeto del contrato, contara de forma directa con instalaciones, activos, inventarios, etc.?

"RESPUESTA.- ...esta perito pudo conocer que en el expediente únicamente obra un contrato y que fue celebrado con la contribuyente *****

Ahora bien, respecto al contrato celebrada con *****
*****, como ya quedo asentado anteriormente, en opinión de esta perito se considera que el mismo corresponde a una documental privada que no acredita de manera fehaciente la materialización de las operaciones pues únicamente hace evidencia del acuerdo de voluntades celebrado entre las partes, mas no de la veracidad o existencia de las operaciones que en el se consigna, por lo que su valor depende de otros medios probatorios y de otras pruebas que de manera adminiculada demuestre la verdad de lo manifestado en él; de ahí que esta perito no puede pronunciarse al respecto.

14. ¿Qué es razón de negocios?

"RESPUESTA.- A su leal saber y entender de esta perito, razón de negocios es el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores.

18. Si además de los comprobantes fiscales emitidos por ... *** *******, existe evidencia de los pagos realizados por la actora en favor de aquella.

RESPUESTA.- Del análisis a la información y documentación que obra en el expediente administrativo que corresponde al Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, abierto a nombre de la persona moral *****
*****, esta perito conoció que además de los comprobantes fiscales emitidos por las contribuyentes *****
***** y *****

19. Si la actora proporcionó documentos vinculados al desarrollo del servicio prestado por ... *** , ***** ** ****

"RESPUESTA.- De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora ***** *
***** ***** ***** ***** ** ***** dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** * ***** ***** ***** , ***** **
** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito considera que la actora no proporcionó documentos probatorios vinculados al desarrollo del servicio prestado que acrediten los servicios facturados por las contribuyentes ... y
***** , ***** ** ** *

20. En caso afirmativo que diga cuáles.

"RESPUESTA.- Derivado de que la respuesta a la pregunta número 19 del presente cuestionario no fue afirmativa, esta perito no se pronuncia al respecto.

21. ¿Qué es sustancia económica?

"RESPUESTA.- Atendiendo a la Norma de Información Financiera, específicamente en la NIF A-2 Postulados Básicos establece:

"La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad.

El reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable con el fin de incorporar los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, de acuerdo con su realidad económica y no sólo en atención a su forma jurídica, cuando una y otra no coincidan. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre lo forma legal.

Ello es debido a que la forma legal de una operación puede tener una apariencia diferente al auténtico fondo económico de la misma y, en consecuencia, no reflejar adecuadamente su incidencia en la situación económico-financiera. Por ende, las formalidades jurídicas deben analizarse en un contexto adecuado, a la luz de la sustancia económica, a fin de que no la tergiversen y con ello distorsionen el reconocimiento contable.

23. Si los artículos 28, 69-B del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, señalan qué tipo de documentos son los que se deben exhibir para acreditar que efectivamente se prestó el servicio.

"RESPUESTA.- De la consulta realizada por esta perito, a los artículos 28 y 69-B del Código Fiscal de la Federación; así como, al artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ambos vigentes en 2016, a la letra señalan lo siguiente:

-113-

(lo transcribe)

*Como se puede observar, en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, ambos vigentes en 2076, antes transcritos se establece la obligación de la forma en que se debe de llevar la contabilidad, el cómo se integra, cómo se llevará y cómo será el ingreso de la misma a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y además se señalan los documentos e información que integran la contabilidad y los requisitos de registros o asientos contables; sin embargo de la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto o nombre de la parte actora ***** * *****
***** *****
*****, dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT; y la que fue aportada por la parte actora ***** * *****

*****, en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito conoció que esta obligación fue incumplida por la demandante antes citada toda vez que no comprobó con documentación suficiente que se hayan materializado las supuestas operaciones realizadas con las contribuyentes ... ***** ******

Asimismo, el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, señala el procedimiento para determinar la inexistencia de las operaciones y la posibilidad que tiene el sujeto publicado o los terceros que hubieran realizado operaciones con este, aportar la documentación e información que consideren pertinentes para desvirtuar los hechos que llevaron a la autoridad a notificarlos, sin que indique los tipos de documentos que debe aportar.

25. Si la actora cuenta con otros proveedores distintos a ...
******* *******

*"**RESPUESTA.**- De la consulta realizada o la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de lo parte actora ***** * *****

*****, dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** * *****

***, en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditorio Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito conoció que la actora si cuenta con otros proveedores distintos a los dos proveedores citados en la presente pregunta.*

26. En caso afirmativo si la política de registro contable seguida por la actora respecto de dichos proveedores fue similar a la seguida respecto a las operaciones celebradas por ...
******* *******

*"**RESPUESTA.**- De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora ***** **

***** , dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** , ***** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito no pudo conocer que exista una política establecida para el registro contable de sus operaciones con proveedores; no obstante únicamente se pudo conocer que la actora realiza registros contables similares para sus proveedores en general.

27. Si la actora presentó a la demandada información similar a la de *** , ***** ... respecto del universo de proveedores.**

"RESPUESTA.- De la consulta realizada a la documentación que obra en el expediente abierto a nombre de la parte actora ***** , ***** , dentro del Juicio de Nulidad número 2612/22-12-01-1-OT, y la que fue aportada por la parte actora ***** , ***** , en el transcurso de la revisión practicada por parte de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", esta perito conoció que cada caso en particular es distinto uno de otro, por lo que la información que aportó la actora respecto de cada proveedor es distinta y por ende no se puede generalizar o señalar que es similar."

Dictamen rendido por la perita designada por la parte actora el cual fue debidamente ratificado.¹⁹

1...

"El giro principal de ***** SA de CV es el desarrollo de ingeniería en servicios y procesos, habilitación y montaje de tuberías en acero inoxidable y acero al carbón, habilitación y colocación de aislamientos térmicos y acústicos, mantenimiento, fabricación y montaje de estructuras metálicas, fabricación de tanques atmosféricos, montaje de equipo eléctrico fuerza y control."

2...

"El proceso para lograr el objeto social de acuerdo con los manuales establecidos es el siguiente:

El área de Ventas inicia con la prospección de clientes mediante medios electrónicos o visitas a plantas de posibles clientes, una vez realizado el contacto con el cliente o prospecto de cliente hace llegar una solicitud de cotización u orden de trabajo, después de recibida dicha cotización, la solicitud se pasa a los formatos de la empresa con la información requerida por el cliente, y de esa misma forma se envía cotización a los proveedores para elaboración de proyecto, donde realizan estudio técnico, costos, ingeniería, desarrollo, y estimación de utilidades, una vez terminada dicha cotización por los proveedores se valora, se autoriza y se emite orden de compra, una vez autorizada la orden de compra se firma contrato y se pacta fecha

¹⁹ Visible a fojas de 629 a la 645 del expediente en el cual se actúa.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-115-

de entrega del proyecto. Una vez entregado el proyecto a la empresa es enviado al cliente para su valoración y se esperan comentarios de dicha cotización, si el diente aprueba la cotización nos hace llegar un correo de visto bueno u orden de compra para iniciar con los trabajos.

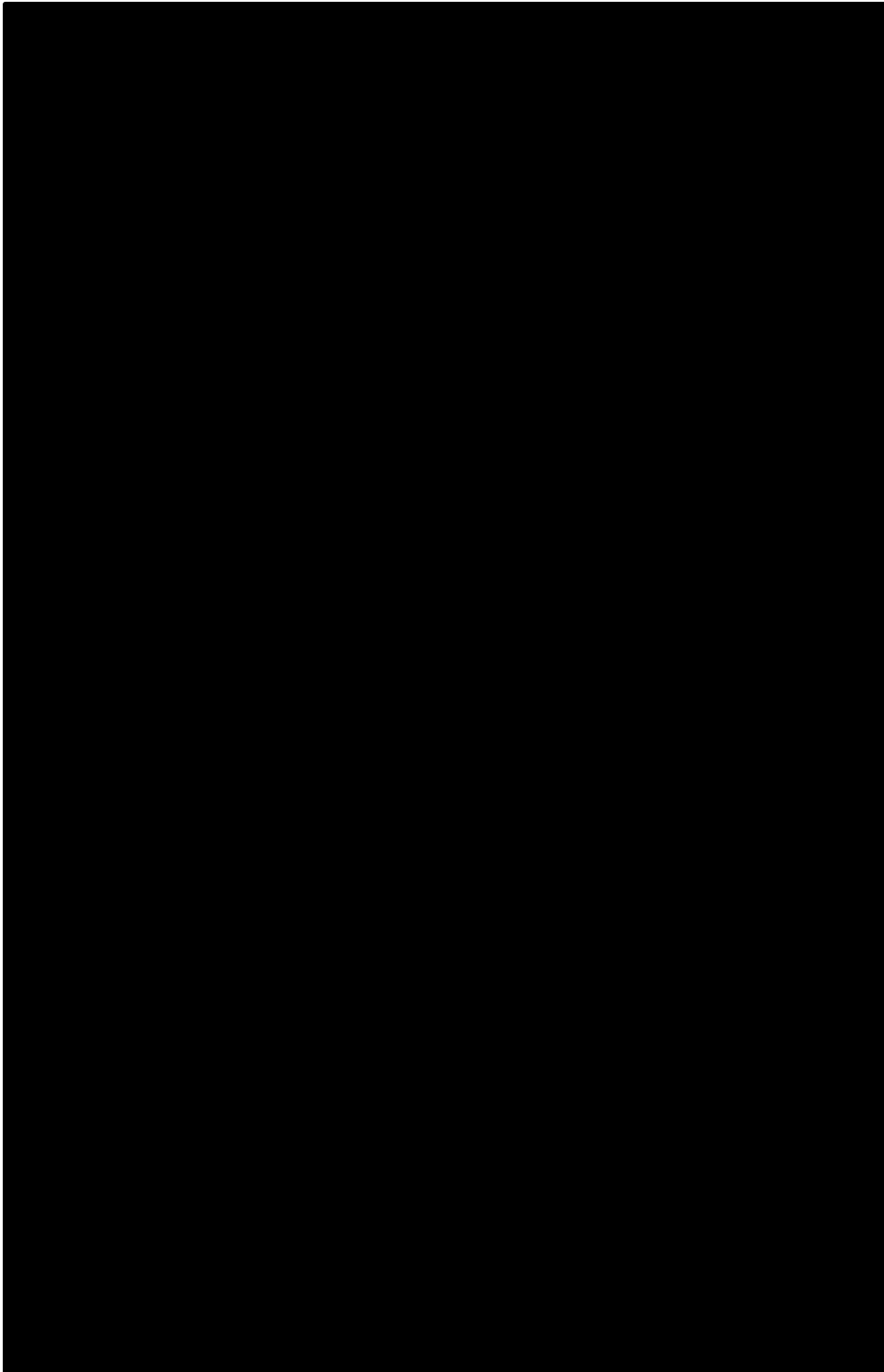
Una vez asignado el trabajo por parte de los dientes, se da entrada a dicha cotización al área de ingeniería de proyectos para su ejecución y al mismo tiempo se hace la asignación de trabajo a supervisores y coordinadores, ellos hacen la valoración de dicho trabajo y entregan la requisición de materiales, personal, maquinaria y equipo requeridos al área de compras, recursos Humanos y calidad. El área de compras revisa la requisición de materiales, seguido a esto se ordenan las compras de dichos materiales o servicios. El área de Recursos Humanos y el área de calidad revisan los requerimientos específicos del diente respecto al personal que estará involucrado en la ejecución del proyecto, verificando que dicho personal esté capacitado y certificado de acuerdo a las diferentes normas establecidas y requeridas por el cliente, y también les provee de las herramientas y equipo de seguridad industrial necesarias para el desarrollo de sus actividades. El área de calidad verifica que los equipos de transporte, maquinaria, plataformas, grúas y equipo cumplan con los requisitos en específico con los certificados de mantenimiento correctivo y preventivo expedidos bajo las normas respectivas que solicita el cliente para un buen funcionamiento en el desarrollo de trabajo o servicio asignado, seguido a esto se realiza la apertura de bitácora de trabajo donde se lleva un programa de actividades y planeación del proyecto el cual es supervisado por el área de ingeniería de proyectos durante todas las etapas y se realizan diversas pruebas e inspecciones para verificar el debido cumplimiento del mismo. Y finalmente una vez ejecutado se hace la liberación del proyecto para entrega satisfactoria al cliente."

3...

*"Sí, de acuerdo a las pruebas encontradas en los expedientes No RIM2200004/18 tomo 1/7, RIM2200004/18 tomo 2/7, RIM2200004/18 tomo 3/7, y RIM2200004/18 tomo 4/7 se observa que la actora realizó erogaciones a favor de ... ***** , ***** **
***..."*

4. En caso afirmativo, ¿durante qué periodos y por qué conceptos?

*"De acuerdo a las pruebas encontradas en los expedientes, No RIM1220004/18 tomo 2/7, se observan tanto en el caso de la moral ***** , ***** ** ***... diversas operaciones a favor de la actora, por concepto de mantenimiento correctivo y preventivo a maquinaria y equipo de transporte, a continuación, se listan los periodos y conceptos, así como su respectivo folio encontrado en expediente por cada una de las operaciones realizadas:*



5. Si dichas erogaciones sirvieron a la actora para cumplir con su objeto social y para obtener ingresos.

Sí, dichas erogaciones sirvieron a la actora para cumplir con su objeto social y obtener ingresos de acuerdo a las pruebas encontradas en los expedientes RIM2200004/18 tomo 2/7 y RIM2200004/18 tomo 3/7, donde se pueden observar ordenes de trabajo solicitadas por los clientes de la actora, y a la vez uno de los requisitos para poder ejecutar dichas ordenes es que la maquinaria y equipo de transporte cuente con mantenimientos correctivos y preventivos así como las certificaciones correspondientes a dichos mantenimientos.

6. Si dichas erogaciones fueron realizadas al amparo de algún contrato y si las mismas se encuentran registradas en contabilidad.

-117-

"Sí, de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en los folios 5209, 5210, 5211, 5212, 5213, 5214 contenidos en el expediente No RIM2200004/18 tomo 1/7, se observa el contrato de prestación de servicios realizado entre la moral ***** ***** y ***** ***** firmado por las partes con fecha 26 de junio del 2016 el cual ampara el total de las erogaciones realizadas..."

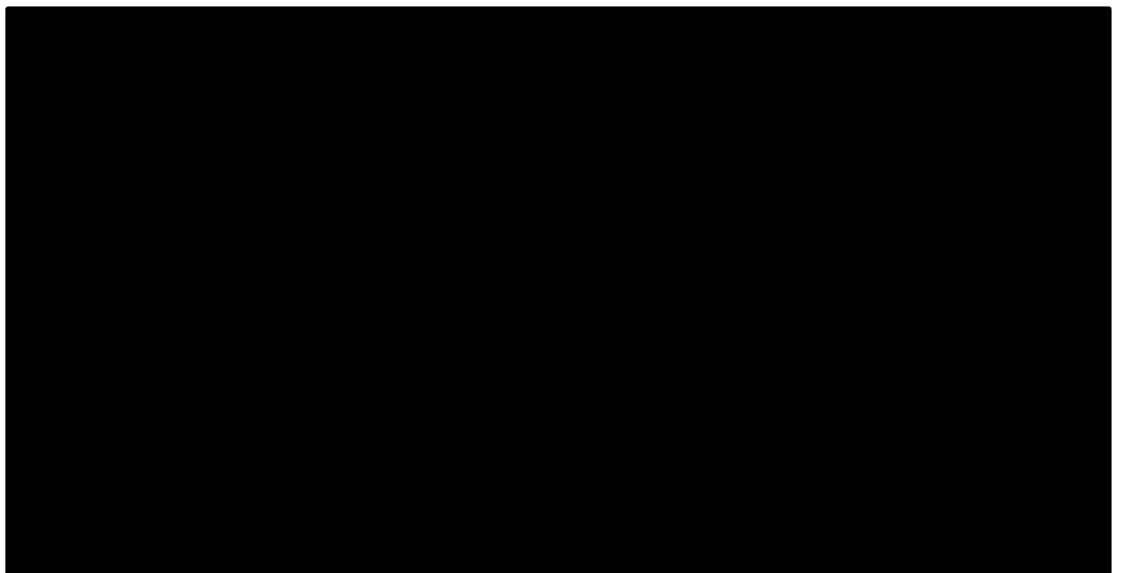
Así mismo de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, dichas erogaciones si se encuentran registradas en contabilidad."

7. Si las mismas guardan razonabilidad frente a actividades por virtud de las cuales se obtuvo ingresos.

"Sí, las operaciones celebradas con la moral ... ***** , ***** ***** , guardan razonabilidad frente a actividades en las cuales la actora obtuvo ingresos de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observa que, de no contar con los mantenimientos de la maquinaria y equipo, así como de sus certificados correspondientes a dichos mantenimientos, no podría realizar las ordenes de trabajo solicitada por los clientes, por lo tanto no podría obtener ingresos."

8. En caso afirmativo, que describa los conceptos, montos y documentación en la que se amparan.

"De acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 1/7, RIM2200004/18 tomo 2/7, RIM2200004/18 tomo 3/7, y RIM2200004/18 tomo 4/7 a continuación se describen los conceptos y montos de los comprobantes fiscales digitales donde se realizaron actividades y se obtuvieron ingresos.





9. Si las operaciones celebradas con ... están debidamente registradas en contabilidad y cuentan con documentación soporte.

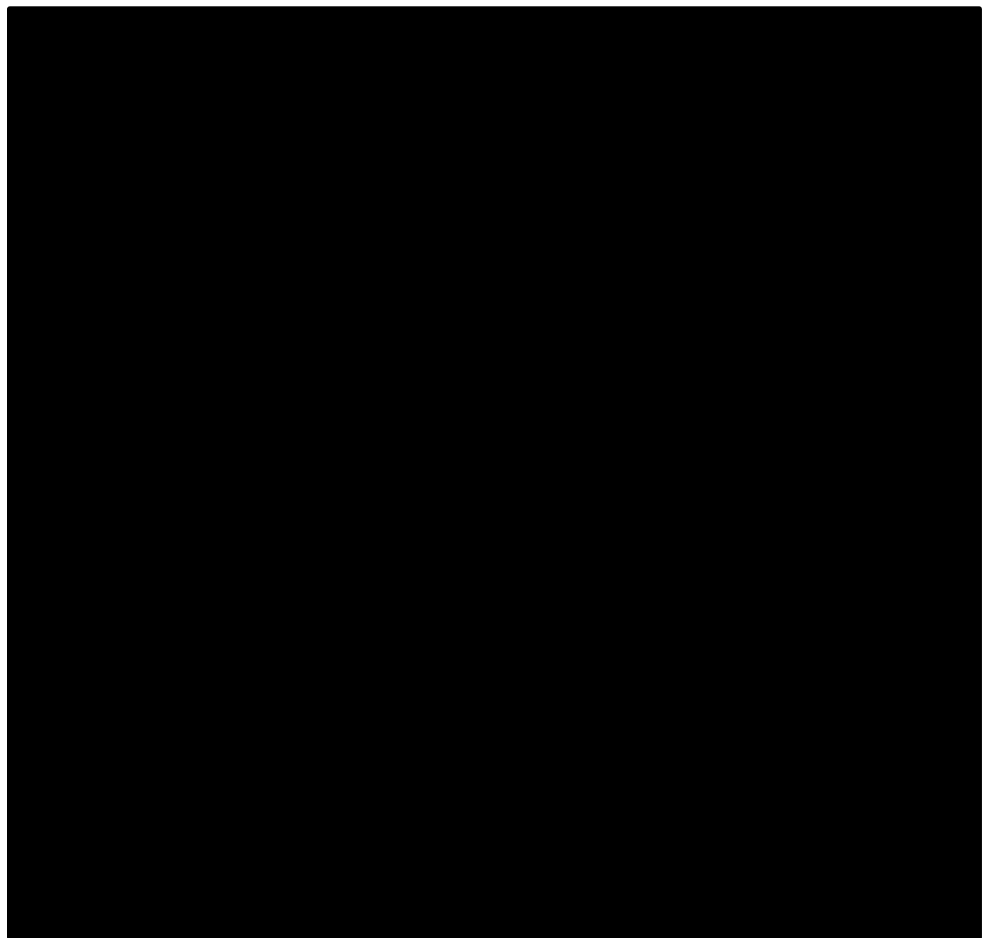
*"Sí de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, las operaciones celebradas con ... ***** ** ***** y en base a las disposiciones fiscales establecidas en el art. 28 del Código Fiscal de la Federación en las fracciones I, II, III, IV, la contabilidad de la empresa se encuentra debidamente registrada y se integra por libros contables, sistemas y registros contables, auxiliares, catálogo de cuentas, pólizas de los registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta bancarios, así como sus conciliaciones bancarias, declaraciones mensuales provisionales y definitivas, declaraciones informativas y declaración anual del ejercicio.*

Y la documentación soporte que existe sobre los registros contables, son los comprobantes fiscales digitales por internet con sus respectivos comprobantes de pago bancarios, así como sus cotizaciones, requisiciones, órdenes de compra, y contratos."

-119-

10. En caso afirmativo, cómo se encuentran registradas y qué información soporte existe.

*"De acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, las operaciones celebradas con ... ***** ***** **, se encuentran debidamente registradas en la contabilidad de acuerdo al art. 28 Fracción I del Código fiscal de la Federación, y la documentación soporte que se puede observar en dichos expedientes son comprobante fiscal digital por internet, transferencia bancaria electrónica, requisición de materiales, cotización, orden de compra y póliza contable de registro, a continuación se muestra el detalle analítico de los documentos - encontrados por cada una de las operaciones realizadas así como el número de folio donde fue observado.*



..."

11. Si dichos registros y la documentación soporte fueron exhibidas a la autoridad durante la revisión.

*"Sí, los registros y la documentación soporte de las operaciones celebradas entre la actora y las morales ... ***** ***** **, fueron exhibidos a la autoridad durante la revisión."*

12...

"Sí cumplió con los requisitos para registrar y deducir las operaciones con las morales ... ***** ***** ** ***** de acuerdo a lo establecido en el artículo 28 del Código fiscal de la federación que a la letra dice:(lo transcribe)"

13...

"... para cumplir con el objeto de dicho contrato no es necesario que tanto la moral ***** , ***** ** ***** contara de forma directa con instalaciones, activos, inventarios, debido a que para el mantenimiento de equipos y maquinaria se puede realizar mediante subcontratación."

14...

"Motivo para realizar un determinado acto al cual se tiene derecho, relacionado con una actividad lucrativa y encaminada a tener una utilidad determinada."

15. Si existe una razón de negocios para que la actora hubiese contratado y pagado los servicios a favor de dichos proveedores.

"Sí existe razón de negocios, ya que, de no contar con los servicios de mantenimiento a la maquinaria y equipo, así como la emisión de certificados de los mismos realizados por las morales ... ***** ***** ** ***** no se hubiera cumplido con los requisitos establecidos por el cliente y por ende no se obtendrían ingresos."

16. Si existe evidencia de una razonabilidad que vincule las erogaciones pagadas a dichos proveedores frente a los ingresos percibidos por la actora.

"Sí, de acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, existe evidencia de razonabilidad de que dichas erogaciones pagadas al proveedor están vinculadas a los ingresos percibidos, la cual está amparada con los comprobantes fiscales digitales emitidos por la actora."

17. Si dichas erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento.

"Sí, dichas erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento conforme a las leyes vigentes aplicables para dicho ejercicio, como lo establece el:(lo transcribe)"

18...

"Sí, en las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observan los pagos realizados a las morales ... ***** ***** ** ***** los cuales están amparados mediante comprobantes de transferencias bancarias electrónicas por cada una de las operaciones realizadas."

19...

-121-

"Sí. De acuerdo a las pruebas documentales encontradas en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observan documentos vinculados al desarrollo de los servicios prestados por las morales ...
***** ** *

20...

"Requisiciones de los servicios de mantenimiento a maquinaria y equipo.
Cotizaciones de los servicios de mantenimiento a maquinaria y equipo.
Órdenes de Compra de los servicios de mantenimiento a maquinaria y equipo.
...
Bitácoras de mantenimiento a maquinaria y equipo
Cercados de mantenimiento a maquinaria y equipo
Comprobantes fiscales digitales por internet por las operaciones realizadas.
Comprobantes de pago por transferencias bancarias por las operaciones realizadas. "

21...

"De acuerdo con las Normas de Información Financiera:
El postulado de sustancia económica se refiere a que el sistema de información contable debe ser delimitado y reflejar la esencia económica ante los usuarios de la información financiera.
Esto se logra con el registro contable de todas las transacciones (internas y externas) que afectan a la organización y no solo en atención a su forma jurídica; sin embargo, cuando no coincidan se debe dar prioridad al fondo de la operación sobre la forma legal.
Es necesario observar que el postulado habla de una separación y una supremacía, por llamarlo así, del fondo económico sobre la forma jurídica_ Ello se debe a que el registro contable de una operación puede variar de acuerdo con la naturaleza de esta, es por eso que las formalidades jurídicas deben valorarse desde a la luz de su esencia económica, para no distorsionar el reconocimiento contable.
Así el postulado básico "sustancia económica", obedece a las siguientes características:

- Es delimitado en torno a la esencia del negocio.
- Reconoce las transacciones que afectan a la organización, y
- Prioriza las transacciones en el fondo de la operación y no solo a su forma jurídica.

Así mismo este postulado define las bases que se deben respetar en los registros contables."

22. Si las operaciones celebradas entre la actora y ...
***** ** * gozan de razón económica.

"Sí gozan de sustancia económica las operaciones celebradas con las morales ... ***** **** ** ****, ya que de acuerdo a la documentación encontrada en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7 se observan registros contables de las transacciones y existe una afectación económica en la entidad.

23...

"De acuerdo al expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observa que los documentos exhibidos para acreditar que efectivamente las morales ... ***** **** ** ****, prestaron los servicios a la actora, cumplen con lo establecido en los artículos mencionados, por lo tanto, acredita los servicios prestados por dichas morales."

25...

"Sí, la actora realiza operaciones con otros proveedores distintos a ... ***** **** ** ****"

26...

"Sí, de acuerdo a las pruebas documentales en el expediente No RIM2200004/18 tomo 2/7, se observa que la política de registro contable fue la misma para las operaciones celebradas para todos los proveedores de la actora."

27...

"Sí la actora presento a la demandada información similar respecto al universo de los distintos proveedores."

28. Si existe alguna justificación para que la demandada, con base en dicha política de registro contable, hubiese hecho observaciones únicamente respecto a las operaciones celebradas por *** **** ** ****, y ***** **** ** ******

"No existe ninguna justificación con base a las políticas de la actora, para que la demandada observara las operaciones celebradas con las morales ***** **** ** ****, y ***** **** ** ****"

Dictamen rendido por el perito tercero designado por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa el cual fue debidamente ratificado.²⁰

1...

"RESPUESTA:

El giro principal de la actora es Ingeniería estructural e Ingeniería civil. Automatización, bombas, bridas, compresores, conexiones, equipos de proceso, instalación de tuberías, instalaciones electromecánicas, instalaciones industriales, materiales eléctricos,

²⁰ Visible a fojas de 688 a la 698 del expediente en el cual se actúa.

-123-

montacargas, motorreductores, renta grúas telescópicas, sistemas de transporte neumático, sistemas hidráulicos, subestaciones, tableros de distribución, tanques atmosféricos, tuberías y válvulas. La Actividad Económica en su Constancia de Situación Fiscal es la siguiente:

Construcción de obras de urbanización.

Comercio al por mayor de otros materiales para la construcción excepto de madera.

Construcción de inmuebles comerciales, institucionales y de servicios. Otros intermediarios de comercio al por mayor."

2...

"RESPUESTA:

El proceso que lleva a cabo la actora para lograr su objeto social, tener el cliente, cotizar sus servicios, llegar a la aceptación, elaborar contrato de acuerdos y condiciones, comenzar a trabajar."

3...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, la parte actora sí realizó erogaciones a favor de ... ***** *****"

4...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, *****
* ***** ***** ***** *****
realizó operaciones por el periodo del 12 de enero a 31 de diciembre de 2016, por concepto de trabajos de ingeniería con las siguientes empresas:

...

***** *****

por prestación de servicios."

5...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, sí, las actividades realizadas en el periodo sujeto a revisión las realizó de

acuerdo a su objeto social y para obtener ingresos. Operaciones que declaró en sus pagos mensuales, provisionales, definitivos y anuales. Del ejercicio del 12 de enero al 31 de diciembre de 2016."

6...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, dichas erogaciones fueron realizadas al amparo de contratos, (...y *****
***** ** *****)."*

7...

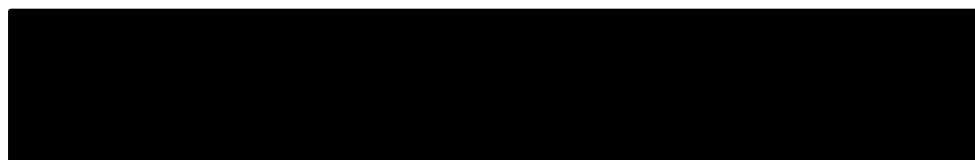
"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, las actividades por las que se obtuvieron los ingresos en el periodo de revisión del 12 de enero al 31 de diciembre de 2016, sí son razonables, de acuerdo al objeto social.

8...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, los conceptos, montos y documentación en que se amparan, en el siguiente cuadro:



9...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, las operaciones celebradas con ... ***** ***** **, están debidamente registradas en contabilidad y cuentan con documentación soporte. Como son los listados de facturas, los pagos, la contabilización de las operaciones, las pólizas impresas, los estados financieros, las balanzas de comprobación mensuales, los auxiliares mensuales, etc."*

10...

"RESPUESTA:

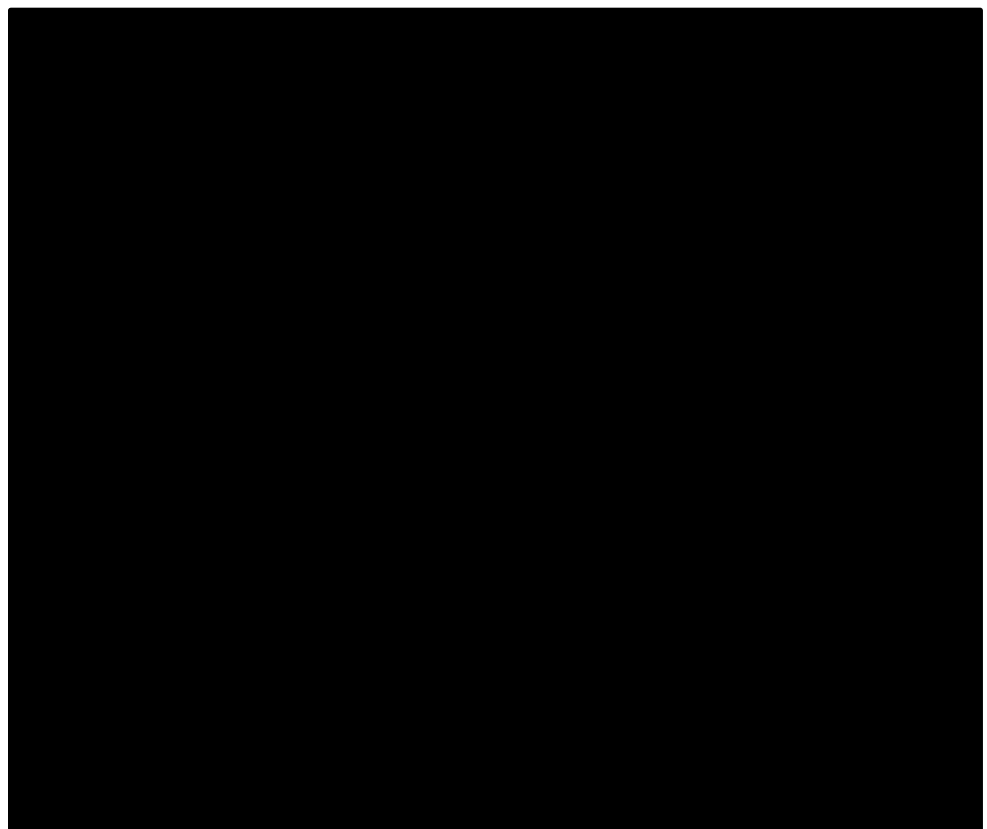
*Información soporte de la empresa ***** ***** ** ******

- *Libros de contabilidad. Diario y mayor.*
- *Impreso de pólizas del 01/01/2016 al 31/12/2016.*

-125-

- Comprobación mensual. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet.
- Movimientos auxiliares mensuales.
- Estados de cuenta bancarios. ***** ***** ** ** *****
***** *****
- Contabilidad general.
- Listado de facturas emitidas a nombre de la parte actora.
- Los pagos efectuados al proveedor por cada factura.

Listado de facturas del proveedor ***** *****



11...

"RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, los registros y la documentación soporte fueron exhibidas a la autoridad, durante la revisión como consta en el acta parcial de inicio de fecha 18/05/2018 y en el acta parcial 2 de recepción de información y documentación de fecha 29/05/2018 levantadas por las CC Elena Flores Morales y María Dolores Dávila Rojas así como en el acta parcial de recepción de información y documentación de fecha 05/11/2018 levantada por la CC María Dolores Dávila Rojas visitadoras adscritas a la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1" con sede en Tlaxcala de la Administración

General de Auditoría Fiscal Federal dependiente del Servicio de Administración Tributaria Información del periodo del 01/01/2016 al 31/12/2016 por la deducción en cantidad de \$858,999.99 del contribuyente ... la información exhibida fue la siguiente:

...

38. Papel de trabajo denominado listado de facturas *****
** ***** ejercicio 2016

39. Impresiones de comprobantes de depósitos en otros bancos respecto de los pagos efectuados por la contribuyente *****
***** a la contribuyente
*****.

40. Pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet, emitidos por la contribuyente ***** la contribuyente
***** , entre otros."

12...

"RESPUESTA:

Dichas erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad y acreditamiento. En virtud de que cumplen con el art. 29 y 29 A del Código fiscal de la Federación, así, como su objetivo fue tener ganancias con la operación (razón de negocios), se realizó el pago a través de las cuentas bancarias a nombre de *****
***** , se llevaron a cabo con la documentación, que manifiesta se realizaron; (Requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones, facturas, pagos realizados de acuerdo al convenio de pago, impresiones de pólizas, dibujos de la planeación (isométricos de levantamiento de proyecto, etc.). Todas las operaciones se registraron en contabilidad y se comprueba con la existencia del libro Diario y Mayor."

13...

"RESPUESTA:

No, se advierte la existencia de instalaciones, activos, inventarios, de las empresas ... ***** , en virtud de que no se trata de una revisión a estos contribuyentes, habría que revisar su contabilidad completa, instalaciones, domicilio fiscal, etc. Facultad con la que no se cuenta.

Independientemente, la actora *****
***** , realizó una entrega de documentación complementaria en copias propiedad de ... *****
***** (Requisiciones, órdenes de compra.) información que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad."

14...

"RESPUESTA:

-127-

Se trata de una razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores."

15...

"RESPUESTA:

*Si existe una razón de negocios para que la actora ***** *
***** ***** ***** ***** *, hubiese contratado
y pagado los servicios a favor de dichos proveedores. En virtud de
que la actora busca con estas operaciones, ganancias extraordinarias
que beneficien a la parte actora y propicien las relaciones con clientes
y proveedores."*

16...

"RESPUESTA:

*Si existe una razón de negocios para que la actora ***** *
***** ***** ***** ***** *, hubiese contratado
y pagado los servicios a favor de dichos proveedores. En virtud de
que la actora busca con estas operaciones, ganancias extraordinarias
que beneficien a la parte actora y propicien las relaciones con clientes
y proveedores."*

17...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra
en el expediente administrativo en poder de la autoridad, dichas
erogaciones cumplen con los requisitos fiscales para su deducibilidad
y acreditamiento. En virtud de que cumplen con el art. 29 y 29 A del
Código fiscal de la Federación, así, como su objetivo fue tener
ganancias con la operación (razón de negocios), se realizó el pago a
través de las cuentas bancarias a nombre de ***** *
***** ***** ***** ***** *, se llevaron a cabo
con la documentación, que manifiesta se realizaron (Requisiciones,
órdenes de compra, cotizaciones, facturas, pagos realizados de
acuerdo al convenio de pago, impresiones de pólizas, dibujos de la
planeación (isométricos de levantamiento de proyecto, etc.). Todas
las operaciones se registraron en contabilidad y se comprueba con la
existencia del libro Diario y Mayor."*

18...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra
en el expediente administrativo en poder de la autoridad, sí existen,
los comprobantes fiscales emitidos por ... ***** ***** *,
existe evidencia de los pagos hechos por la actora ***** **

***** , se encuentran relacionados en el expediente administrativo en poder de la autoridad.”

19...

“RESPUESTA:

En base a la revisión de la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, la actora si proporcionó documentos vinculados al desarrollo del servicio prestado, por los proveedores ***** , *****
***...”

20...

RESPUESTA:

Respecto al Proveedor ***** :

58. Papel de trabajo denominado listado de facturas *****
** ***** ejercicio 2016

59. Impresiones de comprobantes de depósitos en otros bancos respecto de los pagos efectuados por la contribuyente *****
***** , ***** , a la contribuyente
***** .

60. Pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet, emitidos por la contribuyente ***** la contribuyente
***** , entre otros.”

21...

“RESPUESTA:

Es una de las Normas de Información Financiera (NIF) A-2 (Postulados básicos). Es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros.

Es el enlace del entorno económico de la organización con la información financiera, (es decir, toda operación que se realice debe registrarse y reflejarse en la contabilidad), con la finalidad de tomar decisiones correctas

Un ejemplo de la aplicación de este postulado se tiene cuando una entidad económica vende un activo a un tercero de tal manera que la documentación generada en la operación indica que la propiedad le ha sido transferida. Al registrarse en la contabilidad modifica los estados financieros y es lo correcto, para la toma de decisiones.”

22...

RESPUESTA:

En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad. Si, las operaciones celebradas entre *****
***** y ... ***** , gozan de razón económica. Porque generaron ingresos para la actora, al igual que gastos, que se cobraron y pagaron respectivamente y durante el periodo en que trabajaron, los estados financieros se fueron modificando y generaron de acuerdo con los resultados, la base para la toma de decisiones.

-129-

23...

"RESPUESTA:

Los artículos 28, (Obligación de llevar contabilidad) 69-B (Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes) del código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, (Que documentos integra la contabilidad), que a continuación transcribo vigentes durante el periodo de revisión del 12 de enero al 31 de diciembre de 2016, no señalan que tipo de documentos son los que se deben exhibir para acreditar que efectivamente se prestó un servicio.

(lo transcribe)

Después de analizar los artículos 28 y 69 B DEL Código Fiscal de la Federación y el artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Como puede observarse, No existe ordenamiento legal que señale, que elementos o documentos son los que se deben exhibir, para acreditar que efectivamente se prestó un servicio."

24...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad. Si debe reconocerse a la actora ***** * *****
***** ***** la deducción (ISR/IETU) y al acreditamiento (IVA) de las operaciones celebradas entre esta y ... *****
***** , porque cumplieron con los requisitos de deducibilidad, CFDI correspondientes, pagos erogados y documentación adicional. Requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones, facturas, pagos realizados de acuerdo con el convenio de pago, impresiones de pólizas, reportes de inspección. Su contabilidad, declaraciones de impuestos, mensuales, definitivas y anuales."*

25...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad ,se observa que la parte actora ***** * *****
***** es un negocio en marcha que trabaja con diferentes proveedores como son ***** * ***** o *****
***** , entre otros, cabe hacer mención que los proveedores tienen el mismo trato, la misma política para realizar los registros contables y todos forman parte de la contabilidad. Al registrar las operaciones que se llevan a cabo con cada uno de ellos."*

26...

"RESPUESTA:

*Sí, la política de registro contable seguida por la actora, respecto a otros proveedores, es similar a las operaciones celebradas por ... ******"

27...

"RESPUESTA:

*En base a la revisión efectuada a la documentación que se encuentra en el expediente administrativo en poder de la autoridad, la actora presento a la demandada información similar a la de ... *****
***** ** *****, respecto del universo de proveedores, como son:
***** ** *****, y ***** *****."*

28...

"RESPUESTA:

*No, existe alguna justificación para que la demandada, con base en las políticas de registro contable, hubiera hecho observaciones únicamente respecto a las operaciones celebradas por ... y *****
***** ** ****"*

Cabe precisar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46, fracción III²¹, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo con relación a los artículos 143²² y 144²³ del Código Federal de Procedimientos Civiles, y en la Norma de Información Financiera A-1 se infiere que la prueba pericial contable es la opinión técnica con relación a los registros de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera, siendo que su valoración se realiza a la prudente apreciación de este Órgano Jurisdiccional conforme a la idoneidad y la lógica de los razonamientos expuestos en los dictámenes; la adecuación entre las conclusiones de tales dictámenes y las documentales consideradas para su desahogo; pues las afirmaciones de los peritos debe estar apoyado en documentos que corroboren sus asertos y tengan eficacia acreditativa; se consideraran aquellas opiniones emitidas por los peritos en sus dictámenes que se

²¹ ARTÍCULO 43.- La prueba pericial se sujetará a lo siguiente:... III. En los acuerdos por los que se discierna del cargo a cada perito, el Magistrado Instructor concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda y ratifique su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

²² ARTÍCULO 143.- La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.

²³ ARTÍCULO 144.- Los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre que ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado. Si la profesión o el arte no estuviere legalmente reglamentado, o, estándolo, no hubiere peritos en el lugar, podrán ser nombradas cualesquiera personas entendidas, a juicio del tribunal, aun cuando no tengan título.

-131-

refieran a cuestiones propias de su función, sin abordar cuestiones que no sean propias de su especialidad.

Esta Sala valora la prueba pericial en contabilidad ofrecida por la actora considerando los dictámenes rendidos por los peritos, antes insertos, desestimando las respuestas a las preguntas en las cuales no se requieren de conocimientos técnicos en la materia contable, las afirmaciones sin soporte probatorio; las respuestas que no tienen relación con la litis planteada en el juicio; las manifestaciones generales a la contabilidad exhibida por la actora, sin señalar de forma específica cuáles son las documentales o comprobantes que sustentan el sentido de sus respuestas; es decir, las razones que contienen los dictámenes constituyen opiniones dogmáticas que revelan el nulo examen de la contabilidad de la actora; y aquellas que para dar respuesta al cuestionario no se requiere de la opinión de un experto en materia contable, al tratarse de cuestiones jurídicas.

Se cita por compartir el criterio del Precedente VIII-P-2aS-99, publicado en la Revista de este Tribunal, octava época, año II, número 12. julio 2017, página 89, rubro "**PRUEBA PERICIAL CONTABLE.- REGLAS PARA SU VALORACIÓN**", la cual fue transcrita en el apartado A) de este considerando.²⁴

Conforme a lo anterior, cabe precisar que si bien la **perita designada por la autoridad enjuiciada** al contestar esta pregunta 3 del cuestionario respectivo, adujo "*...del análisis a las actuaciones realizadas por la demandada y que obran en el citado expediente se pudo conocer que las erogaciones se observaron cómo no realizadas al no acreditarse la materialidad de las mismas.*"²⁵; tal afirmación **constituye una opinión**

²⁴ Página 93 de esta sentencia

²⁵ Consultable en el último párrafo de la foja 610, del expediente en el cual se actúa.

dogmática que revelan el nulo examen de la contabilidad de la actora; lo cual no se le otorga valor probatorio alguno; pues la prueba de mérito una técnica que sistemática y estructuralmente produce información cuantitativa sobre situaciones económicas identificables y cuantificables de un contribuyente; por tanto, mediante una prueba pericial contable la perita no puede realizar afirmaciones en relación a la materialidad de las operaciones, pues ello es materia de pronunciamiento de esta Sala con el desahogo de las pruebas ofrecidas por las partes, máxime que reitera lo indicado por la autoridad enjuiciada en el procedimiento de fiscalización, esto es, hace suyas las afirmaciones realizadas por la autoridad en dicho procedimiento, lo cual no es de modo alguno objeto de la prueba pericial, es decir, no es un resultado cuantitativo que hubiera podido observar de la contabilidad de la parte actora, máxime que como indicó en la primera parte de su respuesta a la pregunta 3, **la accionante en el presente juicio acreditó a través de registros contables haber realizado erogaciones con la contribuyente ***** ** ***, lo cual sí es materia de la pericial desahogada.

De igual forma, la perita de la autoridad al desahogar la citada pregunta 3 también señaló que tuvo conocimiento de que la proveedora ******* ** ***, durante el periodo que duró el acto de fiscalización, se encontraba sujeta al procedimiento establecido en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, sin embargo, esta Sala **omite** considerar sus afirmaciones al valorar la prueba pericial; ya que no es materia de una prueba pericial observar hechos acontecidos en un procedimiento de fiscalización como es la visita domiciliaria, y realizar simples afirmaciones sin sustento; es decir, debió analizar y valorar la contabilidad que es el objeto de la aludida prueba, de ahí la inconducencia de su afirmación.

En relación a las preguntas 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 22, 24, y 28, del cuestionario²⁶ de la pericial que se analiza esta Sala **omite** considerar las manifestaciones vertidas por la perita designada por la autoridad enjuiciada, pues basó sus respuestas en que en el procedimiento de fiscalización la parte actora no acreditó la materialidad de las operaciones, lo cual evidentemente no es materia de un dictamen pericial como se indicó en los párrafos que anteceden.

²⁶ Consultable en las fojas de la 611 a la 625 de autos.

-133-

En cuanto a la pregunta 13 de la pericial que se analiza esta Sala **omite** considerar las manifestaciones vertidas por la perita designada por la autoridad enjuiciada, pues la pregunta consistió en que precisara “*Cuál es el objeto de dicho (s) contrato (s) y si era menester que ... ***** ** ***”, para cumplir con el objeto del contrato, contara de forma directa con instalaciones, activos, inventarios”; sin embargo, al dar respuesta a dicha pregunta le otorga valor probatorio a dicho contrato al indicar que “*...el mismo corresponde a una documental privada que no acredita de manera fehaciente la materialización de las operaciones pues únicamente hace evidencia del acuerdo de voluntades celebrado entre las partes, mas no de la veracidad o existencia de las operaciones que en el se consigna, por lo que su valor depende de otros medios probatorios y de otras pruebas que de manera adminiculada demuestre la verdad de lo manifestado en él; de ahí que esta perito no puede pronunciarse al respecto.*”, no obstante, la perito únicamente está obligada a emitir una opinión considerando la documentación aportada por las partes, sin que sea una facultad el valorar pruebas como aconteció en la especie.

Se cita por compartir el criterio de la Tesis VIII-CASR-20R-20²⁷, que es del rubro “**PERICIAL EN CONTABILIDAD. DEBEN DESESTIMARSE LOS DICTÁMENES RENDIDOS SI NO SE OBSERVA UN ESTUDIO ANALÍTICO DE LA CONTABILIDAD DE LA ACTORA.**” la cual fue transcrita en el apartado A) de este considerando.²⁸

En relación al dictamen rendido por la perita designada por la parte actora precisó aquellas documentales que sirvieron de base para la formulación de las respuestas proporcionadas, se limitó a los aspectos contables en controversia; así como a las preguntas del cuestionario, por lo

²⁷ Publicada en la revista de este Tribunal, novena época, año II, número 17, mayo 2023, página 274.

²⁸ Página 95 de esta sentencia

cual se le otorga eficacia probatoria al estar fundamentados técnicamente, es decir, se explicaron y justificaron sus conclusiones.

En el dictamen del perito tercero²⁹ se precisó la normatividad utilizada consistente en las Normas de Auditoria, Normas de Auditoría para Atestiguar Revisión, y otros Servicio relacionados, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.; así como el método de elaboración consistente en el analítico en el cual aplicó los procedimientos de marco jurídico aplicable, las documentales consultadas que obran en los autos del presente juicio; el análisis del cálculo aplicado por las partes; y la aplicación de las técnicas de auditoria del estudio general: análisis, investigación, comprobación, confirmación y observación. Precisó el marco jurídico aplicable³⁰; y las documentales consultables³¹ que sirvieron para la emisión de su dictamen.

Bajo la directriz anterior, esta Sala considera que resulta sustancialmente **fundado** el argumento expuesto por la accionante, esto es, el rechazo efectuado por la autoridad respecto de las deducciones amparadas por las facturas *****

*****, expedidas por el proveedor *****
***; pues se considera que tal rechazo es incorrecto con motivo de la actualización de una causal de ilegalidad en razón de la materialidad de las operaciones revisadas.

Lo anterior, es así puesto que la autoridad analizó de forma incorrecta el caudal probatorio presentado, con el propósito de establecer que las operaciones realizadas con el proveedor ***** ** **, sí se materializaron; ante ello, como se dijo previamente, la autoridad fiscalizadora concluyó en que revisó los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos a favor de la contribuyente, señalando que, no se materializaron los servicios amparados en un valor de \$2,418,658.57, resaltando que “...no demostró ni aportó documentación suficiente que demostrara o acreditara la realización de las operaciones que describen en las facturas expedidas por su

²⁹ Visible a foja 688

30 a). MARCO JURÍDICO APLICABLE. 1) Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo. 2) Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. 3) Ley del Impuesto Sobre la Renta. 4) Ley del Impuesto al Valor Agregado. 5) Código Fiscal de la Federación y su reglamento. (Visible en la foja 688 vuelta)

³¹ Consultable en la foja 639

-135-

proveedor ***** *****; por lo tanto se concluye que no se materializaron...", lo cual como se advierte del cumulo probatorio es contrario a lo que demostró la disconforme.

En este punto, es importante resaltar que la autoridad precisó que la empresa hoy actora allegó en el procedimiento de fiscalización, las pruebas consistentes en: "libro Diario denominado 'Impreso de pólizas del 01/Ene/2016 al 31/Dic/2016'; libro mayor; movimientos auxiliares; balanzas de comprobación; a los siguientes papeles de trabajo denominados: '2016 DETERMINACION DEDUCCIONES AUTORIZADAS', pólizas de diario, egreso y transferencias bancarias con documentación comprobatoria anexa; papel de trabajo denominado 'LISTADO DE FACTURAS ***** ***** EJERCICIO 2016'; impresiones de comprobantes de traspasos en otros bancos, respecto de los pagos efectuados por la contribuyente ***** ***** ***** ***** a la contribuyente ***** *****; pólizas y comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por la contribuyente ***** ***** a la contribuyente ***** ***** *****"; así como la documentación consistente en las requisiciones, órdenes de compra, cotizaciones dibujos de la planeación, el documento denominado "PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA", la impresión de la "NORMA INTERNACIONAL ISO 9001", bitácoras de mantenimiento; información y documentación correspondiente al ejercicio fiscal de 2016.

De igual forma, la autoridad enjuiciada en la resolución impugnada hizo constar que en el acta parcial número cuatro de recepción de documentación e información levantada el 05 de noviembre de 2018 se recibió escrito de la accionante en el cual manifestó que "Respecto al prestador de servicios ***** *****" exhibió el original del contrato de prestación de servicios profesionales celebrado con dicha empresa y la hoy actora ***** *****; asimismo la forma en que se realizaron las operaciones con dicha empresa

proveedora fueron mediante los procedimientos internos de compras, y exhibió la siguiente documentación: "PROCEDIMIENTO PERSONAL TERCERO CONTRATISTA"; la impresión de la "NORMA INTERNACIONAL ISO 9001."; la constancia de situación fiscal, la inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes y el acta constitutiva de la empresa proveedora, las bitácoras de mantenimiento.

La contribuyente, hoy actora, hizo del conocimiento de la autoridad enjuiciada que *"la razón de negocios es porque los clientes piden que realicemos mantenimiento a la maquinaria, equipo y herramientas antes de realizar operaciones para no causar accidentes o fallas, desde un martillo hasta maquinaria pesada, asimismo nos piden una certificación a los equipos y en base a la norma internacional ISO 9001 en donde se solicita debemos dar mantenimiento al equipo."*; que el "personal de ***** vino directamente al domicilio fiscal de la empresa a ofrecer sus servicios dejando una tarjeta e presentación"; informó que *"la contraprestación se pactó a través de cotizaciones"*; y que verificó o supervisó que las operaciones llevadas a cabo por la proveedora ***** ** ****, se cumplieron en tiempo y forma de acuerdo a las bitácoras de mantenimiento en conjunto con las cotizaciones correspondientes.

En las relatadas consideraciones, la parte actora logró acreditar la materialidad de las operaciones que amparan las facturas números *****

expedidas por su proveedora ***** ** ****, consistentes en:
"SISTEMA DE EXTRACCIÓN MECÁNICA"; "REEMPLAZOS ELEMENTOS DE EXPULSION L3-S8, L3-S5, L3-7 y L3-S6"; "MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SISTEMA FREE COLING UMAS"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINAS Y GENIES"; "MANTENIMIENTO A GRÚA"; "MANTENIMIENTO A GENERADOR, A MONTACARGAS Y GENIE, MATTO MAQUINARIA"; "MANTENIMIENTO PREVENTIVO A MAQUINARIA"; "REPARACIÓN DE CORTADORAS REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPOS DE MANIOBRAS"; "REVISIÓN Y SERVICIO DE EQUIPO"; "MANTENIMIENTO Y SERVICIO CORRECTIVO A GENERADOR Y MAQUINARIA DE CORTE Y DOBLEZ"; "SERVICIO Y MTTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO PREVENTIVO Y CORRECTIVO A MAQUINARIA";



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-137-

"VALORACIÓN Y AJUSTE DE EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO A EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO CORRECTIVO A EQUIPOS Y MAQUINARIA DE ELEVACIÓN" ; "SERVICIO A EQUIPOS"; "PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA INSTALACIÓN DE EQUIPOS EN FABRICA"; "MANTENIMIENTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO A MAQUINARIA Y EQUIPOS, PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA TRABAJOS EN PUERTA"; y "VERIFICACIÓN A EQUIPO EN PISO"; lo anterior es así, pues no existe una exigencia legal específica para acreditar la materialidad de las operaciones objeto de verificación, por ende, 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; como aconteció en la especie, ya que si los comprobantes fiscales digitales (CFDI's) 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 como la pericial en contabilidad, al haberse demostrado la realización de las operaciones facturadas, siendo que la ley civil, mercantil o fiscal no les impone una determinada formalidad; en consecuencia, este órgano jurisdiccional tiene por acreditada la materialidad de las operaciones realizadas por la contribuyente y su proveedora al quedar evidenciada de manera suficiente la realización de las operaciones cuestionadas.

La autoridad enjuiciada adujo que en el juicio ***** y acumulado ***** , la Sala del conocimiento se abstuvo de entrar al estudio de la materialidad de las operaciones que la actora afirmó haber realizado con los proveedores ***** y ***** ** ***** , porque el hacerlo implicaría realizar un estudio oficiosos del material probatorio, a pesar que la accionante no realiza argumento jurídico lógico en el que explique las razones que sustenten su pretensión, sin que sea procedente suplir la deficiencia de la queja en materia

fiscal, siendo que en el presente juicio reitera el mismo concepto de impugnación sin controvertir los nuevos fundamentos y motivos por los cuales la autoridad fiscal rechaza la deducción de las operaciones con tales empresas; refutación que a juicio de esta Sala deviene en **infundado**; pues al haberse declarado la nulidad de la resolución impugnada en el aludido juicio, para el efecto de que se repusiera el procedimiento fiscalizador a partir del levantamiento del acta final de visita, es evidente que después de reponer el procedimiento en cumplimiento a dicha sentencia, independientemente de que haya arribado a las mismas conclusiones que las indicadas en la resolución anulada, la accionante tiene derecho de acreditar la materialidad de las operaciones realizadas con las proveedoras ***** y ***** y ***** **, como aconteció en la especie, siendo que como se indicó anteriormente la demandante precisó y ofreció las probanzas que consideró necesario para ello, de ahí lo infundado de su refutación.

La demandada mencionó que es errónea la apreciación de la parte actora respecto de que en la resolución impugnada nuevamente se relató que ***** y ***** **, carecen de personal, activos suficientes para prestar el servicio, porque de la lectura que se realice a la resolución contenida en el oficio 600-63-00-04-036-2022-4264, de 12 de julio de 2022, emitida en cumplimiento a la sentencia de 03 de junio de 2021, se observará que la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", en la parte inicial reseña los hechos y omisiones consignados en el acta final, únicamente para que se pueda verificar el cumplimiento que procede a dar en los subsecuentes apartados que integran la resolución; tal refutación resulta **infundada**; pues en la sentencia de fecha 03 de junio de 2021 de la entonces Sala Regional de Tlaxcala y Auxiliar, se desprende que se ordenó que respecto de los proveedores citados al inicio del párrafo, las autoridades debían analizar y valorar, en los términos precisados en ese fallo, todas las pruebas aportadas durante la visita domiciliaria por la actora y debían abstenerse de considerar, en su caso, para el rechazo de las deducciones por las erogaciones realizadas con los proveedores, el hecho de que durante la visita se haya tenido conocimiento que durante el ejercicio 2016, no contaron con el personal, activos como son: equipo de transporte, oficinas, bodegas, así como infraestructura, para prestar los servicios; sin embargo, como se desprende

-139-

de la resolución impugnada se advierte que la autoridad reitera que las empresas ***** y *****
*****, carecen de personal, activos suficientes para prestar el servicio, como se ve a fojas 112 "No obstante lo anterior se precisa que la contribuyente *****
*****, no aportó la documentación comprobatoria con la que aclarara la realización de los conceptos que se describen en la factura expedida por su proveedor *****
*****; luego entonces no se materializaron las operaciones facturadas por dicho proveedor a la contribuyente *****
ya que ésta **no contó en el ejercicio fiscal, con el personal y activos como pueden ser: equipo de transporte, oficinas, bodegas y demás infraestructura para llevar a cabo las operaciones** amparadas con el comprobante fiscal emitido a favor de la referida contribuyente..."; y en el último párrafo de la página 45 de 430 de la resolución impugnada visible a foja 115 de autos: "Ahora bien, el importe de \$2,418,658.57 por concepto de deducciones, es observado por ésta autoridad fiscal en razón de que se encuentra integrado por comprobantes fiscales expedidos, como se hizo referencia en el cuadro anterior, por la contribuyente *****
*****, a favor de la contribuyente *****
*****, mismas que se tratan de operaciones que no se materializaron en virtud de que se conoció que el proveedor *****
***** **no contó en el ejercicio fiscal 2016, con el personal, equipo de transporte, oficinas, bodegas y demás infraestructura mismos elementos que resultan indispensables para llevar a cabo las operaciones** asentadas en los comprobantes fiscales emitidos a favor de la contribuyente ..."; lo anterior evidencia que la autoridad sí indicó como motivación en la resolución impugnada que los proveedores ***** y *****
carecían de personal, activos suficientes para prestar los servicios, que amparan las facturas observadas en la resolución impugnada, por lo cual era

procedente que esta Sala se pronunciara en relación a tal argumento planteado por la disconforme, ya que independientemente del capítulo y lugar en el que se haya indicado en la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, al haber sido parte de los motivos de dicho acto, la accionante acreditó su derecho de controvertir tales consideraciones.

La autoridad oficiante indicó que, los argumentos precisados por la demandante son inoperantes, en tanto que se limitó a señalar de manera genérica que en la resolución 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, no se desprende que hayan sido valoradas correctamente las documentales que ofreció, sin que expusiera de manera específica cuáles fueron en concreto las pruebas que no se valoraron o se valoraron indebidamente por esta autoridad, ni el valor jurídico que, a su criterio debió habérseles otorgado, argumento que deviene en **infundado**; pues de la lectura de sus argumentos se desprende los razonamientos lógico jurídicos en los cuales se basó para acreditar que con las probanzas exhibidas acreditaba la materialidad de las operaciones que amparaban las facturas emitidas por las proveedoras ***** ** ***** ** ***** y ***** ** ***** , como se ve a fojas de la 17 a la 65 de autos.

La enjuiciada argumentó que, el concepto de impugnación de la accionante se basó en una premisa falsa; pues no acreditó la existencia de contrato alguno firmado con su proveedora ***** ** *****, ya que manifestó que no se firmó contrato sino que solo se llegó a la negociación de los servicios de forma personal; refutación que esta Sala considera **infundado**; pues la inexistencia de un contrato entre la parte actora y la proveedora antes indicada no se traduce en una premisa falsa, máxime que la accionante fue quien manifestó que no existía un contrato firmado entre ellas, sino que la prestación de los servicios que ampara la factura número 49 se hizo a través de un acuerdo de voluntades, existiendo otras documentales que acreditaron la materialización de tales operaciones, como quedó precisado en los párrafos precedentes.

En consecuencia, toda vez que la parte actora acreditó fehacientemente que las operaciones descritas en las facturas ** expedida por *****; y las *****



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-141-

***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** ***** *, expedidas por ***** ***** ** ***** , sí se llevaron a cabo, entonces **es ilegal el rechazo de las deducciones en cantidades de \$858,999.99 más impuesto al valor agregado de \$137,440.00 por concepto de "SERVICIO DE MANTENIMIENTO PREVENTIVO Y CORRECTIVO A EQUIPOS Y A MAQUINARIA"; y \$2'418,658.57 más impuesto al valor agregado de \$386,985.38 por los conceptos siguientes: "SISTEMA DE EXTRACCIÓN MECÁNICA"; "REEMPLAZOS ELEMENTOS DE EXPULSION L3-S8, L3-S5, L3-7 y L3-S6"; "MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SISTEMA FREE COLING UMAS"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINAS Y GENIES"; "MANTENIMIENTO A GRÚA"; "MANTENIMIENTO A GENERADOR, A MONTACARGAS Y GENIE, MATTO MAQUINARIA"; "MANTENIMIENTO PREVENTIVO A MAQUINARIA"; "REPARACIÓN DE CORTADORAS REPARACIÓN DE MAQUINARIA"; "SERVICIO Y REPARACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPOS DE MANIOBRAS"; "REVISIÓN Y SERVICIO DE EQUIPO"; "MANTENIMIENTO Y SERVICIO CORRECTIVO A GENERADOR Y MAQUINARIA DE CORTE Y DOBLEZ"; "SERVICIO Y MTTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO PREVENTIVO Y CORRECTIVO A MAQUINARIA"; "VALORACIÓN Y AJUSTE DE EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO A EQUIPOS"; "SERVICIO Y MANTENIMIENTO CORRECTIVO A EQUIPOS Y MAQUINARIA DE ELEVACIÓN" ; "SERVICIO A EQUIPOS"; "PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA INSTALACIÓN DE EQUIPOS EN FABRICA"; "MANTENIMIENTO A MAQUINARIA"; "SERVICIO A MAQUINARIA Y EQUIPOS, PLANEACIÓN Y DISEÑO PARA TRABAJOS EN PUERTA"; y "VERIFICACIÓN A EQUIPO EN PISO".**

Bajo la directriz anterior, se actualiza la causal de ilegalidad prevista en el artículo 51, fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, respecto a tal determinación de la fiscalizadora y, en consecuencia, se declara la nulidad de la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio

de 2022, emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", en la parte que la autoridad rechazó las deducciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por las proveedoras ***** ** ***** ** ***** y ***** *****, precisadas en el párrafo que antecede; en consecuencia, sí resultan procedentes las deducciones indicadas; por tanto, con fundamento en lo dispuesto por el diverso 52, fracciones I y II del mismo ordenamiento, si lo estima conveniente y se encuentra en tiempo y forma legal, por tratarse de facultades de comprobación, deberá emitir una nueva resolución en la que reitere los motivos de la resolución combatida que no fueron objeto de estudio y pronunciamiento de esta Sala, en razón que quedaron subsistentes de conformidad a lo previsto por el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

SEXTO. La demandante en el tercer concepto de impugnación que por orden correspondería al cuarto (foja 66), indicó lo digitalizado a continuación:

"...

TERCERO.- La resolución impugnada viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional, 38 fracción IV, 50, 67 fracción I y sexto párrafo y demás relativos al Código Fiscal de la Federación, 52 fracción II, y demás relativos a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo en virtud de que la demandada emitió una nueva resolución determinante sin que estuviera en aptitud de hacerlo.

El artículo 16 constitucional prevé la garantía individual de fundamentación y motivación de los actos de las autoridades, lo cual implica que cualquier acto dirigido a un gobernado debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, indicar con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado 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.

Esta misma obligación se contiene a nivel legal en un ordenamiento de naturaleza fiscal en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, el cual prevé en su fracción IV que los actos administrativos que deban notificarse a los contribuyentes deben estar fundados y motivados. Situación que debe imperar tanto al emitirse una resolución determinante.

Por su parte el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación regula la figura de la caducidad en los siguientes términos:

(lo transcribe)

De la anterior transcripción se puede advertir que las facultades de la autoridad para determinar créditos fiscales están limitadas a que no se hubiesen extinguido las facultades por caducidad, siendo que por regla general la caducidad se configura en el término de 5 años a partir de que se presentó la declaración del ejercicio y si con motivo de una visita domiciliaria el plazo por el que se suspende dicha caducidad adicionado por el que no se suspende, no podrá exceder de seis años con seis meses.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-143-

Ahora bien, si en la especie está demostrado en autos que mi representada presentó sus declaraciones en tiempo y forma y las mismas corresponden al ejercicio fiscal 2016 (ISR) y a los periodos que integran dichos ejercicios (IVA) y tomando en cuenta la fecha de inicio y conclusión de la visita y la duración del juicio, esto es el plazo de la suspensión referido en el numeral 67 antes citado, resulta evidente que la autoridad ya no tenía facultades para emitir la resolución pues las mismas se extinguieron por caducidad. En tal virtud, se solicita a esa Sala se declare la nulidad de la resolución impugnada.

La **autoridad enjuiciada** al producir su contestación de demanda sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

Esta Sala determina que los argumentos formulados por la parte actora son **infundados** por las consideraciones jurídicas siguientes:

El artículo 67³² del Código Fiscal de la Federación dispone que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo; el plazo aludido sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, entre la que encontramos la ejercida en el caso en estudio; esto es, la prevista en la fracción III, del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; y cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio; sin embargo, tratándose de visitas domiciliarias, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses.

³² Artículo 67.- Las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que: I. Se presentó la declaración del ejercicio, cuando se tenga obligación de hacerlo...(cuarto párrafo) El plazo señalado en este artículo no está sujeto a interrupción y sólo se suspenderá cuando se ejerzan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales a que se refieren las fracciones II, III, IV y IX del artículo 42 de este Código; cuando se interponga algún recurso administrativo o juicio...

Si el ejercicio revisado en el presente caso a la contribuyente es el correspondiente al 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, entonces el plazo de los seis años seis meses (incluyendo el tiempo suspendido y el no suspendido), iniciaría el 01 de abril de 2017 y fenecía el 01 de octubre de 2023; sin embargo, como quedó precisado en el considerando Tercero de este fallo, la resolución determinante controvertida le fue notificada a la accionante el 01 de agosto de 2022, esto es, antes de que feneciera el plazo de los seis años seis meses que dispone el párrafo sexto del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

SÉPTIMO. La parte actora en el **quinto** concepto de impugnación del escrito inicial de demanda adujo lo digitalizado a continuación:

"...

QUINTO.- La resolución impugnada viola en perjuicio de mi representada lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional, 38 fracción IV, 21, 130 y demás relativos al Código Fiscal de la Federación en virtud de que la liquidadora determinó recargos por más de 5 años.

Como ya se precisó el artículo 16 constitucional prevé la garantía individual de fundamentación y motivación de los actos de las autoridades, lo cual implica que cualquier acto dirigido a un gobernado debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, indicar con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado 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 configuran las hipótesis normativas.

Como ya se precisó el artículo 16 constitucional prevé la garantía individual de fundamentación y motivación de los actos de las autoridades, lo cual implica que cualquier acto dirigido a un gobernado debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero, que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, indicar con exactitud las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tomado 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 configuran las hipótesis normativas.

Esta misma obligación se contiene a nivel legal en un ordenamiento de naturaleza fiscal en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, el cual prevé en su fracción IV que los actos administrativos que deban notificarse a los contribuyentes deben estar fundados y motivados. Situación que debe imperar tanto al emitirse una resolución determinante.

Por su parte el artículo 21 en su segundo párrafo establece que los recargos se causarán hasta por 5 años.



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-145-

Ahora bien, tal y como lo podrá advertir esa Sala de la lectura que realice de la resolución impugnada podrá advertir que la liquidadora calculo recargos para el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado desde los meses de 2016 hasta los meses de 2022 lo que implica que desbordó la limitante de 5 años establecida en el citado numeral 22 del Código Fiscal de la Federación para calcular los mismos.

En ese sentido el hecho de que la resolución liquidatoria emane indirectamente del cumplimiento de una sentencia, ello no implica que los recargos puedan generarse indefinidamente, habida cuenta de que, tal y como se señaló *ut supra*, la emisión de la resolución determinante excedió el plazo que la autoridad tenía para cumplir con el recurso y también de que se configuró la caducidad.

En tal virtud esa Sala deberá concluir que la autoridad no pudo calcular recargos por más de 5 años y, como consecuencia deberá declarar que la resolución al recurso es ilegal.

La **autoridad enjuiciada** al producir su contestación de demanda sostuvo la validez de la resolución impugnada.

Esta Sala determina que los argumentos formulados por la parte actora son **parcialmente fundados** por las consideraciones jurídicas siguientes:

El artículo 21, segundo párrafo³³ del Código Fiscal de la Federación dispone que los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 del citado código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.

³³ Artículo 21...(segundo párrafo). Los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 de este Código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales."

Conforme a lo anterior, si como se resolvió en el considerando que antecede que las facultades de la autoridad para determinar un crédito fiscal por el ejercicio fiscal del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, en el caso en estudio, incluyendo los plazos de suspensión y el no suspendido, fenecen hasta el 01 de octubre de 2023 (seis años con seis meses), por ende, el plazo para determinar recargos fenece al **01 de octubre de 2023**.

Cabe precisar que si bien la autoridad enjuiciada tiene hasta el 01 de octubre de 2023 para que caduquen sus facultades para determinar recargos, también es que éstos se causan por el hecho de que los contribuyentes no paguen sus contribuciones en la fecha o dentro de los plazos fijados por las disposiciones tributarias, esto es, son consecuencia del pago extemporáneo de lo debido, sin embargo, cuando el justiciable obtiene la nulidad para efectos de la resolución que le determinó un crédito fiscal por diversos conceptos, es improcedente que en la nueva resolución que emita, la autoridad fije recargos por los que no fueron objeto de la sentencia.

Lo que se indica es así, toda vez que existe unidad del crédito fiscal liquidado en la resolución declarada nula; además, el fallo decretado para efectos **por causa imputable a la autoridad administrativa** genera el derecho subjetivo en favor del contribuyente, de impedir que durante el tiempo en que se resolvió el juicio contencioso administrativo, la sentencia definitiva causó estado y se emitió la resolución en cumplimiento, se generen recargos en su perjuicio, porque obtuvo el reconocimiento legal de su pretensión.

Del análisis de la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", específicamente en el apartado de recargos, se indicó lo siguiente:



TEJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-147-



Oficio: 500-63-00-04-03-2022-4264
Expediente: CUE2200003/22

RECARGOS GENERADOS DE ENERO DE 2018 A DICIEMBRE DE 2018.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2018, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 de noviembre de 2017 y el artículo 21 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2018, en relación con la regla 2.123, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre de 2017, vigente a partir del 01 de enero de 2018, de conformidad con el artículo Primero Transitorio de la citada resolución, la tasa mensual de recargos durante el ejercicio fiscal de 2018 es de 1.47% en los casos de mora y de interés a cargo del fisco federal. **Dando una tasa acumulada por los meses de enero de 2018 a diciembre de 2018 de 17.64%.**

RECARGOS GENERADOS DE ENERO DE 2019 A DICIEMBRE DE 2019.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación

para el ejercicio fiscal de 2019, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 2018 y el artículo 21 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2019, en relación con la regla 2.123, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre de 2017, en Relación con el Resolutivo Sexto de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 19 de octubre de 2018, de conformidad con el artículo Primero Transitorio de la citada resolución, la tasa mensual de recargos durante el ejercicio fiscal de 2019 es de 1.47% en los casos de mora y de interés a cargo del fisco federal. **Dando una tasa acumulada por los meses de enero de 2019 a diciembre de 2019 de 17.64%.**

RECARGOS GENERADOS DE ENERO DE 2020 A DICIEMBRE DE 2020.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 25 de noviembre de 2019 y el artículo 21 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2020, en relación con la regla 2.123, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2019, vigente a partir del 01 de enero de 2020, de conformidad con el artículo Primero Transitorio de la citada resolución, la tasa mensual de recargos durante el ejercicio fiscal de 2020 es de 1.47% en los casos de mora y de interés a cargo del fisco federal. **Dando una tasa acumulada por los meses de enero de 2020 a diciembre de 2020 de 17.64%.**

RECARGOS GENERADOS POR EL PERÍODO COMPRENDIDO DE ENERO DE 2021 A NOVIEMBRE DE 2021.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2021, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 25 de noviembre de 2020 y el artículo 21 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, en relación con la regla 2.123, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2020, vigente a partir del 01 de enero de 2021, de conformidad con el artículo Primero Transitorio de la citada resolución, la tasa mensual de recargos durante el ejercicio fiscal de 2020 es de 1.47% en los casos de mora y de interés a cargo del fisco federal. **Dando una tasa acumulada por los meses de enero de 2021 a noviembre de 2021 de 16.17%.**

La autoridad enjuiciada en la resolución impugnada determinó la cantidad de \$406,781.14³⁴, por concepto de recargos en relación al Impuesto al Valor Agregado, y de la inserción realizada en el párrafo precedente se advierte que en el cálculo de tales recargos se encuentra el período del 08 de noviembre de 2019³⁵ a noviembre de 2021; sin embargo, su determinación y liquidación contraviene lo dispuesto por el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, el cual si bien dispone que cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, deberán pagarse recargos por

³⁴ Visible a foja 461 de autos.

³⁵ Fecha en la cual se interpuso el juicio contencioso administrativo en el expediente ***** *
***** ******, ante la entonces Sala Regional de Tlaxcala y Auxiliar de este Tribunal, como se ve a foja 0512 del legajo "CUE2200003/22 CUMPLIMENTACIÓN", que forma parte del expediente administrativo.

concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno, los cuales se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo antes referido, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate, no obstante, la autoridad perdió de vista que la resolución impugnada fue emitida en cumplimiento a la sentencia definitiva de 03 de junio de 2021, emitida por la entonces Sala Regional de Tlaxcala y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el juicio ***** y acumulado *****, en la cual se declaró la nulidad de la resolución impugnada en dicho juicio para el efecto de que la autoridad demanda de considerarlo convenientes en ejercicio de sus facultades discrecionales, repusiera el procedimiento fiscalizador a partir del levantamiento del acta final de la visita domiciliaria³⁶, por tanto, es contrario a derecho, que en la nueva resolución haya calculado recargos respecto de los meses de noviembre de 2019 a noviembre de 2021, período que abarca la interposición del juicio y durante la tramitación del mismo, el cual de modo alguno fue objeto de la sentencia que pretendió cumplimentar la autoridad demandada, pues se reitera, que existe unidad del crédito fiscal liquidado en la resolución declarada nula en relación a la base, máxime que la autoridad debía considerar como procedentes unas deducciones rechazadas, lo cual evidentemente daría lugar al cálculo de una nueva base gravable; además, el fallo decretado para efectos por causa imputable a la autoridad administrativa genera el derecho subjetivo en favor del contribuyente, de impedir que durante el tiempo en que se resolvió el juicio contencioso administrativo, causó estado el fallo correspondiente, se generen recargos en su perjuicio, porque obtuvo el reconocimiento legal de su pretensión.

Se cita por compartir el criterio de la tesis aislada XV.3o.7 A, sustentada por el Tercer Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, con número de registro digital 2019515, décima época, materia administrativa, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. libro 64, marzo de 2019, tomo III, página 2773, que dice:

³⁶ Visible a foja 0406 vuelta del legajo indicado en el número de pie que antecede.

-149-

"RECARGOS FISCALES. ES IMPROCEDENTE FIJARLOS EN LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN CUMPLIMIENTO A LA DECLARATORIA DE NULIDAD PARA EFECTOS DE UNA DIVERSA EN LA QUE SE DETERMINÓ UN CRÉDITO FISCAL, POR LOS CONCEPTOS QUE NO FUERON OBJETO DE LA SENTENCIA RELATIVA. Si bien es cierto que los recargos previstos en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación se causan por el hecho de que los contribuyentes no paguen sus contribuciones en la fecha o dentro de los plazos fijados por las disposiciones tributarias, esto es, son consecuencia del pago extemporáneo de lo debido, también lo es que cuando el contribuyente obtiene la nulidad para efectos de la resolución que le determinó un crédito fiscal por diversos conceptos, es improcedente que en la nueva resolución que emita, la autoridad fije recargos por los que no fueron objeto de la sentencia, toda vez que existe unidad del crédito fiscal liquidado en la resolución declarada nula; además, el fallo decretado para efectos por causa imputable a la autoridad administrativa genera el derecho subjetivo en favor del contribuyente, de impedir que durante el tiempo en que se resolvió el juicio contencioso administrativo y causó estado el fallo correspondiente, se generen recargos en su perjuicio, porque obtuvo el reconocimiento legal de su pretensión."

En las relatadas consideraciones, al haberse declarado en el **considerando quinto**³⁷ de este fallo, la nulidad de la resolución impugnada contenida en el oficio número 500-63-00-04-03-2022-4264 de 12 de julio de 2022, emitido por el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Tlaxcala "1", en la parte que la autoridad rechazó las deducciones que amparan los comprobantes fiscales digitales por internet emitidos por las proveedoras ***** ** ***** ** ***** y ***** ** ***** , e indicarse a la autoridad enjuiciada que si lo estimaba conveniente y se encontraba en tiempo y forma legal, por tratarse de facultades de comprobación, podía emitir una nueva resolución en la que reiterara los motivos de la resolución combatida que no fueron objeto de estudio y pronunciamiento de esta Sala, y omitiera rechazar las operaciones celebradas con las proveedoras indicadas, al resultar **fundado** el concepto de impugnación analizado en este considerando, lo procedente es ordenar a la autoridad demandada que para el caso de que determine emitir una nueva resolución en los términos precisados en el considerando quinto, entonces

³⁷ Consultable en las páginas 140 y 141 de esta sentencia.

deberá **omitir** calcular recargos a la accionante a partir del **mes de noviembre de 2019 en adelante.**

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51 fracciones II y IV, 52 fracciones I y II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I. LA PARTE ACTORA PROBÓ PARCIALMENTE LOS HECHOS CONSTITUTIVOS DE SU PRETENSIÓN.

II. SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, ÚNICAMENTE RESPECTO AL RECHAZO DE DEDUCCIONES POR CONCEPTO DE OPERACIONES CELEBRADAS CON LAS PROVEEDORAS *** ** ***** ** ***** y ***** ** ***** EN LOS TÉRMINOS PRECISADOS EN LOS CONSIDERANDOS QUINTO Y SÉPTIMO DE ESTA SENTENCIA.**

III. NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron por unanimidad de votos los CC. Magistrados que integran la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Licenciados **ERIKA ELIZABETH RAMM GONZÁLEZ**, Magistrada Instructora; **MARÍA LAURA CAMORLINGA SOSA** como Presidenta de la Sala y **JOSÉ RAYMUNDO RENTERÍA HERNÁNDEZ**, ante la Secretaría de Acuerdos, licenciada **MARÍA GUADALUPE CASTILLO ROMERO**, que da fe.

**MAGISTRADA ERIKA ELIZABETH
RAMM GONZÁLEZ. INSTRUCTORA**

**MAGISTRADA MARÍA LAURA
CAMORLINGA SOSA.
PRESIDENTA**



PRIMERA SALA REGIONAL DE ORIENTE

EXPEDIENTE: 2612/22-12-01-1-OT

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



-151-

**MAGISTRADO JOSÉ RAYMUNDO
RENTERÍA HERNÁNDEZ**

SECRETARIA DE ACUERDOS

MARÍA GUADALUPE CASTILLO ROMERO.

La presente hoja, útil por el frente, corresponde a la última de la sentencia definitiva pronunciada el 02 de febrero de 2024, en el juicio contencioso administrativo 2612/22-12-01-1-OT, promovido por ***** *

"El trece de marzo de dos mil veinticuatro, la licenciada María Guadalupe Castillo Romero, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Primera Sala Regional de Oriente, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 113, fracciones I, y III, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de nombres de personas morales y nombre de su representante legal, domicilio fiscal y demás datos personales, así como datos de terceros, información considerada legalmente como confidencial. Conste."