

EXPEDIENTE DE ORIGEN:5677/23-07-03-8

EXPEDIENTE AUXILIAR: 264/24-50-23-6

ACTOR: *****

**MAGISTRADO: ALEJANDRO EUCLIDES
NAVARRO MUÑOZ**

**SECRETARIA DE ACUERDOS: ZULEMA
MARÍN HERNÁNDEZ.**

Zacatecas, Zacatecas, a seis de octubre de dos mil veinticinco.-
Debidamente integrada la **SALA REGIONAL EN ZACATECAS Y AUXILIAR**, por
el Magistrado Supernumerario **JUAN PABLO GARDUÑO VENEGAS**, adscrito a la
Primera Ponencia y **Presidente de esta Sala**; el Magistrado **MIGUEL ÁNGEL
LUNA MARTÍNEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, y el Magistrado **ALEJANDRO
EUCLIDES NAVARRO MUÑOZ**, Titular de la Tercera Ponencia e instructor del
presente juicio; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, **ZULEMA MARÍN
HERNÁNDEZ**, en los términos del artículo 49 de la Ley Federal de Procedimiento
Contencioso Administrativo vigente, se procede a dictar sentencia en el presente
juicio número y;

R E S U L T A N D O

1.- Por escritos presentados en la Oficialía de Partes Común para las
Salas Regionales de Guadalajara de este Tribunal, el 11 y 12 de septiembre de
2023, a través de los cuales compareció el C. *********, por propio
derecho, a demandar la nulidad de La resolución contenida en el oficio número
*********, de 11 de julio de 2023, por el que el Administrador Desconcentrado
Jurídico de Colima “1” del Servicio de Administración Tributaria, resolvió confirmar
la resolución contenida en el oficio *********, de 31 de marzo de 2023,
emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima “1” del
Servicio de Administración Tributaria, a través del cual se le determinó al actor un
crédito fiscal por la cantidad total de \$*********
*** **** * **** * **** * **** * **** * **** * **** * **** *** pesos 93/100 M.N.) por concepto de Impuesto sobre
la Renta, actualizaciones, recargos y multas relativas al ejercicio fiscal 2015
derivado del oficio *********, misma que impugna conjuntamente.

2.- Mediante acuerdo de fecha **20 de septiembre de 2023**, se admitió a trámite la demanda y se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para que en el término de ley rindiera su respectiva contestación.

3.- Por oficio presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Guadalajara de este Tribunal el **07 de diciembre de 2023**, la demandada compareció a contestar la demanda, por lo que, por auto de **01 de febrero de 2024**, se tuvo por contestada la demanda y por admitidas las pruebas ofrecidas, asimismo se les requirió a las partes para que presentaran a sus peritos a fin de que acreditaran que reunían los requisitos correspondientes aceptaran el cargo y protestaran su legal desempeño.

4.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales de Guadalajara de este Tribunal el **05 de marzo de 2024**, la parte actora compareció a ampliar la demanda, por lo que, por auto de fecha **05 de abril de 2024**, se tuvo por formulada la ampliación de demanda, y se ordenó correr traslado a la autoridad demandada para los efectos legales conducentes.

5.- Por oficio depositado en Correos de México el **04 de mayo de 2024**, la demandada formulo contestación a la ampliación de demanda, por lo que, por auto de **10 de mayo de 2024**, se tuvo por contestada la ampliación de demanda.

6.- Por proveído de fecha **13 de mayo de 2024**, se tuvieron por rendidos y ratificados los dictámenes periciales, emitidos por los peritos ofertados por las partes y al advertirse que los mismos eran discordantes, se solicitó asignación de perito tercero.

7.- Por auto de fecha **22 de agosto de 2024**, se tuvo por rendido y ratificado el dictamen pericial, emitido por el perito tercero en materia contable.

8.- Finalmente, por auto de fecha **04 de septiembre de 2024**, se concedió termino legal a las partes para que formularan alegatos, derecho que ejercieron ambas partes.

9.- Por acuerdo de fecha **07 de noviembre de 2024**, se hizo del conocimiento de las partes que de conformidad con lo dispuesto al Artículo Único, del acuerdo G/JGA/13/2024, por el cual se establecen las Reglas para la asignación y redistribución de expedientes para las Salas Auxiliares del Tribunal sería remitido a esta Sala Regional Zacatecas y Auxiliar, para su sustanciación y resolución;

mismo que por acuerdo de **20 de noviembre de 2024**, se radicó bajo el número de expediente **264/24-50-23-6**.

10.- Finalmente, transcurrido el término de ley para formular alegatos, la instrucción en el presente juicio quedó cerrada y se ordenó reservar los autos a efecto de que se emitiera la sentencia que en derecho corresponda, por lo cual, se procede a dictar el presente fallo.

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

PRIMERO. Competencia. Esta Sala es competente para conocer del presente juicio de nulidad de conformidad con los artículos 1, 3, fracción XIII, 34, primer párrafo y 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016; los artículos 48, fracción XXIII, 49, fracción XXIII y 51 fracción I, inciso b), del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa vigente; los artículos 2, 49 y 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y; en acatamiento al Artículo Único, del acuerdo SS/7/2024, dictado por el Pleno General de la Sala Superior de este Tribunal, por el que se determinan las Salas Regionales que serán apoyadas por las Salas Auxiliares de este Tribunal, en la parte relativa a la Sala Regional en Zacatecas y Auxiliar, inciso c), así como al acuerdo G/JGA/13/2024, por el cual se establecen las Reglas para la asignación y redistribución de expedientes para las Salas Auxiliares del Tribunal.

SEGUNDO. Existencia de las resoluciones impugnadas. La existencia de las resoluciones impugnadas se encuentra acreditada en términos de los artículos 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en el juicio de nulidad, ya que fueron exhibidas por la parte actora y plenamente reconocidas por la autoridad demandada.

TERCERO. Acorde con el principio de litis abierta, previsto en el último párrafo del artículo 1 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la parte actora puede controvertir tanto la resolución que resuelve un recurso administrativo, como la recurrida dentro del diverso medio de defensa y los actos que dieron origen a las mismas, en la parte que le continúa afectando, ya sea que reitere agravios o sean novedosos.

Por tanto, los argumentos expuestos por la actora ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, que constituyen los conceptos de impugnación de la demanda, deben ser estudiados por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Sirve de apoyo a lo anterior y por analogía, la Jurisprudencia 2a./J. 32/2003, aprobada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, abril de 2003, página 193, que del rubro y texto siguientes:

JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, contenía el principio de "litis cerrada" que impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad del acto administrativo contra el cual se enderezó el recurso, es decir, no permitía que el demandante hiciera valer o reprodujera argumentos relativos a la resolución recurrida; y, por ende, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación no estaba obligado a estudiar los conceptos de anulación que reiteraran argumentos ya expresados y analizados en el recurso ordinario; sin embargo, en el texto vigente del último párrafo del citado numeral se simplificó el procedimiento contencioso administrativo al cambiar el principio de "litis cerrada" por el de "litis abierta", el cual comprende no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida; los nuevos argumentos que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos.

Asimismo, resulta aplicable por analogía, la jurisprudencia VI.10.A. J/14, aprobada por la Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Febrero de 2001, página 1664, que del rubro y texto siguientes:

JUICIO DE NULIDAD. LITIS ABIERTA, INTERPRETACIÓN QUE SE LE DEBE DAR AL PRINCIPIO DE, CONSIGNADO EN EL ARTÍCULO 197 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. De la interpretación al principio de la litis abierta contemplado en el último párrafo del artículo 197 del Código Fiscal de la Federación que textualmente dice: "... Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo no satisfaga el interés jurídico del recurrente y éste la controvierta, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúe afectándolo,

pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.", se desprende que la autorización para formular conceptos de anulación impugnándose tanto la resolución que pone fin al recurso, como la reclamada dentro de diverso medio ordinario de defensa, no autoriza el demandar la nulidad de ésta, dado que se subsume en la nueva, aunque la litis abierta permita tomar en consideración los conceptos de nulidad destinados a combatir los fundamentos de la primeramente dictada cuando el agraviado considere que le continúa afectando.

CUARTO. Se procede al análisis y consecuente resolución de manera conjunta del **PRIMERO, DECIMO TERCERO Y DECIMO CUARTO** de los conceptos de impugnación, hechos valer por la parte actora en el escrito de demanda y en el escrito en alcance a su demanda, así como el **ÚNICO** del escrito de ampliación de demanda, en los que esencialmente aduce que la resolución al recurso de revocación es ilegal al no haber resuelto conforme a derecho lo argumentado en el agravio PRIMERO del recurso de revocación.

Que en el recurso de revocación argumento: que existió violación al contenido del numeral 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, debido a que la resolución determinante del crédito fiscal era consecuencia de un procedimiento ilegal, dado que la notificación del oficio de observaciones vulneró lo dispuesto por los artículos 134, fracción I y 17 K del Código Fiscal de la Federación, así como el artículo 46-A del mismo ordenamiento.

Que lo anterior era así, porque, se negaba lisa y llanamente con fundamento en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, **la existencia y el envío de aviso previo de notificación**, porque de las constancias de notificación electrónica no era posible **verificar la autoría e integridad del documento según las propias indicaciones que en estos se contienen.**

Que también argumento que, dicha notificación resultaba ilegal y por ello solicitó **se le tuviera conociendo del citado oficio hasta el día 17 de marzo de 2022** dentro del propio trámite del acuerdo conclusivo, **demonstrando que la autoridad excedió el plazo de doce meses previsto en el artículo 46-A,** del Código Fiscal de la Federación.

Que solicitó que los anteriores argumentos se enderezaran en contra de la existencia y notificación del supuesto oficio *********, de 05 de febrero de 2021, el cual negó lisa y llanamente.

Que a ese respecto la autoridad: según se advierte de la hoja 4 de la resolución, consideró como infundados, los agravios esgrimidos por la

accionante, en atención a que, a juicio de la demandada, tanto el **oficio de observaciones**, como el oficio que contiene la **orden de revisión de escritorio o gabinete, sí fueron legalmente notificados por buzón tributario**.

Dando sus razones, en la hoja número 9 de dicha resolución, argumentó que, las notificaciones realizadas por buzón tributario el 11 de febrero de 2021 y 15 de diciembre de 2021, así mismo a hoja 10 de la resolución impugnada, la autoridad presenta una digitalización de las supuestas constancias de notificación electrónica del 11 de febrero y 15 de diciembre de 2021, así como sus correspondientes avisos electrónicos previos mencionados, y a hoja 15 señaló que se acredita que los avisos electrónicos fueron remitidos a los medios de comunicación elegidos por el hoy recurrente al momento de habilitar su buzón tributario, dado que no existió de parte de la accionante una negativa en cuanto a que los correos electrónicos a los que se remitieron los avisos no hubieran sido designados como tal.

De igual forma que la autoridad demandada señaló que se acredita que los avisos electrónicos fueron remitidos a los medios de comunicación elegidos por el hoy recurrente al momento de habilitar su buzón tributario, dado que **no existió de parte de la hoy parte actora una negativa en cuanto a que los correos electrónicos a los que se remitieron los avisos no hubieran sido designados como tal**, que señaló además que en los avisos referidos, se precisó que se trataba de un "Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario del oficio de solicitud de información y documentación *****" y de un Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario del oficio de observaciones *****.

Que en la hoja 16 de dicha resolución, asentó que como varias actuaciones del procedimiento fueron notificadas a través del buzón tributario, entonces se presume que esas notificaciones que fueron objetadas sí fueron debidamente notificadas, mientras que en la hoja 18 adujo que, sí es posible verificar la autenticidad y autoría de los actos de notificación, lo que supuestamente ella verificó, aduciendo que si el oficio fue notificado el día 15 de diciembre de 2021 es claro que la notificación fue realizada en el plazo de doce meses previsto por el artículo 46 A.

Que en contra de lo resuelto en el recurso de revocación la accionante se permite manifestar que: la resolución traída a juicio es ilegal al vulnerar lo dispuesto por los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación,

pues se interpretan indebidamente las formalidades esenciales del procedimiento previstas para las notificaciones por buzón tributario y se aprecian indebidamente diversos hechos y constancias que fueron analizadas.

Que impugno las notificaciones del oficio de solicitud con el cual se comunicó el inicio a la facultad de comprobación, así como del oficio de observaciones ambos oficios, porque a su juicio la autoridad demandada no demostraba su notificación, esto es no demostró en el caso, **que hubiese cumplido con lo establecido en el artículo 134 fracción I párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 17-K tercer párrafo** del mismo ordenamiento.

Esto es, era obligación de la autoridad fiscal el ***** ** ***** ***** **
***** ** ***** * *** ***** ***** ***** ** ** ***** dado que cuando esta formalidad sea cumplida, entonces el contribuyente estará obligado a consultar su buzón tributario dentro de los tres siguientes al que reciba dicho aviso, que esta formalidad esencial del procedimiento es parte integrante del sistema de notificación del buzón tributario y por ende, no puede soslayarse, dado que el legislador no la dispuso como una formalidad optativa, sino que la estableció como un deber ineludible, el cual además otorga seguridad jurídica a los contribuyentes.

Que por lo anterior es que, resulta necesario que **la autoridad demandada**, no así el contribuyente, **demuestre que envió dicho aviso**, lo cual, al tratarse de información de carácter electrónica, **no puede demostrarse con la impresión digital del aviso en sí mismo**, sino debe comprobarse fehacientemente que dicha información fue enviada.

Que la propia demandada en su resolución a hoja 5, definió la información del citado aviso como sigue:

“ ...

Sentado lo anterior, se considera que las notificaciones de cuyo estudio nos ocupamos, se llevaron a cabo conforme lo disponen los artículos 17-D, 17-K, fracción I, 38, párrafo primero, fracciones I y V, 134, párrafos primero, segundo, tercero, cuarto quinto, sexto y séptimo y 135, todos del Código Fiscal de la Federación, que rigen el procedimiento de notificación vía buzón tributario, caso en el cual las reglas de procedimiento son distintas a la de la notificación personal, dado que en realidad, fo que realiza la autoridad es enviar un mensaje de datos a través del buzón tributario, cuya notificación se tendrá por realizada cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en la que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar, de lo que se sigue que éste se encuentra en aptitud de conocer con certeza el momento a partir del cual se considera notificado respecto de la resolución remitida a su buzón tributario, para lo

cual resulta necesario traer a colación el contenido de tales dispositivos legales que además de prever el procedimiento de notificación por buzón tributario como se señaló anteriormente, también estipulan lo tocante a la naturaleza y tratamiento de los documentos digitales, precisando al efecto lo siguiente:

...”

Que, si bien coincide en que el citado aviso electrónico constituye no un documento como tal, sino en todo caso, un mensaje de datos que debe enviarse a través del buzón digital cuyo deber de la autoridad es el de su envío a los medios de contacto.

Que al mismo tiempo en que la hoy parte actora negó y niega lisa y llanamente **que dichos avisos existieran** (primera negativa) y que la **información electrónica contenida en ellos hubiese sido enviada** (segunda negativa), que por lo tanto la litis de este argumento estará centrada en **dilucidar si de las constancias que digitaliza la demandada en su resolución, puede demostrarse que desvirtuó dichas negativas y si en su caso, éstas demuestran el cumplimiento de las formalidades esenciales del procedimiento.**

Aduce que una vez que ha precisado lo anterior procede a impugnar de manera directa lo que resolvió la autoridad demandada:

Que la autoridad demandada dice: Las notificaciones son legales, pues se advierte la existencia de los acuses del envío del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario de fechas 05 de febrero de 2021 y 09 de diciembre de 2021

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

Que por ello considera, que en el supuesto sin conceder que las digitalizaciones que la autoridad refiere a hoja 10 de su resolución correspondan a los avisos de notificación de los días 05 de febrero de 2021 y 09 de diciembre de 2021, en ese supuesto, ello sólo permitiría corroborar que se refería a la primera de las negativas, es decir, a la existencia de los avisos.

Que por ello lo objeta en cuanto a su contenido y alcance probatorio, dado que, a su juicio la digitalización no desvirtúa la negativa lisa y llana de la existencia de dichos avisos, pues **una digitalización no hace prueba de la**

existencia del documento original.

Que suponiendo sin conceder que dichas digitalizaciones correspondan a los avisos, estima que con los mismos no se acredita de manera alguna que el mensaje de datos hubiese sido enviado a los medios de contacto, e insiste que, lo que la autoridad debe probar es que **envió dicha información electrónica** lo que no demuestra de manera alguna, pues la sola digitalización no acredita que dicha información hubiese sido enviada.

Que para que ello estuviese probado, la autoridad demandada debió acreditar **mediante prueba idónea que, en efecto, ese mensaje de datos se envió**, dado que al tratarse de información electrónica, entonces su valoración debe realizarse conforme lo dispuesto por los artículos 46 segundo párrafo de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles aplicado de manera supletoria, por lo que estima que no se acredita la carga probatoria de la autoridad, pues de la propia digitalización que ahí refiere, no se permite colegir **al menos no de manera pericial** que esa información hubiese sido enviada. De ahí pues que se objete su contenido y alcance probatorio.

Aduce la accionante que a lo anterior no resulta obstáculo que la autoridad demanda haya señalado en la hoja 15 de su resolución lo siguiente:

“ ...

Lo anterior debe razonarse en ese sentido, pues pensar lo contrario haría nugatoria la existencia misma de los referidos acuses, pues de nada serviría que el sistema electrónico los genere como constancias de que los avisos por los que se comunica a los contribuyentes que les espera una notificación en su buzón tributario fueron enviados y que los documentos digitales a notificar también fueron remitidos a su buzón tributario, si finalmente, le es exigido a la autoridad fiscal que acredite el envío por cualquier otro medio probatorio...”

Que lo anterior resulta contrario a derecho, pues bajo la lógica de la autoridad, podría llegarse al extremo como en el caso concreto sucedió, de no enviar el citado aviso de notificación y simplemente afirmar que sí fue enviado, realizando una digitalización del aviso sin comprobar que fue enviado, que afirma lo anterior en virtud de que el Legislador estableció de manera reglada, **que la autoridad enviara el aviso de notificación como requisito ineludible para validar la notificación a través del buzón tributario.**

Luego entonces atendiendo a dicha facultad reglada, es evidente que debe demostrarse dicho envío, contrariamente a lo que resuelve la autoridad

demandada, por lo tanto, debe prevalecer la negativa lisa y llana de la existencia y envío de dichos avisos de notificación, razón por la cual se considera ilegal la notificación de dichos oficios.

La accionante aduce que la autoridad demandada argumento en la hoja 15 que, se acredita que los avisos electrónicos fueron remitidos a los medios de comunicación elegidos por el hoy recurrente al momento de habilitar su buzón tributario, dado que se precisó que se trataba de un "Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario del oficio de solicitud de información y documentación *****" y de un Aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario del oficio de observaciones *****

Que lo afirmado por la accionante, hace evidente la indebida apreciación de los hechos, pues contrariamente a lo que señala la autoridad demandada, **resulta desacertado que**, en los avisos cuya digitalización realizó, **se hubiese referido que se tratase de un aviso y se indicara el número de oficio al que se refería**, por lo que considera incorrecta la apreciación que hace la autoridad demandada.

Que no se desprende que los avisos hubiesen sido enviados a esos mecanismos, sino que contradictoriamente se dice que fue por dichos mecanismos como se enviaron, afirmación que contrasta contra lo que supuestamente afirma la autoridad y que además es contradictoria, dado que lo que exige la norma es que se envíen a dichos mecanismos, pero a través de los sistemas electrónicos del SAT, no así a través de los propios mecanismos del contribuyente, que por tanto, con dichos documentos no se acredita ni se desvirtúa la negativa sobre el envío.

Que por otra parte la autoridad demandada arguye que:

Que estima ilegal la manifestación de la demandada en la que refirió que como varias actuaciones del procedimiento fueron notificadas a través del buzón tributario, entonces se presume que esas notificaciones que fueron objetadas sí fueron debidamente notificadas, pues la conclusión parte de premisas erróneas, dado que el hecho de que otras actuaciones hubiesen sido atendidas, ello no supone de manera alguna que por esa razón todas las notificaciones hubiesen sido legales, pues cada una de las actuaciones sucedidas en el procedimiento de fiscalización son independientes unas de otras, por lo que deben analizarse de manera individual, por lo que considera que la conclusión de la demandada resulta inadecuada.

Que no resulta obstáculo a lo anterior el hecho de que la autoridad demandada hubiere señalado que, en el acuerdo conclusivo se ponderaron las observaciones del citado oficio, lo que a juicio de la accionante, como consta en el propio acuerdo conclusivo, dicha consideración es incorrecta, pues la parte actora alega haber acudido a dicho acuerdo sin basarse en las observaciones del oficio de observaciones, manifestando que no se había notificado, razón por la cual compareció con base en las observaciones que le habían sido dadas a conocer de manera verbal, en términos de lo dispuesto por el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, de ahí que resulte indebida la conclusión de la autoridad.

Que luego entonces la autoridad demandada no desvirtuó su negativa lisa y llana respecto de la notificación de dichas actuaciones, evidenciando la ilegalidad de la **notificación tanto del oficio** con el cual se dio **inicio a las facultades** de comprobación, así **como de la notificación del oficio con el que se concluyó la revisión**.

Que por lo que respecta a la impugnación sobre la imposibilidad de verificar la integridad y autoría del documento consistente en la constancia de notificación, sobre dicha negativa lisa y llana, la autoridad únicamente se limitó a señalar que realizó el procedimiento previsto por regla miscelánea, lo que desde luego se niega lisa y llanamente.

Que afirma lo anterior en virtud de que, es suficiente con revisar como en las constancias de notificación, únicamente se dijo que, la integridad y autoría del presente documento podrá verificarse a través de la página de internet del Servicio Administración Tributaria www.sat.gob.mx

Que en dicho documento no se precisó cómo realizar dicha verificación y cómo ello es incongruente con lo que resuelve la demandada a hojas de la 18 a la 22, pues justamente lo que se refirió en dichas constancias no lleva a realizar dicho procedimiento de verificación, por lo que en todo caso y para que ello fuese legal, debió señalarse en dicha constancia de notificación la referencia de la regla miscelánea a fin de realizar dicha verificación, puesto que se insiste, el señalamiento realizado no permitió corroborar lo anterior.

Que la autoridad demandada digitalizó el procedimiento previsto por la regla 2.11.3, la cual dice, fue referida por la autoridad fiscal en los avisos y constancias de notificación, sin embargo, basta analizar la digitalización que realizó

en su resolución, para advertir cómo contrariamente a lo que señala, no fue citada la regla 2.11.3, sino en todo caso la regla 2.12.3, lo que evidencia cómo es incorrecto lo que señala la demandada, por lo tanto resulta ilegal lo resuelto por la autoridad demandada y evidencia cómo conforme a lo argumentado por la accionante, no es posible validar la autoría e integridad de las constancias de notificación, por lo que esta parte de la resolución también resulta contraria a derecho y confirma la ilegalidad de la notificación.

Que por otra parte en cuanto a la impugnación relativa a que la autoridad se excedió del plazo de doce meses previsto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, estima ilegal la respuesta dada por la demandada, dado que, ante la legalidad de la notificación del oficio de observaciones, la hoy parte actora manifestó conocerlo hasta la instancia del acuerdo conclusivo, momento en el cual ya habían transcurrido los doce meses previstos por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, pues como lo dice la propia demandada, el plazo máximo para notificar legalmente dicho oficio fenecía el día 11 de febrero de 2022, por lo que si citado oficio fue conocido hasta el día 17 de marzo de 2022 es claro que la autoridad excedió el plazo de doce meses previsto en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación.

Que no es obstáculo a lo anterior el hecho que diga la autoridad que el plazo del artículo 46-A **se suspendió por motivo de la solicitud del acuerdo conclusivo**, dado que lo que en todo caso se suspendió fue el plazo previsto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, pues la revisión como la propia autoridad lo confiesa, ya había concluido, pues ya había sido emitido el oficio de observaciones (como lo afirma la demandada) aún y cuando éste fue notificado de manera ilegal como lo afirmó el suscrito.

Que al no desvirtuar las negativas lisas y llanas la autoridad demandada sobre la existencia y envío de los avisos de notificación tanto del oficio con el cual se inició la facultad de comprobación, como del oficio de observaciones con el cual se concluyó la misma, la resolución determinante del crédito fiscal se encuentra viciada del origen y de su conclusión, por lo que solicita se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada así como de la que determinó el crédito fiscal.

Que aunado a lo anterior la autoridad emitió un oficio de solicitud e información con folio ***** de fecha 28 de septiembre de 2020, notificado por buzón tributario el 05 de octubre de 2020, al cual dio respuesta al cual ya no recayó

respuesta por parte de la autoridad demandada y que en ese entendido la autoridad inició sus facultades de comprobación sin justificación alguna lo que le permitió tener más plazo para analizar su información, sin sujetarse a lo dispuesto por el 46-A del mismo Código.

Aduce además que, **niega lisa y llanamente las constancias de notificación controvertidas contengan un certificado vigente** y, por lo tanto, la notificación sería ilegal y se estaría ante una notificación que se excedió del plazo de doce meses previsto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, refiere que las pruebas aportadas por la demandada son inoportunas, ya que las mismas debieron aportarse desde la instancia del recurso de revocación.

Asimismo, objeta su valor y alcance probatorio, en razón de que en nada desvirtúan la negativa lisa y llana realizada por escrito, pues en todo caso demuestran sin conceder que existieron diversos movimientos relacionados con su buzón tributario, pero no prueban la existencia de las constancias de notificación de los oficios referidos y menos que hubiese sido enviada la información electrónica.

Finalmente objeta la certificación en cuanto su alcance y valor probatorio, al contravenir lo dispuesto por los artículos 129 y 2017 del Código Federal de Procedimientos Civiles al no existir si fueron cotejadas con su original, pues en ningún momento se hizo constar que hubiere tenido a la vista los originales.

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

A) En ese contexto, atento a los argumentos de la demandante, resulta necesario dilucidar en primer momento si resulta legal o no la **certificación** de las pruebas exhibidas por la demandada, ello al referir la actora que no se indicó si fueron cotejadas con su original toda vez que en ningún momento se hizo constar que hubiere tenido a la vista los originales.

Por su parte, **la autoridad demandada al contestar la ampliación de demanda**, sostuvo la legalidad de los actos impugnados.

En consideración de los suscritos Magistrados, su argumento resulta **INFUNDADO**, en razón de lo siguiente:

Así las cosas, no debe perderse de vista que los documentos exhibidos, consistente en las constancias de notificación de los oficios ***** de fecha 05 de febrero de 2021 * ***** de fecha 09 de diciembre de 2021”, a través de los cuales se solicitó datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo su revisión y se comunicó las observaciones determinadas en la revisión, **constituyen reproducciones físicas de documentos digitales**, por lo que se considera el contenido del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, que establece lo siguiente:

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

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

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

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

(...)

El dispositivo antes transcrito establece que los hechos conocidos con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven o tengan acceso o en su poder aquellas, así como los proporcionados por otras autoridades, pueden servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

Precisando, en su cuarto párrafo, que las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos,

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

En ese orden de ideas, se tiene que la certificación sobre reproducciones de tal naturaleza, debe ser realizada por funcionario competente para ese efecto y debe tratarse de documentos digitales que obren en poder de la autoridad.

De esa forma, las copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos, tienen el mismo valor probatorio que tendrían los originales, para lo cual, se establece expresamente en el artículo en mención que no se requiere de cotejo con los originales.

De manera que, si el funcionario que certifica tiene atribuciones jurídicas para actuar en ese sentido, ello basta para considerar que la certificación es válida a fin de que se pueda dotar a las reproducciones que ampara, del mismo valor probatorio que tendrían los originales, sin necesidad de referir que concordaban de forma fiel y exacta con el original o copia certificada de las que obran en los archivos de la unidad administrativa, que se tuvo a la vista; siendo entendible esto último, pues se trata de reproducciones que no proviene de documentos físicos, sino de digitales o de una naturaleza similar.

No pasa inadvertida para este órgano jurisdiccional la existencia de la jurisprudencia 2a./J. 2/2016 (10a.), sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la que se desprende que una certificación de copias fotostáticas emitida por autoridades administrativas en ejercicio de sus funciones, debe hacer mención expresa "...de que las copias certificadas concuerdan de forma fiel y exacta con el original que se tuvo a la vista..."; sin embargo, dicha tesis resulta inaplicable al presente caso, toda vez no interpreta de forma alguna al artículo que en especial rige a certificaciones de copias, impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos que tengan en su poder las autoridades.

Ahora bien, obra en el expediente administrativo, sin número de tomo a folio 01 adverso, la certificación del oficio **500-18-00-03-02-2021-326** de fecha 05 de febrero de 2021, a través de los cuales se solicitó datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo su revisión; asimismo obra en el expediente administrativo-tomo 2/3 a folio 01 adverso la certificación del oficio **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021”, a través del cual se comunicó las observaciones determinadas en la revisión de las que se advierte que el Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Colima “1” de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima “1”, con fundamento en los artículos 63, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación, 1, 2, párrafo primero, apartado C y Segundo, 5, Párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A fracción VI, inciso a) 14, fracción II, en, en relación con el 12, fracción XXIV y 22 último párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, certificó que la documentación consistente en 667 y 81 fojas, correspondiente al oficio 500-18-00-07-01-2021-7099 de fecha 09 de diciembre de 2021, mismo que se encuentra dentro del expediente administrativo SAT-7S-7S.2-2021-150 y al expediente administrativo SAT-7S-7S.2-2021-023 expediente a nombre de la actora, fueron cotejados y son copia fiel y exacta de los citados expedientes a nombre de la actora, los cuales tuvo a la vista y obra en los archivos de esa unidad administrativa. Certificación que expide el día 27 de octubre y 30 de noviembre de 2023, en la Ciudad de Colima, del Estado de Colima.

Dispositivos legales que establecen lo siguiente:

REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

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

Artículo 2.- El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:
(...)

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y ...

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, **subadministradores**,

jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Artículo 5.-

(...)

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

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

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

VI. Con sede en Colima:

a) Colima “1”;

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

(...)

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

(...)

Artículo 22.-

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

8.- Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

De los artículos legales y reglamentarios antes transcritos, se advierte que el Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario

de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el propio Reglamento.

Que el Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con diversas unidades administrativas, entre las que se encuentra las Unidades Administrativas Desconcentradas, que tendrán la sede en Colima, Colima, que los administradores generales, además de las facultades previstas en el artículo anterior, tendrán la de, **certificar copias de documentos que tengan en su poder u obren en sus archivos, incluso impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos; certificar documentos, expedientes y hechos, inclusive la ratificación de firmas que realicen los particulares en términos del Código Fiscal de la Federación, relativos a los asuntos de su competencia**, que la Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal, y finalmente se advierte que las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal “1”, “2”, “3”, “4”, “5”, “6”, “7” y “8”, jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

En ese sentido, se concluye que de los dispositivos citados en la certificación en estudio, se advierte la competencia material y territorial del Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Colima“1” de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de México “1” con sede en México; para certificar copias de documentos que tengan en su poder u obren en sus archivos, incluso impresiones o reproducciones que deriven del microfilm, disco óptico, medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos; certificar documentos, expedientes y hechos, inclusive la ratificación de firmas que realicen los particulares en términos del Código Fiscal de la Federación, relativos a los asuntos de su competencia.

En ese sentido, esta Juzgadora advierte que **la certificación de los documentos se realizó de manera correcta**, por autoridad competente, quien citó los preceptos legales y reglamentarios que establecen su existencia y **competencia tanto material como territorial**. Por lo que resulta evidente que el funcionario

público que suscribió las copias certificadas se encuentra facultado para tales efectos en términos de los artículos antes descritos.

Ahora bien, el demandante señala que la autoridad que certifica fue omisa en señalar que eran copia fiel y exacta de los originales que tuvo a la vista y que por ende la certificación efectuada carece de eficacia probatoria, al no existir certeza de su naturaleza.

No obstante, tales argumentos resultan **infundados** pues como se advierte de las certificaciones de los oficios referido, la autoridad que emitió la certificación **si señaló la expresión las documentales fueron cotejadas eran copia fiel y exacta de las que se encuentran en el expediente, mismo que se tuvo a la vista.**

B) Por otra parte, respecto al argumento de la actora en el que refiere que las pruebas aportadas por la demandada en su contestación de demanda son inoportunas, ya que las mismas debieron aportarse desde la instancia del recurso de revocación, se estima **inatendible** por lo siguiente.

En fecha 01 de febrero de 2024 se emitió acuerdo de contestación de demanda en el cual se, tuvieron por ofrecidas y admitidas las pruebas de la parte actora, incluyendo el expediente administrativo del cual deriva la resolución impugnada.

En ese sentido, si la actora estimaba ilegal tal determinación de admitir las pruebas aportadas por la demandada, debió en su caso promover recurso de reclamación en su contra, de conformidad con el artículo 59 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo cual no aconteció.

Sin que, resulte aplicable a lo anterior, el artículo 130 del Código Fiscal de la Federación como lo pretende la actora, pues tal dispositivo dispone lo relativo a las pruebas que pueden ser aportadas por la recurrente a fin de acreditar sus pretensiones.

Una vez reconocida la legalidad de la certificación de los documentos exhibidos por la demandada, así como su oportunidad, **se procede a verificar si resulta legal o no la notificación** relativa a a los oficios **500-18-00-03-02-2021-326** de fecha 05 de febrero de **2021** y **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021", a través de los cuales se solicitó datos, documentos o informes

a efecto de llevar a cabo su revisión y se comunicó las observaciones determinadas en la revisión.

En razón de lo anterior, se considera necesario partir de la premisa de que la notificación “es la actuación de la administración, en virtud de la cual se informa o se pone en conocimiento de una o varias personas un acto o resolución determinada”, teniendo como característica más destacada y determinante de su naturaleza jurídica, que constituye el requisito de eficacia del acto administrativo; esto es así, pues en tanto el acto administrativo no sea notificado al interesado, carece de eficacia para la exigencia de su cumplimiento.

Bajo esa premisa, se infiere que en el procedimiento administrativo en materia fiscal la notificación de los actos tiene fundamental importancia debido a que constituye un verdadero derecho de los administrados y una garantía jurídica frente a la actividad de la administración tributaria, siendo un mecanismo esencial para la seguridad jurídica de aquéllos.

En ese orden de ideas, a efecto de determinar si en la especie se respetaron las formalidades esenciales del procedimiento en la generación de la constancia de notificación de la resolución contenida en el oficio referidos, **se procede al estudio de la legalidad de las constancias de notificación exhibidas por la autoridad demandada** en los siguientes términos.

La autoridad demandada al producir su contestación ofreció y exhibió diversas pruebas, así como el expediente administrativo antecedente del acto combatido, documentos públicos que hacen prueba plena para esta Juzgadora, en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y en los que se advierte, entre otros, los siguientes documentos:

1.- Copia certificada del oficio número **500-18-00-03-02-2021-326** de fecha 05 de febrero de 2021, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima “1”, en el que se solicitó información y documentación a efecto de llevar a cabo su revisión (consultable a folios 01 al 03 del expediente administrativo sin número).

2.- Copia certificada del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario. (consultable a folio 04 del expediente administrativo).

3.- Copia certificada de la constancia de notificación electrónica de 11 de febrero de 2021, a través del cual se notificó el oficio en el que se solicitó información y documentación a efecto de llevar a cabo su revisión. (consultable a folio 05 del expediente administrativo).

4.- Copia certificada del oficio número **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima "1", en el que se comunicó las observaciones determinadas en la revisión (consultable a folios 06 al 62 del expediente administrativo del tomo 2/3)

5.- Copia certificada del aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario. (consultable a folio 04 del expediente administrativo tomo 2/3).

6.- Copia certificada de la constancia de notificación electrónica de 11 de febrero de 2021, a través del cual se notificó el oficio en el que se comunicó las observaciones determinadas en la revisión. (consultable a folio 05 del expediente administrativo 2/3).

En primer término, esta Juzgadora procederá al análisis de las notificaciones, y toda vez que, las mismas fueron realizadas en los mismos términos, se analiza a manera de ejemplo las notificaciones de uno de los oficios.

Ahora bien, de la diligencia de notificación consistente en aviso electrónico y notificación electrónica de fecha 11 de febrero de 2021, a través de la cual se notificó el oficio **500-18-00-03-02-2021-326** de fecha 05 de febrero de 2021, por el cual, se solicitó datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo su revisión; se aprecia que dicha notificación **se realizó conforme a derecho**, toda vez que se cumplieron con las formalidades establecidas en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, que corresponde a las notificaciones practicadas por buzón tributario, precepto legal que dispone:

“Artículo 17-K. Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:

I. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

II. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.”

(Énfasis añadido).

Del artículo transcrito con antelación se advierte que las personas físicas y jurídicas inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario –*que constituye un sistema de comunicación electrónico sito en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria-*, mediante el cual: a) la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita; y b) los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

En el último párrafo del citado precepto legal, establece que **las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario, deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquel en que reciban un AVISO ELECTRÓNICO enviado por el Servicio de Administración Tributaria** mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general, y que la autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Ahora bien, en torno a esta legislación, en la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal, del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, se precisó para la implementación del buzón tributario lo siguiente:

“Buzón Tributario

El sistema tributario mexicano debe avanzar en la simplificación administrativa con base en una filosofía de servicio que evite el excesivo formalismo, pero que a su vez fomente el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, mediante el aprovechamiento de la tecnología.

En los procedimientos operativos del Servicio de Administración Tributaria existe una gran cantidad de trámites que los contribuyentes realizan de forma presencial, lo que representa inversión de tiempo y dinero. Por ejemplo, el 26.2% de las operaciones relativas a presentación de declaraciones anuales, pagos, avisos y correcciones se realiza en papel o a través de ventanilla. Si

bien este porcentaje es inferior al promedio de la OCDE, que es superior a 30%, de acuerdo con el documento Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series 2013, se considera que se puede avanzar sustancialmente en este aspecto.

Por otra parte, es preciso tener en cuenta que de acuerdo con cuantificaciones del Servicio de Administración Tributaria, el proceso de notificación personal tiene un costo de 259 pesos por diligencia, con una eficiencia del 81%, y requiere de 5 a 30 días a partir de la generación del documento para concluir el proceso de notificación.

Por ello, utilizar los medios electrónicos y digitales para los trámites permitirá disminuir, además de los tiempos y costos, los vicios de forma que actualmente existen, pues se realizarían de manera inmediata.

En ese contexto, se propone la creación de un sistema de comunicación electrónico denominado buzón tributario, sin costo para los contribuyentes y de fácil acceso, que permitirá la comunicación entre éstos y las autoridades fiscales. En dicho sistema se notificarán al contribuyente diversos documentos y actos administrativos; así mismo, le permitirá presentar promociones, solicitudes, avisos, o dar cumplimiento a requerimientos de la autoridad, por medio de documentos electrónicos o digitalizados, e incluso para realizar consultas sobre su situación fiscal y recurrir actos de autoridad, lo cual facilitará el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y redundará en beneficio del contribuyente.

Para ingresar al buzón tributario se prevé que los contribuyentes utilicen su firma electrónica avanzada, con lo cual se garantizará la inalterabilidad, autoría, autenticidad y seguridad de todos los documentos, promociones y actuaciones que se ingresen al sistema, además de que no requerirán realizar trámite alguno, toda vez que ya cuentan con la referida firma electrónica.

A efecto de lograr **los objetivos del uso del buzón tributario, se propone establecer como obligación expresa de los contribuyentes ingresar a dicho buzón para notificarse de los actos y trámites de la autoridad. El sistema generará un acuse de recibo que señalará fecha y hora de recepción de las promociones y documentos**, lo que dará seguridad jurídica a los particulares en todas sus actuaciones. (...).

Asimismo, en el dictamen legislativo de la Cámara Revisora, se precisó lo siguiente:

"La legisladora, en concordancia con la propuesta del Ejecutivo Federal, plantea adecuado implementar un sistema de comunicación electrónico para cada contribuyente, ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, denominado buzón tributario, a través del cual la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución que emita, mediante documentos digitales y los contribuyentes podrán presentar todo tipo de promociones y trámites, y realizar consultas sobre su situación fiscal.

"Para un uso adecuado del buzón tributario y la obtención del máximo de los provechos, la legisladora dispuso la modificación de la propuesta inicial, con el objeto de incorporar que los contribuyentes elijan el medio electrónico mediante el cual desean ser notificados cuando se les deposite en el buzón tributario un comunicado o requerimiento de la autoridad y, a efecto de corroborar la efectividad y autenticidad de este medio de comunicación, la legisladora **agregó la obligación de la autoridad de enviar por única ocasión, mediante el mecanismo elegido por el contribuyente para ser notificado, un aviso de confirmación.**"

De lo anterior, se desprende que el uso del buzón tributario permite disminuir los plazos y los costos de los trámites que realizan los contribuyentes y las notificaciones que se les practican, así como los vicios de forma que actualmente existen, pues se realizarían de manera inmediata.

Que se propuso la creación de un sistema de comunicación electrónico denominado buzón tributario, sin costo para los contribuyentes y de fácil acceso, que permitirá la comunicación entre éstos y las autoridades fiscales.

Que en dicho sistema se notificarán al contribuyente diversos documentos y actos administrativos; asimismo, le permitirá presentar promociones, solicitudes, avisos, o dar cumplimiento a requerimientos de la autoridad, por medio de documentos electrónicos o digitalizados, e incluso para realizar consultas sobre su situación fiscal y recurrir actos de autoridad, lo cual facilitará el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y redundará en beneficio del contribuyente.

Para ingresar al buzón tributario se prevé que los contribuyentes utilicen su firma electrónica avanzada, con lo cual se garantizará la inalterabilidad, autoría, autenticidad y seguridad de todos los documentos, promociones y actuaciones que se ingresen al sistema, además de que no requerirán realizar trámite alguno, toda vez que ya cuentan con la referida firma electrónica, proponiendo establecer como obligación expresa de los contribuyentes ingresar a dicho buzón para notificarse de los actos y trámites de la autoridad.

Bajo las consideraciones anteriores, a juicio de esta Juzgadora el numeral 17-K del Código Fiscal de la Federación se **contrae a la creación del medio de comunicación de que se trata (Buzón Tributario) y a delimitar qué se podrá enviar a través de él, de manera específica, cómo se harán las notificaciones.**

De lo que se desprende que la **norma aludida deja claro al contribuyente la existencia de las notificaciones a través del buzón tributario**, ya que le permite conocer que tendrá asignado un buzón tributario para interactuar e intercambiar información con la autoridad hacendaria, de manera que tiene la certeza de que, A TRAVÉS DE ESE MEDIO, LA AUTORIDAD LE EFECTUARÁ LA NOTIFICACIÓN DE CUALQUIER acto o RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA QUE EMITA, y que por la misma vía, presentará sus promociones, solicitudes, avisos, así como dar cumplimiento a los requerimiento que se le formulen y realizar consultas sobre su situación fiscal.

Ahora bien, en cuanto hace a las cuestiones de la notificación electrónica practicada mediante buzón tributario, es menester allegarse **de la parte conducente** del contenido del numeral 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación, que dispone lo siguiente:

“Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado o **mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario**, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el **buzón tributario** conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

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.

Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K de este Código.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

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 a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

(...)”.

(Énfasis añadido).

Del análisis armónico al numeral transcrito, se permite establecer que la **notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario** conforme a las reglas de carácter general que para efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, de dicho precepto legal se aprecia el procedimiento que debe seguirse para las notificaciones electrónicas, a saber:

Previo a la notificación electrónica, será enviado al gobernado un “aviso” mediante el mecanismo elegido por éste (por ejemplo, el correo electrónico que haya designado, donde el SAT le comunicará que tiene una notificación

pendiente en el Buzón Tributario), al que deberá acceder para “abrir” el documento digital a notificar en **un plazo de 3 días**, que se contarán a partir del día siguiente a aquel en que le sea enviado el mencionado aviso.

Asimismo, que en el supuesto de que el contribuyente acceda al Buzón Tributario para conocer el documento a notificar, al elegir la opción de abrir la notificación se generará un Acuse de Recibo en el cual se contendrá su firma electrónica, y podrá imprimirse con el sello digital que lo autentifique.

Finalmente, que en caso de que el contribuyente no abra el documento pendiente de notificar en el plazo señalado, **dicha notificación se tendrá como legalmente realizada al 4to. día**, contado a partir del día siguiente a aquel en que el aviso le hubiere sido enviado, y desde este momento se considerará que el contribuyente es fielmente conocedor del acto a notificar aunque no hubiere ingresado el Buzón Tributario.

Ahora bien, las razones legislativas que precedieron a dicha regulación, se observa en la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, que en la parte conducente señala:

“Notificaciones

Se estima conveniente modificar el artículo 134 del citado ordenamiento legal, para precisar que las notificaciones se realizarán mediante mensaje de datos a través del buzón tributario que establece el artículo 17-K del presente proyecto, regulando el momento en que surten efectos las notificaciones realizadas de manera electrónica.

(...)”.

Asimismo, la Cámara Revisora expuso sus consideraciones en el dictamen correspondiente, en el cual señaló:

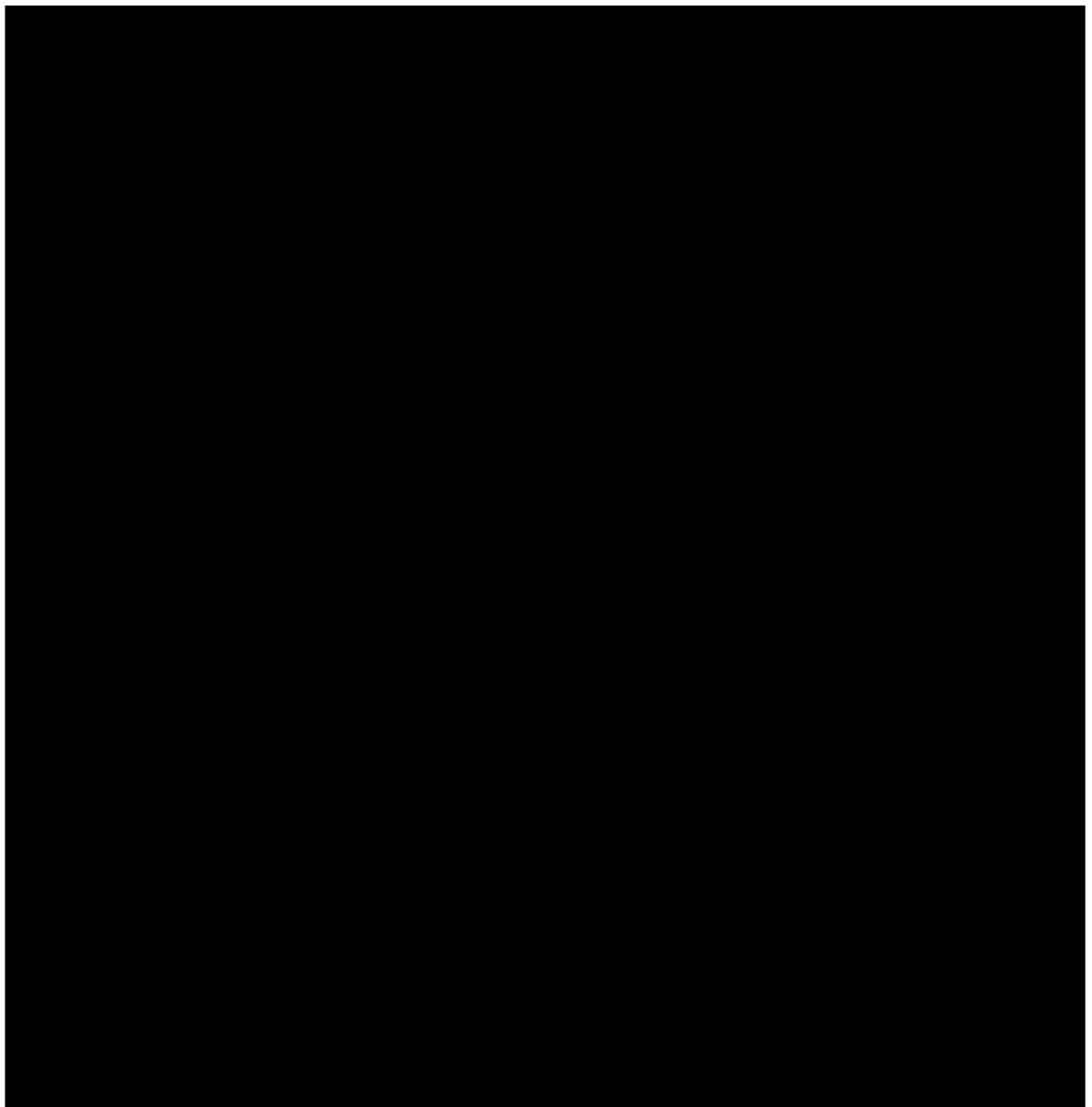
"Notificaciones

La colegisladora estuvo de acuerdo con la propuesta del Ejecutivo Federal respecto a precisar que son procedentes las notificaciones que se realicen a través del buzón tributario, estableciéndose los momentos en que éstas surtirán sus efectos legales, así como que tratándose de notificaciones personales cuando no se encuentre al interesado, el citatorio podrá hacerse del conocimiento del contribuyente mediante el citado buzón tributario, y que las reglas para la notificación personal apliquen de manera general para todos los actos, y no sólo para los relativos al procedimiento administrativo de ejecución; no obstante, propuso en el artículo 134, fracción I, quinto párrafo que previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K.

(...)”.

De lo anterior se desprende que en la exposición de motivos el legislador modificó el numeral 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación, a efecto de que en dicho precepto legal se precisara la procedencia de las notificaciones electrónicas que se realicen a través del buzón tributario, esclareciendo los momentos en que estas surtirán sus efectos legales.

Bajo esas consideraciones, y dado que la autoridad demandada se reitera, exhibió “**Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario**” visible a folio 04, del expediente administrativo -sin número de tomo-, en el que se advierte lo siguiente:

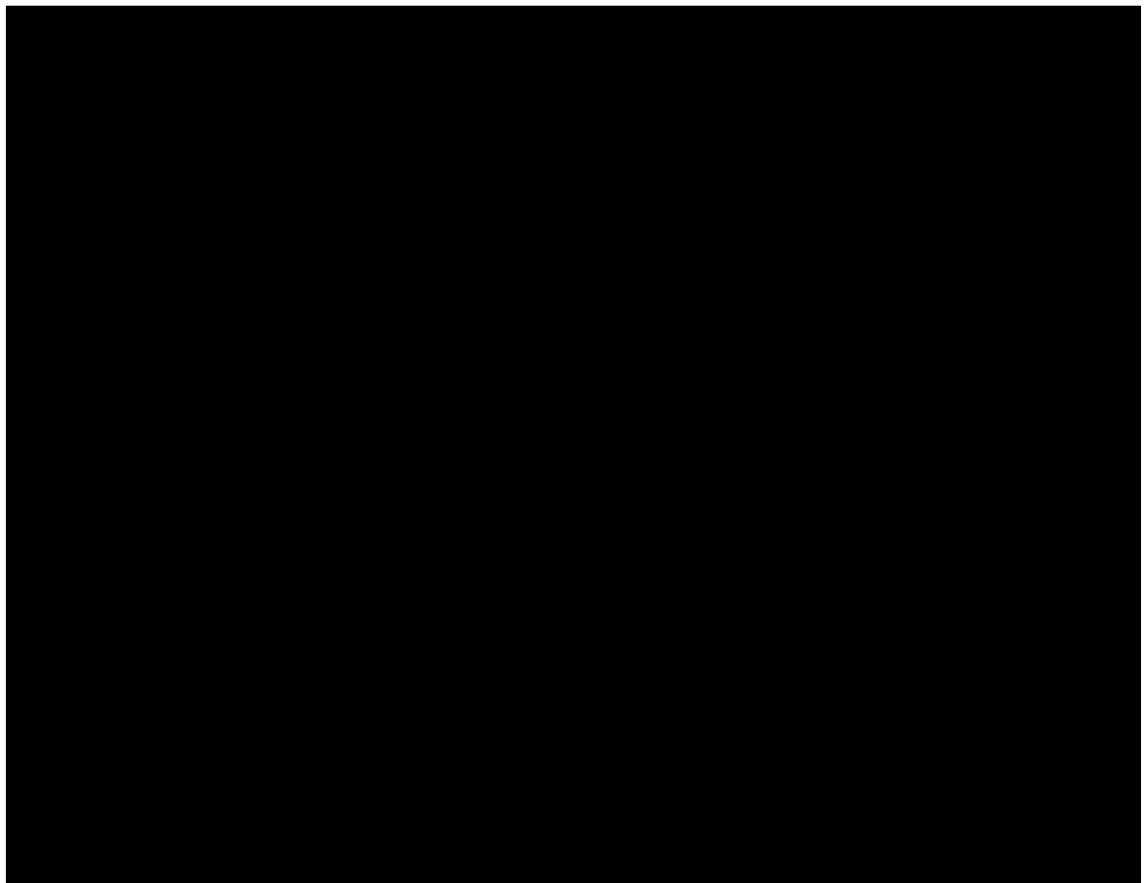


De la imagen antes inserta, se advierte que de conformidad con lo establecido en los artículo 17-K, fracción I, párrafo primero y 134, fracción I, párrafos primero y quinto del Código Fiscal de la Federación, se informa que siendo las **14 horas con 00 minutos, hora de la Zona Centro de México, del día 05 de febrero de 2021**”, le fue enviado a ***** , el cual se le informó a través del

mecanismo de comunicación registrado en el buzón tributario, tipo “correo electrónico” *****@*****, un acto administrativo con número de folio **F23502AV0005203** en documento digital para su notificación en el Buzón Tributario que le fue asignado.

Asimismo, informándole que contaba con 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 aviso en comento, y que en caso de que no abriera el documento digital en dicho plazo, la notificación se tendría por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, sexto y séptimo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, respecto a la “CONSTANCIA Notificación Electrónica” visibles a folio 05 del expediente administrativo, *a través de la cual se notifica el acto administrativo: solicitud de datos, documentos, o informes a efecto de llevar a cabo su revisión*, con número de folio administrativo **F23502AV0005203**, se observa lo siguiente:

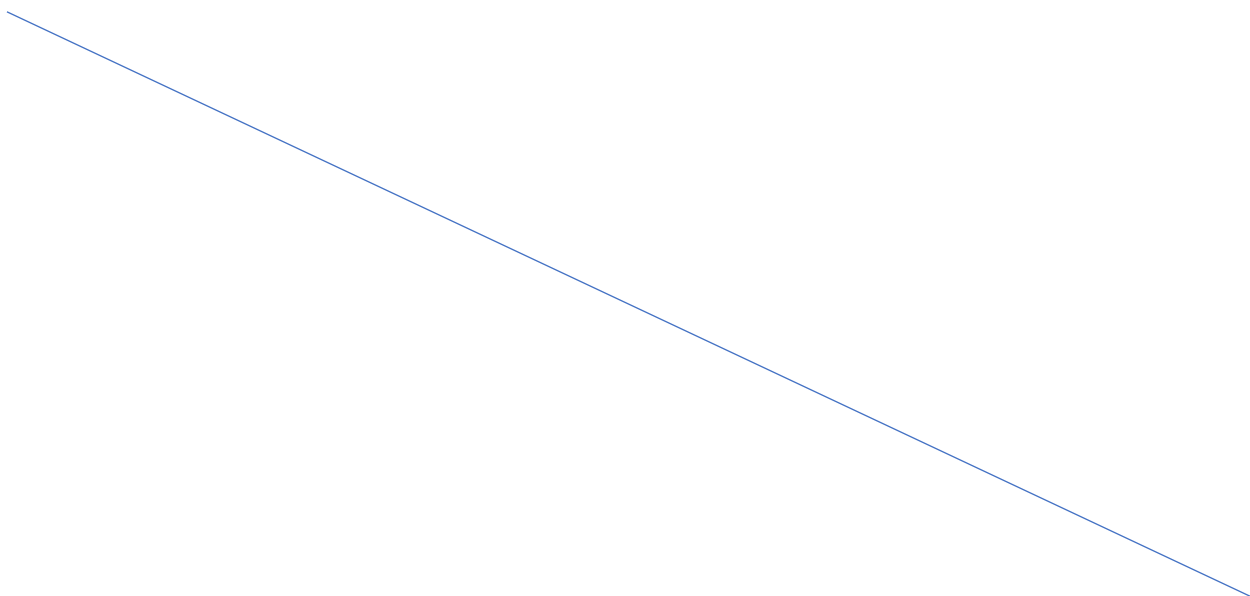


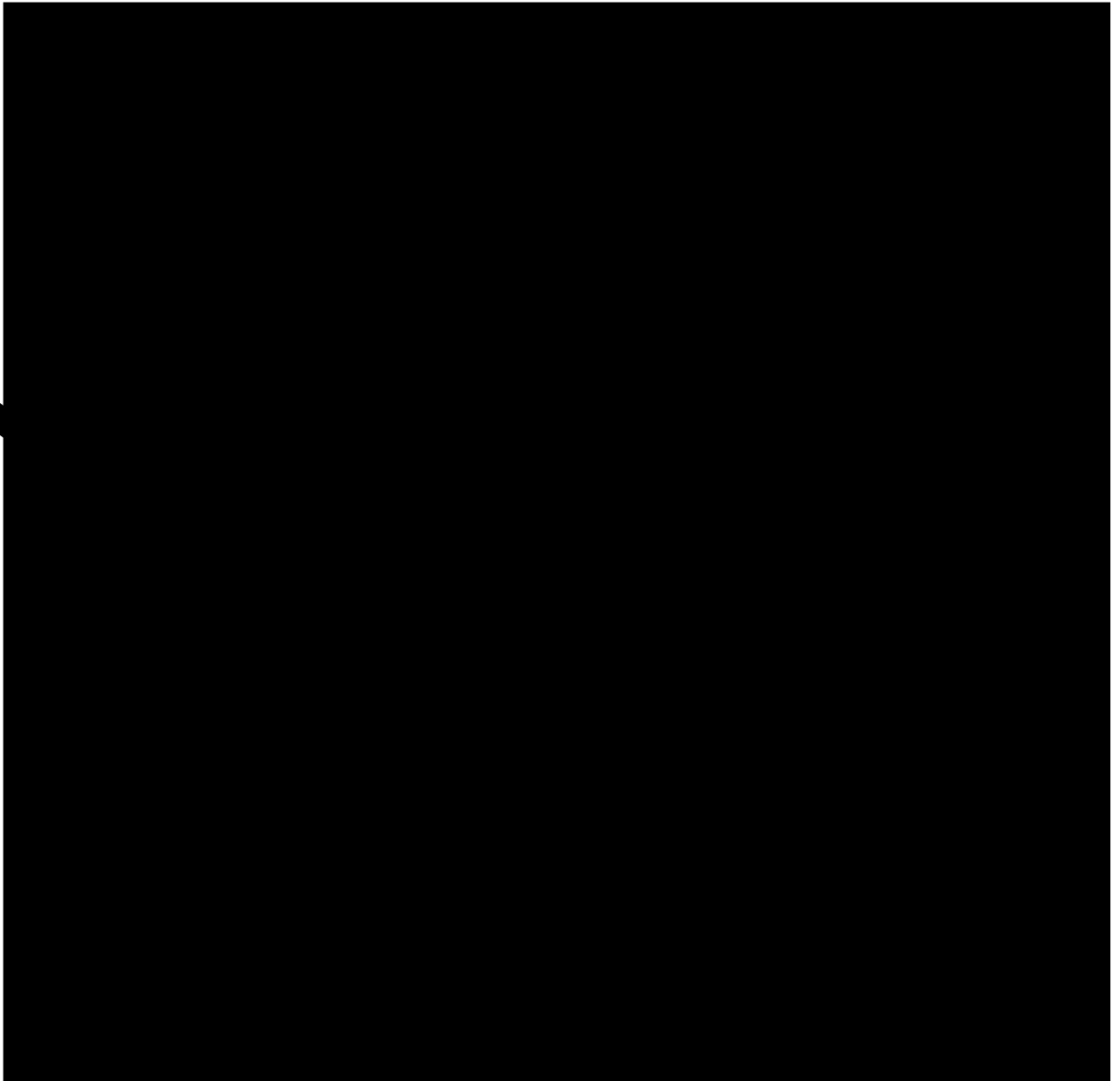
Del documento antes digitalizado, se advierte que la autoridad fiscal hizo constar que el **05 de febrero de 2021**, el Servicio de Administración Tributaria **le envió un aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario**, al contribuyente *****, a través de los mecanismos de su elección, esto es al correo electrónico *****@*****

Que al no abrir los documentos digitales enviados al Buzón Tributario, dentro del término de tres días contados a partir de que se le envió dicho aviso, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 134, fracción I, párrafos sexto y séptimo, con relación al 17-K, último párrafo del Código fiscal de la Federación, se tiene por realizada al cuarto día, siendo las 9 horas con 30 minutos, hora de la Zona Centro de México del 11 de febrero de 2021, que constituye el cuarto día y toda vez que no existió constancia de que se autenticó con los datos de creación de su e-firma (certificado de la firma electrónica avanzada) para abrir el documento digital a notificar, se tuvo por realizada la notificación electrónica del acto administrativo signado con la e.firma del funcionario competente para emitirlo, amparada por un certificado vigente a la fecha de su emisión.

Sin que sea óbice para lo anterior, los argumentos del actor en el sentido de que niega lisa y llanamente de la existencia de un aviso de confirmación, previo a la notificación electrónica del acto combatido, por lo que, indica que la autoridad demandada no siguió la mecánica de la notificación por buzón tributario, en términos del artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior es así, dado que, del Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario, que fue exhibido por la autoridad demandada y que corre agregado en el expediente administrativo a foja 04, se advierte claramente lo siguiente:





Del documento antes inserto, se observa que contrario a lo sostenido por el actor, la autoridad demandada sí respetó la mecánica de notificación del buzón tributario prevista en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, dado que el aviso electrónico fue enviado el día **05 de febrero de 2021**, al mecanismo de comunicación elegido por el accionante, esto es, a través del correo electrónico

*****@*****

Asimismo, y contrario a lo manifestado por el actor, el referido aviso electrónico fue enviado **previamente** a la notificación electrónica, tan es así, que del aviso electrónico -el cual se digitalizó con anterioridad-, se observa que el mismo se envió al correo proporcionado por el mismo actor **a las 14 horas con 0 minutos** del día **05 de junio de 2021**.

Mientras que de la constancia de notificación electrónica, referente al oficio número **500-18-00-03-02-2021-326**, de 05 de febrero de 2021, la autoridad fiscal hizo constar que el **05 de febrero de 2021**, el Servicio de Administración Tributaria **le envió un aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón**

Tributario, al contribuyente *********, **a través del correo electrónico cubeconstrucciones@hotmail.com**; sin embargo, que al no abrir los documentos digitales enviados al Buzón Tributario, dentro del término de tres días contados a partir del día siguiente a aquél en que se le envió dicho aviso, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 134, fracción I, párrafos sexto y séptimo en relación con el artículo 17-K, último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, **la notificación del acto administrativo se tiene por realizada el cuarto día (después de que venció el plazo de tres días); por lo que, siendo las 9 horas con 30 minutos, hora de la Zona Centro de México del día 11 de febrero de 2021, se tuvo por realizada la notificación electrónica del referido acto administrativo;** lo anterior, toda vez que no existía constancia de que se autenticó con los datos de creación de su e.firma, (certificado de la firma electrónica avanzada), para abrir el documento digital a notificar; surtiendo efectos dicha notificación el día hábil siguiente, es decir, el día **12 de febrero de 2021**.

Asimismo, que los datos del documento que fue enviado al buzón tributario, eran los siguientes:

Autoridad emisora.

- Autoridad: SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.
- Unidad Administrativa: ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE AUDITORÍA FISCAL DE COLIMA 1, CON SEDE EN COLIMA.

Acto administrativo.

- Acto administrativo: SOLICITUD DE DATOS, DOCUMENTOS O INFORMES A EFECTO DE LLEVAR A CABO SU REVISIÓN.
- Folio del acto administrativo: F23502AV0005203.
- Número de referencia: **500-18-00-03-02-2021-326**.
- Fecha de emisión: 05 de febrero de 2021.

Así, de lo anterior, esta Juzgadora estima que **contrario** a lo aducido por la parte accionante, **la notificación en estudio resultó legal**, toda vez que previamente a la realización de la notificación electrónica **Sí le fue enviado a la contribuyente hoy accionante el aviso correspondiente, esto es al que hace alusión el numeral 134, fracción I, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación**, esto es, el “aviso electrónico de notificación pendiente en el buzón tributario”, del que se desprende en esencia que se le indicó a la contribuyente hoy demandante, que contaba con tres días para abrir el documento digital pendiente de notificar, plazo que empezaría a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso, así como se le precisara que en caso de no abrir el documento

digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendría por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fuera enviado el referido aviso.

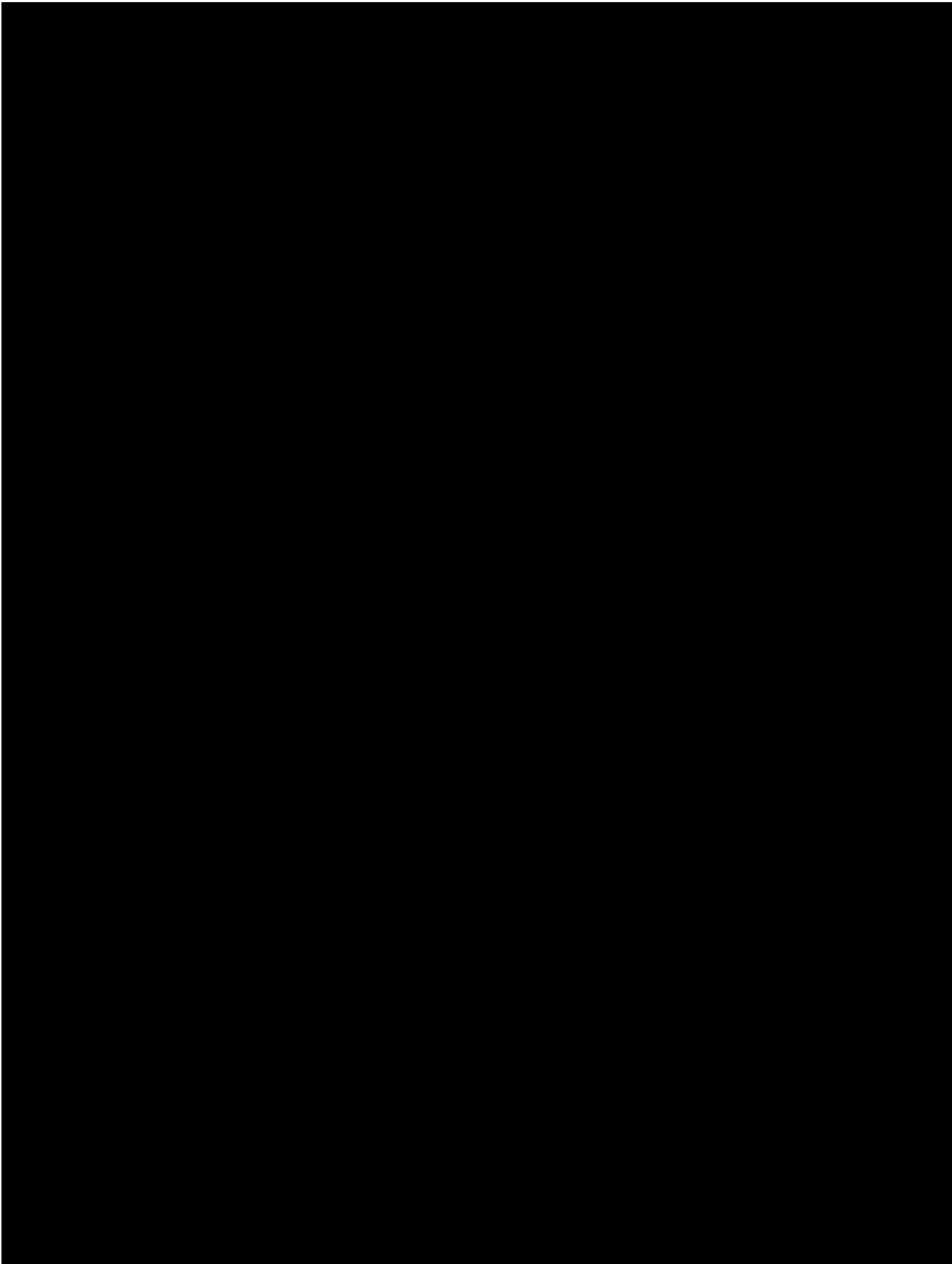
Se corrobora lo anterior, a través de la exhibición que hace la autoridad demandada del “Aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario” –*antes digitalizado*-, a través del cual se advierte que con fecha **05 de febrero de 2021, le fue enviado al contribuyente *******, al correo electrónico *******@*******, un acto administrativo en documento digital para su notificación en el Buzón Tributario que le fue asignado, siendo este el correspondiente al oficio número oficio **500-18-00-03-02-2021-326**, de 05 de febrero de 2021, emitido por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima “1”, en el que se solicitó datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo su revisión, informándole además que tenía tres días hábiles para abrir el documento digital pendiente de notificar, y que en caso de no abrirlo dentro de dicho plazo, la notificación del referido acto administrativo se tendría por realizada al cuarto día, en términos del artículo 134, fracción I, sexto y séptimo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

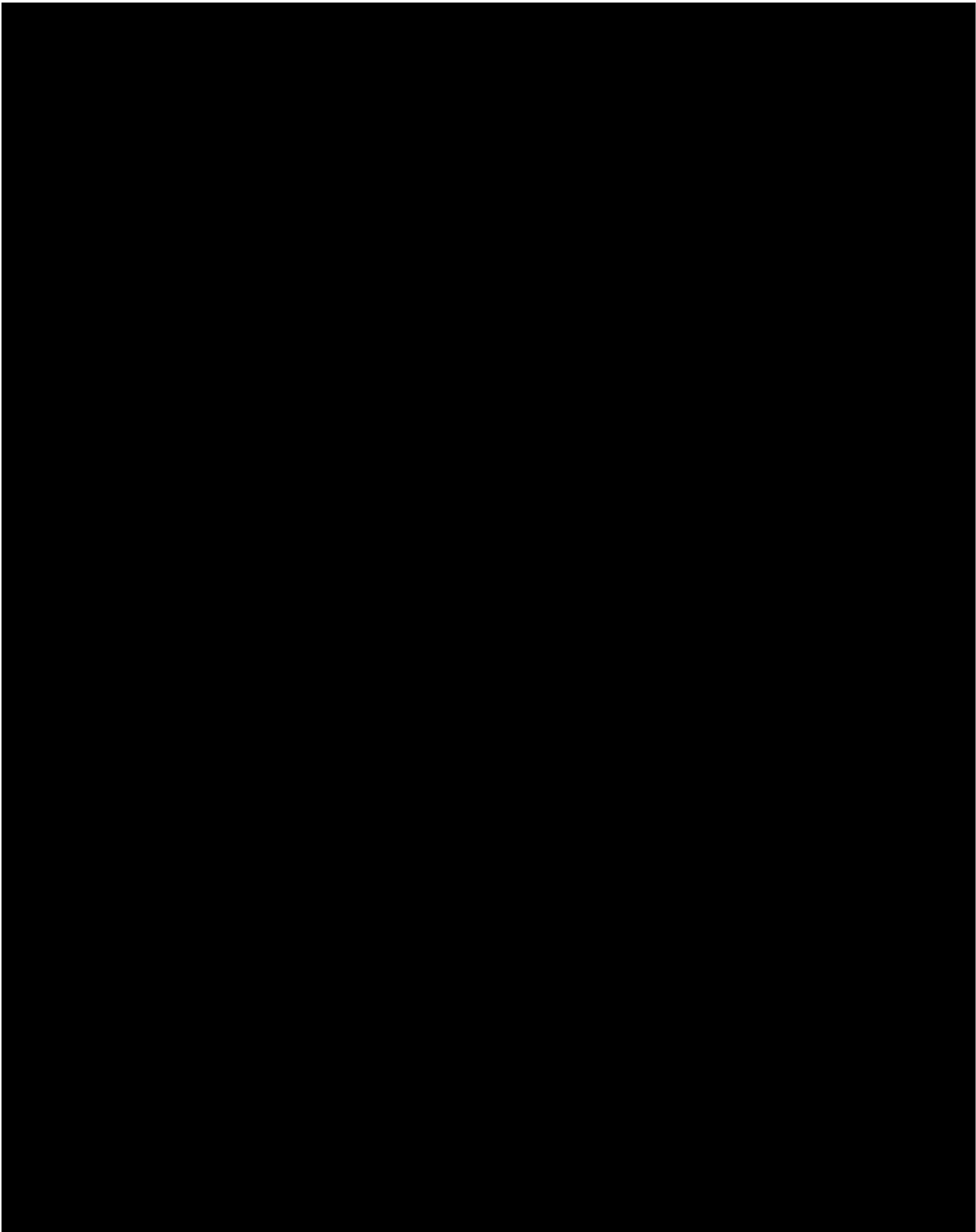
Aunado a que de la “CONSTANCIA de Notificación Electrónica” –*también digitalizada con anterioridad*-, se desprende que le fue enviado a la contribuyente el aviso electrónico de notificación pendiente en el Buzón Tributario, **pero que en virtud de que no se abrieron los documentos en el plazo señalado**, la notificación del acto administrativo se tuvo por realizada al cuarto día hábil, esto es, el **11 de febrero de 2021**, surtiendo sus efectos al día siguiente (12 de febrero de 2021).

En ese contexto, y toda vez que de las constancias que obran en el expediente administrativo tomo 2/3 a folios 63 y 64 se advierte que respecto del oficio 500-18-00-07-01-2021-7099 de fecha 09 de diciembre de 2021, de igual manera se envió el aviso de fecha 09 de diciembre de 2021, así mismo se desprende que al no abrir el documento se tuvo por realizada la notificación electrónica el día 15 de diciembre de 202, siguiendo el mismo procedimiento, en consecuencia, resulta también legal dicha notificación.

Ahora bien, respecto a los agravios del accionante en los que manifiesta que la autoridad incumplió con lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, relativo a que tenía que enviarle el aviso de confirmación del mecanismo de comunicación elegido.

Al respecto, se estima que es **infundada** la pretensión de la actora, pues la autoridad al contestar la demanda exhibió los acuses de “Registro o Actualización de medios de contacto” mismos que obran en autos a fojas 209 a la 112, las cuales se valoran en términos del artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las cuales se traen a la vista para mejor comprensión:





De las digitalizaciones que anteceden, se advierte que el mecanismo de contacto es el correo electrónico “*****@***** y *****@*****”, asimismo se advierte que un acuse el registro del correo estaba en estado de “**proceso de actualización**” y en otro ya aparece como “**validado**”, registros que se realizaron desde el 20 de diciembre de 2016 y 22 de marzo de 2021, respectivamente, hecho que demuestra que la demandada sí realizó el envío del aviso único de comprobación del mecanismo elegido.

Ante tales consideraciones, tal como se precisó en líneas anteriores, la autoridad no estaba obligada a demostrar la existencia del correo electrónico que tiene registrado en sus sistemas institucionales, sino que sólo tenía la carga de acreditar que envió el aviso único de comprobación del mecanismo de comunicación elegido por la actora, lo que se demuestra con los acuses de registro o actualización de medios de contacto, que son los documentos con los que buscó desvirtuar la negativa lisa y llana de la actora en el sentido de que no se le había enviado el aviso respectivo.

De ahí que resulte **infundado** lo argumentado por la parte accionante, ya que la autoridad demandada cumplió con su carga probatoria al haber exhibido al momento de contestar su demanda tanto del aviso de notificación, así como de su constancia de notificación, respecto a los oficios **500-18-00-03-02-2021-326**, de 05 de febrero de 2021 y **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021, emitidos por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima “1”.

Lo anterior, máxime que el impetrante no niega que los correos electrónicos al que se envió el aviso electrónico sean distintos al mecanismo de comunicación informado al Servicio de Administración Tributaria; por lo tanto, es evidente que no desvirtúa la legalidad de los mismos, y por ende, se le tiene por legalmente notificado al actor de los referidos oficios, los días 12 de febrero de 2021 y 15 de diciembre de 2021, respectivamente.

Cobra aplicación por analogía el Precedente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, que reza:

VIII-P-1aS-850

REGLA 2.2.7 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2018. NO TRANSGREDE LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL DISPONER LA ELECCIÓN DE ENTRE DOS MECANISMOS COMO MEDIOS DE CONTACTO PARA EL ENVÍO DEL AVISO ELECTRÓNICO PREVIO A UNA NOTIFICACIÓN POR BUZÓN TRIBUTARIO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, las personas físicas y morales que tengan asignado un **buzón tributario**, deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquel en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria, mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. Por su parte, la regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, dispone la habilitación del **buzón tributario** y el registro de los medios de contacto, estableciéndose como medios de contacto disponibles a elegir: a) el correo electrónico; o b) número de teléfono móvil para envío de mensajes cortos de texto. En ese sentido, lo dispuesto en la regla 2.2.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, no contraviene lo señalado en el artículo 17-K

del Código Fiscal de la Federación, pues dicho precepto expresamente dispone que el contribuyente deberá elegir de entre los medios de comunicación que el Servicio de Administración Tributaria dé a conocer a través de las reglas de carácter general; por lo que, si la regla en mención, dispone de diversos medios de contacto de entre los que puede elegir el contribuyente, es indudable que no se contraviene dicho precepto legal.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 648/19-06-01-1/254/21-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 11 de mayo de 2021, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Brenda Virginia Alarcón Antonio. (Tesis aprobada en sesión a distancia de 29 de junio de 2021)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 58. Septiembre 2021. p. 37

C) Ahora bien, esta Sala procede a analizar el concepto de anulación de la parte actora en el sentido de que son ilegales las notificaciones correspondientes a los oficios **500-18-00-03-02-2021-326**, de 05 de febrero de 2021 y **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021, porque no fue posible comprobar la integridad y/o autoría del funcionario público que la emitió, lo anterior, porque señala que al verificar la autoría y autenticidad de la misma, a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, no se desprende procedimiento alguno del cual se pueda verificar su autenticidad, violando con ello, lo establecido en el artículo 17-I, 17-K y 38, fracción V, del Código fiscal de la Federación, ya que la notificación debe colmar el requisito legal de que esta hubiera sido emitida por funcionario competente y firmando de forma electrónica, pues de no ser así, indica, estaría afectado de ilegalidad.

El agravio en estudio resulta **infundado**, y a fin de darle mayor claridad al presente asunto, conviene traer a juicio el contenido de la Regla 2.12.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, misma que dispone:

Medio de comprobación de integridad y autoría de documentos firmados con e.firma del funcionario competente o con sello digital, notificados de forma personal o a través del buzón tributario

2.11.3. Para los efectos de los artículos 17-I y 38, tercer a sexto párrafos del CFF, cuando los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, se notifiquen personalmente o a través del buzón tributario, los contribuyentes podrán comprobar su integridad y autoría conforme a lo siguiente:

Opción 1

Tratándose de documentos que cuenten con código de respuesta rápida (código QR), podrán verificarse mediante el uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional; o bien,

Opción 2

Ingresar a través de Internet en el Portal del SAT mediante la opción “Otros trámites servicios”, seleccionar el menú desplegable “Autenticidad de documentos oficiales y personal del SAT” y del listado que se muestra elegir alguna de las siguientes opciones:

I. Verifica la integridad y autoría de documentos firmados electrónicamente notificados de forma personal o,

II. Verifica la integridad y autoría de documentos notificados de forma electrónica.

Al utilizar cualquiera de los procedimientos mencionados, para efectos de verificar la integridad y autoría de documentos impresos o digitales firmados electrónicamente, se mostrará en pantalla la siguiente información:

a) Clave en el RFC del contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento.

b) Documento original con e.firma o sello digital del autor. CFF 17-I, 17-K, 38.

De la Regla antes transcrita se desprende que cuando los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la e.firma o sello digital de los funcionarios competentes, se notifiquen personalmente o a través del buzón tributario, los contribuyentes **podrán comprobar su integridad y autoría conforme dos procedimientos:**

- **Primero** tratándose de documentos que cuenten con código de respuesta rápida (código QR), podrán verificarse mediante el uso de un software que permita leer su código de barras bidimensional; o

- **Segundo**, ingresando a través de Internet en el Portal del SAT mediante la opción “Información”, para desplegar el menú opciones, seleccionar “Verificación de Autenticidad”, hecho lo anterior, elegir opción D, si se desea comprobar la integridad y autoría de documentos, impresos o digitales, firmados con la e.firma de un funcionario. Posteriormente se va a elegir el tipo de notificación, - notificado: de manera personal o electrónicamente- para el caso de la notificación personal, debe seleccionarse si es el acuse, la constancia o el documento notificado.

- Posterior a ello, se pulsara el botón “Verificar integridad y autoría del documento digital” y al utilizar cualquiera de estos procedimientos, se mostrara la Clave del RFC del Contribuyente, nombre, denominación o razón social de la persona a la que va dirigido el documento y e el documento original con e.firma o sello digital del autor.

Asimismo, el artículo 17-I y 38 del Código Fiscal de la Federación, disponen lo siguiente:

Artículo 17-I. La integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

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

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

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

[...]

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos" de este ordenamiento.

[...]

Asimismo, la integridad y autoría del documento que contenga el sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

...

Que la integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital será verificable conforme a los medios o mecanismos que para tal efecto determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

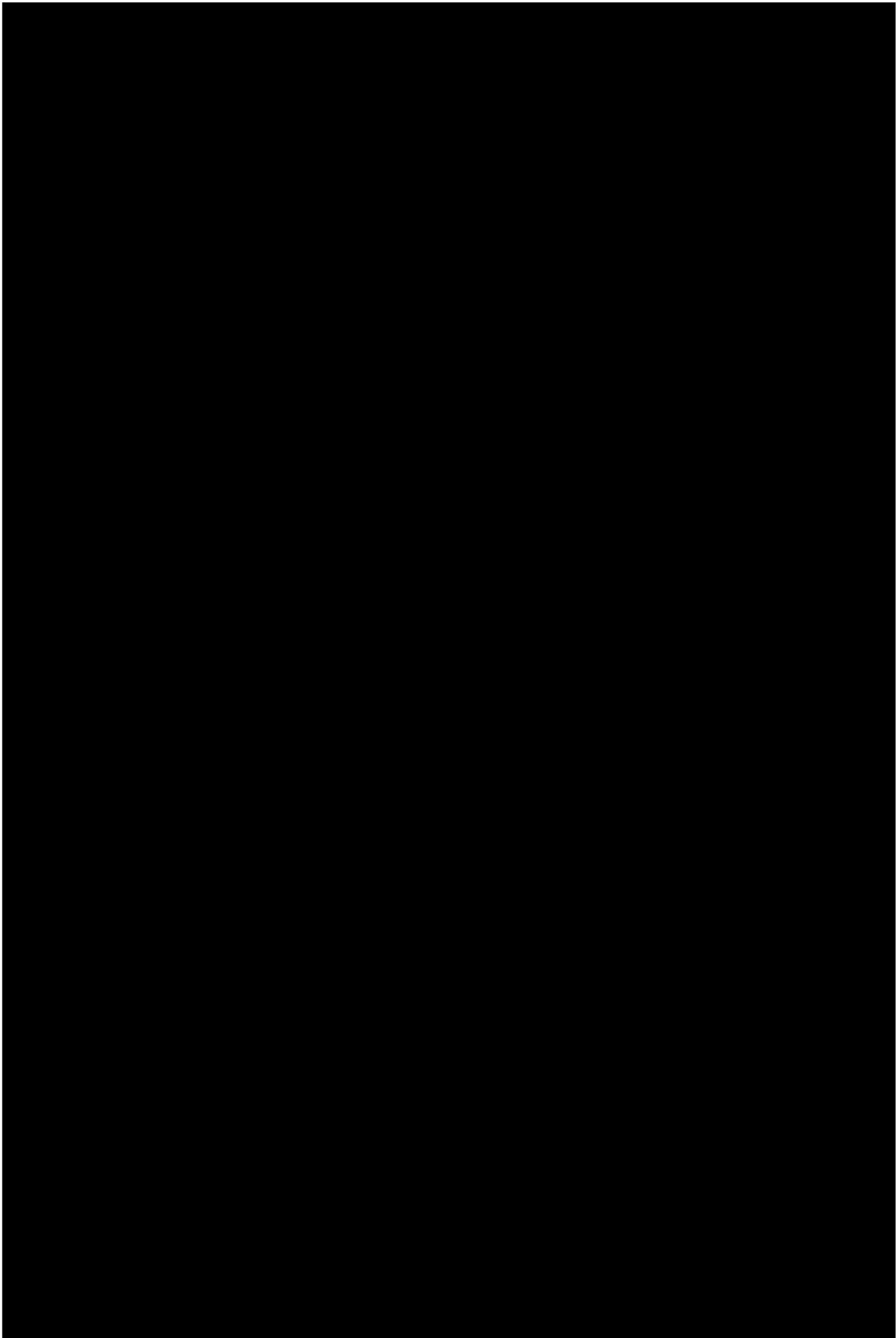
Que los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, entre otros elementos, constar por escrito en documento impreso o digital, que tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

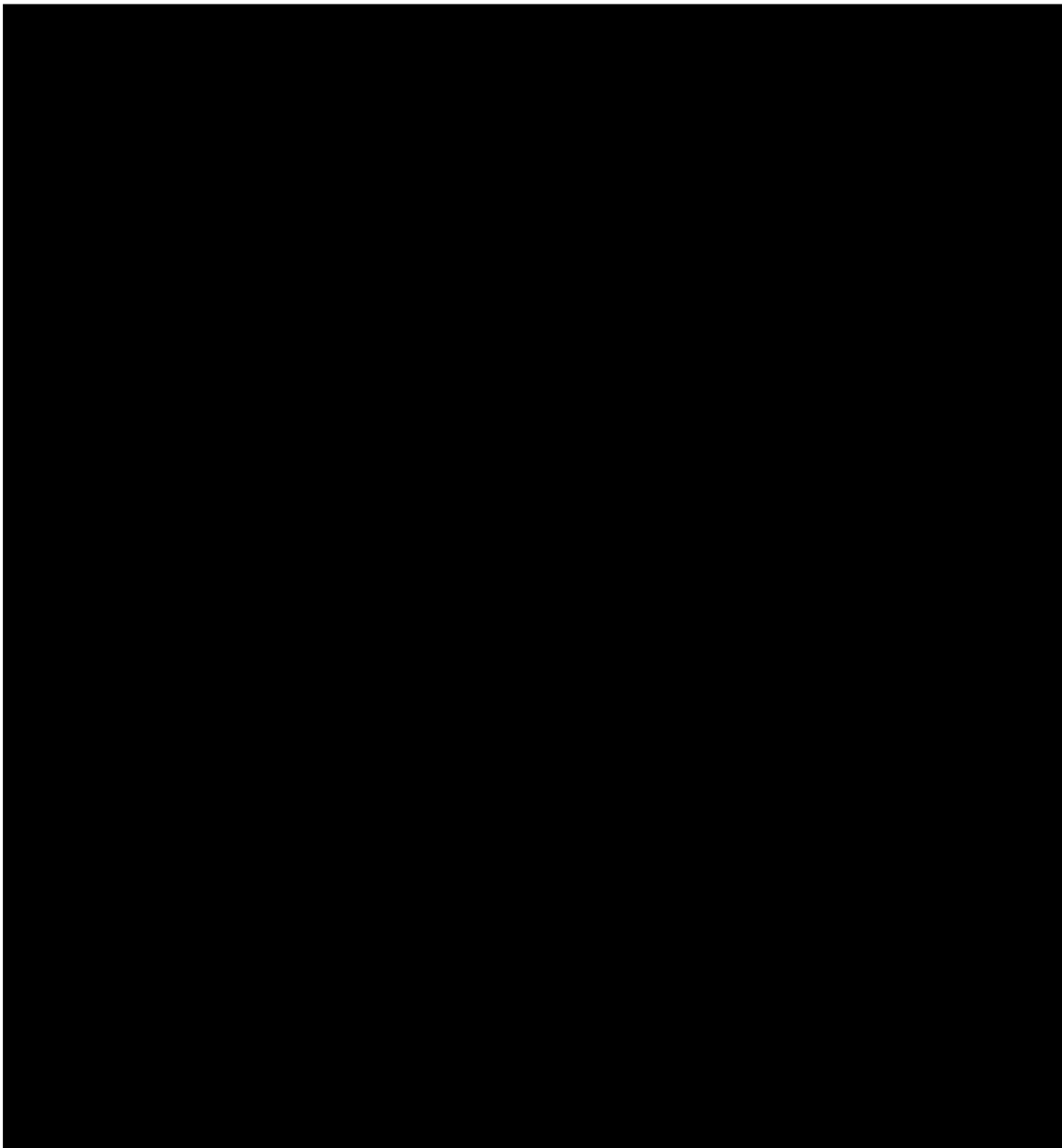
Que, para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al Servicio de Administración Tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el Capítulo Segundo, del Título I denominado "De los Medios Electrónicos".

Que la integridad y autoría del documento que contenga el sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado

vigente a la fecha de la resolución, podrá ser comprobada a través de los medios que el Servicio de Administración Tributaria establezca.

Bajo ese contexto, esta Juzgadora estima que **NO asiste la razón a la enjuiciante**, toda vez que de la constancia de notificación que corren agregadas en el expediente administrativo sin número de tomo a folio 05 y expediente administrativo número 2/3 folio **64**, antecedente de la resolución impugnada, se observa claramente que fue emitida en los siguientes términos:





De la imagen antes inserta se observa que el acto combatido está contenido en un documento digital¹, y que contiene un sello digital².

Asimismo, la constancia de notificación contiene una “firma electrónica avanzada”, que es el conjunto de datos y caracteres que permite la identificación del firmante, que ha sido creada por medios electrónicos bajo su exclusivo control.

De igual forma, se aprecia que el acto sujeto a debate contiene una cadena original (Clave alfanumérica) y un código de respuesta rápida (código QR).

¹ Artículo 17-D.-...
Se entiende por documento digital todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

² Artículo 17-E. ... El sello digital es el mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por la autoridad correspondiente y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada. En este caso, el sello digital identificará a la dependencia que recibió el documento y se presumirá, salvo prueba en contrario, que el documento digital fue recibido en la hora y fecha que se consignen en el acuse de recibo mencionado. El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios para que los contribuyentes puedan comprobar la autenticidad de los acuses de recibo con sello digital.

En ese orden de ideas, y dado que en términos del artículo 38 tercer y cuarto párrafos del Código Fiscal de la Federación, la notificación electrónica contiene la impresión de caracteres, esto es, el sello digital, la firma electrónica avanzada y la cadena original, luego entonces, **resulta evidente que dicho documento produce los mismos efectos legales que un documento con firma autógrafa.**

Luego entonces, en términos del artículo 38, fracción V del Código Fiscal de la Federación, es evidente la firma que contiene la notificación entraña la existencia de la voluntad de la autoridad demandada para emitirla, al ser una forma de identificación por medios electrónicos, la cual es apta y suficiente para acreditar la emisión de la notificación, sin que sea necesario la realización de actuaciones diversas para su perfeccionamiento.

Es aplicable a lo anterior, la Tesis Aislada de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyos datos y texto a continuación se citan:

Registro digital: 2016701

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: 2a. XXIX/2018 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 53, Abril de 2018, Tomo I, página 862

Tipo: Aislada

SELLO DIGITAL. EL ARTÍCULO 38, PÁRRAFOS TERCERO A SEXTO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER QUE AQUÉL PRODUCIRÁ LOS MISMOS EFECTOS QUE UNA FIRMA AUTÓGRAFA, NO INFRINGE EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA. El precepto citado, al prever que las resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, en las que figure un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, no infringe el derecho a la seguridad jurídica, ya que se tiene certeza del funcionario que emitió la resolución administrativa, al estampar su voluntad a través del sello mencionado, lo que produce los mismos efectos que las leyes conceden a los documentos con firma autógrafa y no a una facsímil; asimismo, con la firma electrónica avanzada, se genera certeza de la realización de los actos que ampara, al constituir un sustituto de la firma autógrafa y producir los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos que contengan ésta, de modo que el uso por la persona a cuyo favor se emitió, entraña la existencia de la voluntad para realizar los actos encomendados, al ser una forma de identificación por medios electrónicos, la cual es apta y suficiente para acreditar la emisión de la resolución administrativa, siendo innecesaria la realización de actuaciones diversas para su perfeccionamiento. **Además, la autoría del documento impreso puede verificarse mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor, en términos de la regla 2.12.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014, que indica los medios para comprobar la integridad y autoría del documento.**

Amparo en revisión 137/2017. Estrategias Creadoras de Valor, S.A. de C.V. 14 de febrero de 2018. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Eduardo Medina Mora I.; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretaria: N. Montserrat Torres Contreras.

Esta tesis se publicó el viernes 27 de abril de 2018 a las 10:31 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Ahora bien, **se destaca** que si la parte actora en el presente juicio sostuvo que no era posible acceder al sitio web que permite verificar la autoría del documento en cuestión, debió ofrecer como prueba **la inspección ocular para que en su caso esta** Sala haya desahogado el procedimiento señalado en dicha regla referida en párrafos precedentes, y con ello demostrar que no es posible verificar la autenticidad del funcionario.

Finalmente, respecto del argumento de la actora en el que aduce que, la autoridad se excedió del plazo de doce meses previsto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, dado que, ante la ilegalidad de la notificación del oficio de observaciones, manifestó conocerlo hasta la instancia del acuerdo conclusivo, momento en el cual ya habían transcurrido los doce meses previstos por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación

Que como lo dice la propia demandada, el plazo máximo para notificar legalmente dicho oficio fenecía el día 11 de febrero de 2022, y que si conoció el citado oficio hasta el día 17 de marzo de 2022 es claro que la autoridad excedió el plazo de doce meses previsto en el artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación.

Argumento que esta Juzgadora lo considera **infundado** en atención a los siguientes razonamientos.

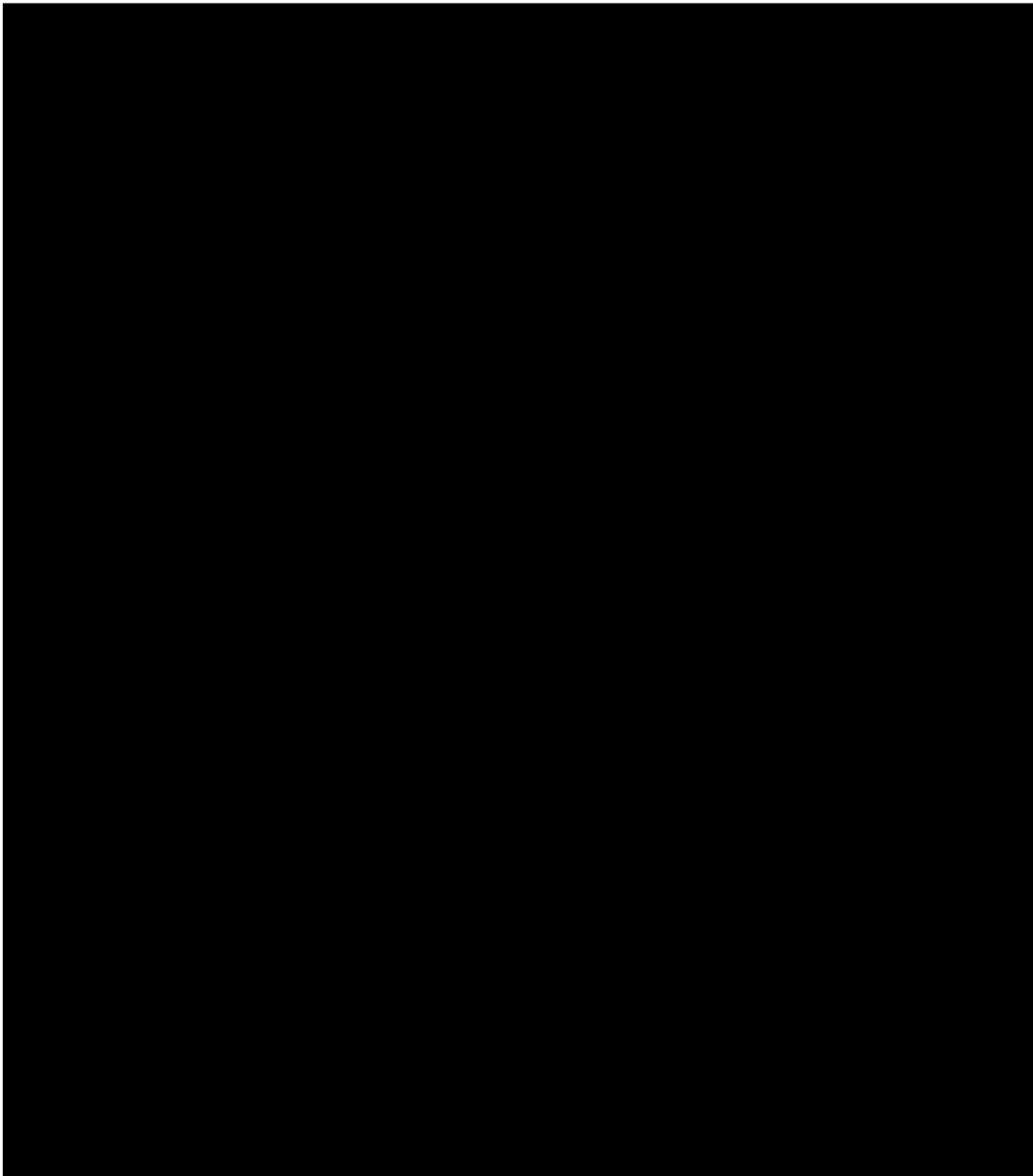
Para mejor proveer se traer a la vista el contenido del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, el cual señala:

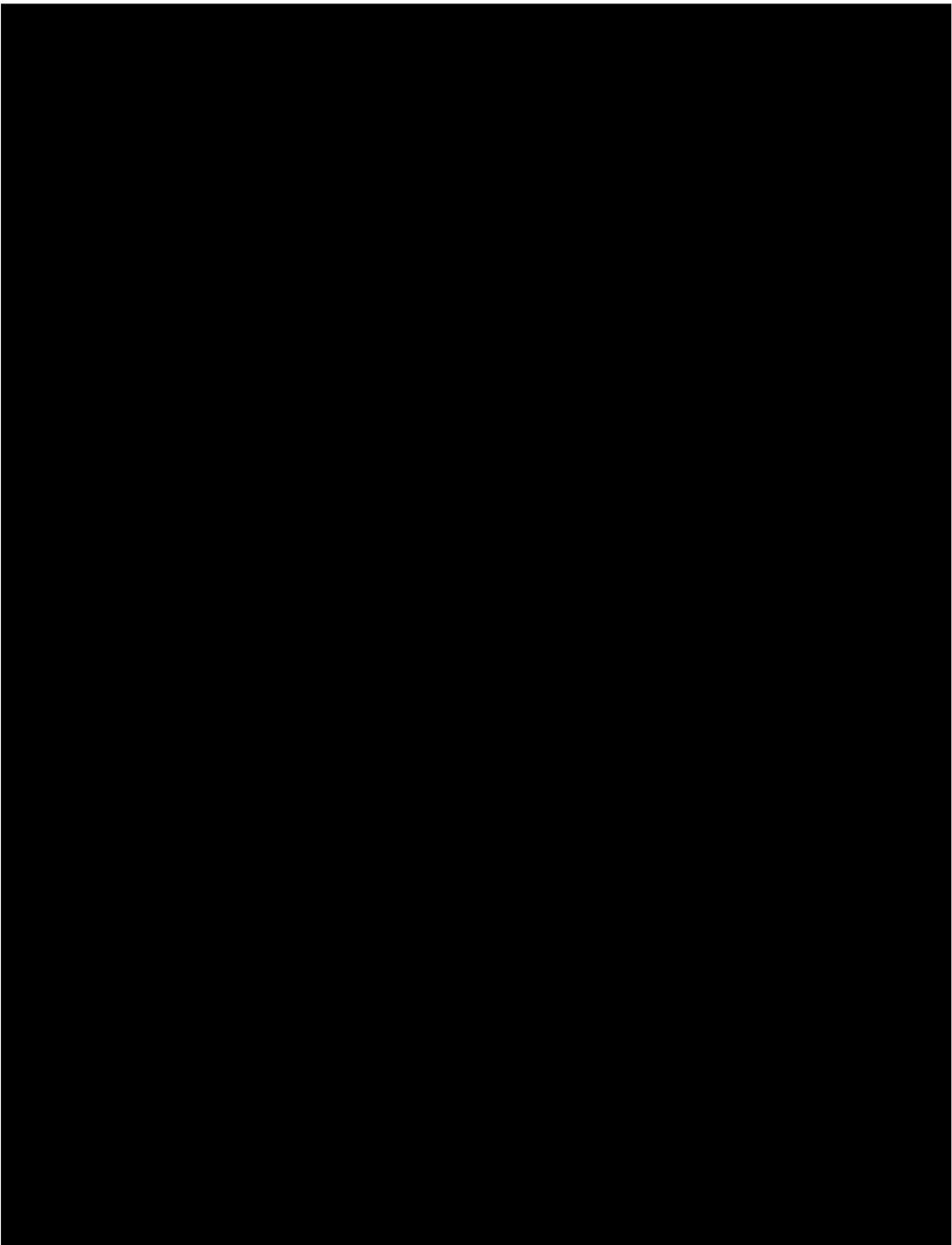
Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, **dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que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

(...)

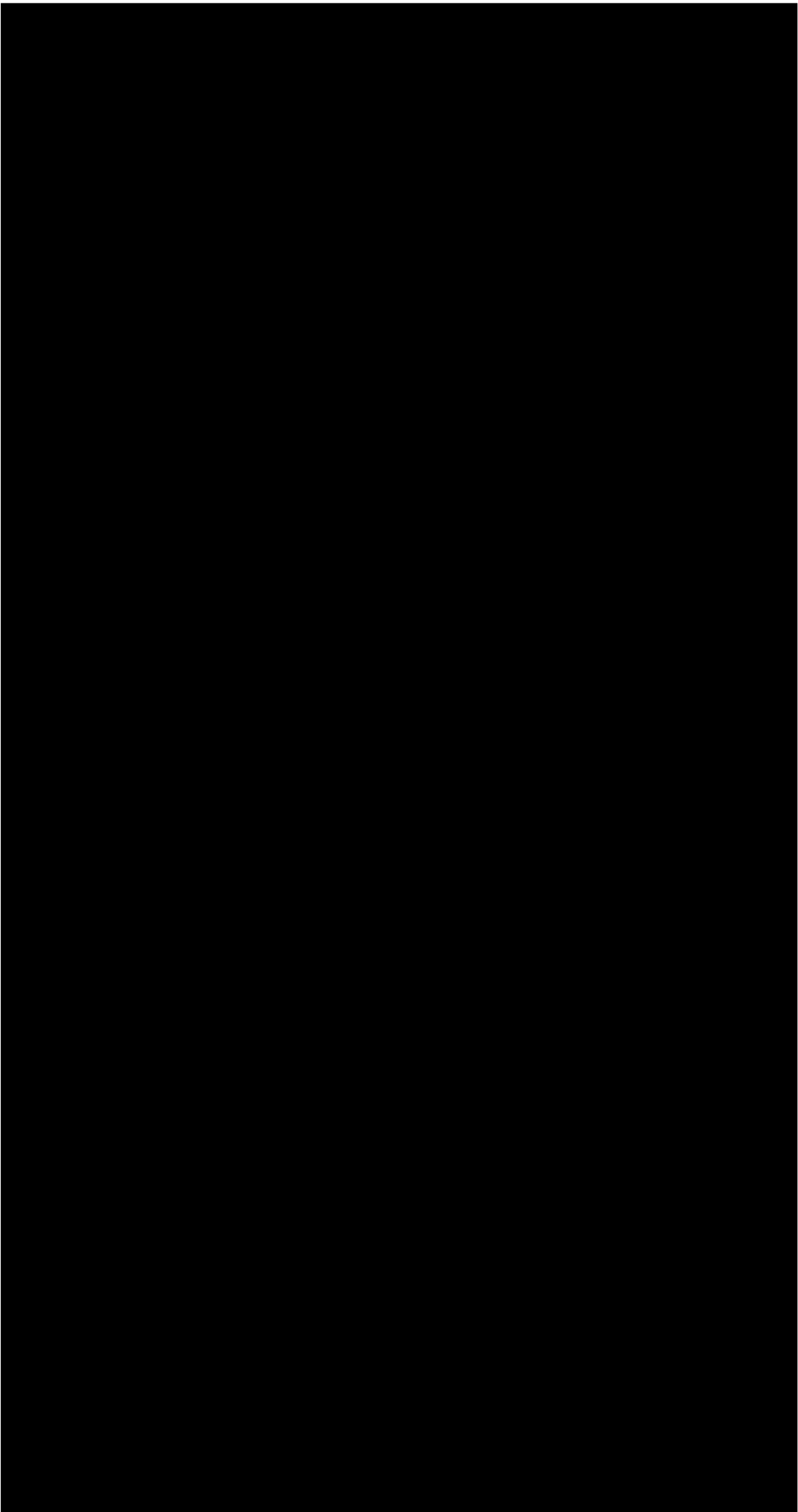
Del articulo citado se desprende que las autoridades fiscales deberán concluir las visitas que se desarrollen en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos dentro del plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa el oficio número **500-18-00-03-02-2021-326, de 05 de febrero de 2021**, por el cual se dio inicio con facultades de comprobación al solicitar datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo su revisión, se notificó el 11 de febrero de 2021, notificación que resultó legal, según lo expuesto al inicio del presente considerando, constancias de notificación que obran en el expediente administrativo -sin número de tomo- a fojas 04 y 05, las cuales se valoran en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las cuales se traen a la vista:





Por otra parte, el oficio número **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021, por el cual se comunica las observaciones determinadas en la revisión se notificó el 15 de diciembre de 2021, notificación que resultó legal, según lo expuesto al inicio del presente considerando, constancias de notificación que obran en el expediente administrativo tomo 2/3 a fojas 63 y 64, y de las cuales ya se declaró la legalidad, mismas se valoran en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, las cuales se traen a la vista:



En tales consideraciones, del **12 de febrero de 2021**, fecha de notificación del oficio número **500-18-00-03-02-2021-326**, de **05 de febrero de 2021**, por el cual se dio inicio con facultades de comprobación al solicitar datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo su revisión, al **15 de diciembre de 2021**, fecha de notificación del oficio número **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021, por el cual se comunica las observaciones determinadas en la revisión, **transcurrieron 10 meses y 3 días**, por lo que no transcurrió en exceso el plazo de 12 meses previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

En consecuencia, el oficio número **500-18-00-07-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021, por el cual se comunica las observaciones determinadas en la revisión se emitió dentro del plazo de 12 meses, por lo que, resulta **infundado** su argumento analizado.

Resulta aplicable a lo anterior, el criterio consultable en la Revista de este Tribunal, en su Novena Época. Año IV. No. 40. Abril 2025. p. 191, cuyo rubro y contenido es el que sigue:

IX-P-2aS-514

REVISIÓN DE GABINETE. CULMINA CON LA NOTIFICACIÓN DEL OFICIO DE OBSERVACIONES, NO ASÍ AL MOMENTO EN QUE SURTA SUS EFECTOS DICHA NOTIFICACIÓN.-El artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación previene que **las autoridades fiscales deberán concluir la revisión de escritorio dentro de un plazo máximo de doce meses, contado a partir de que se le notifique al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación y hasta que se le notifique el oficio de observaciones.** Ahora bien, el plazo de doce meses antes referido, no se encuentra sujeto al momento en que surta sus efectos la notificación, ya que dicha figura está destinada a otorgar al contribuyente certeza sobre el plazo que tiene para ejercer sus derechos, lo que constituye una prerrogativa para éste y no una obligación para la autoridad que dentro del mencionado plazo se incluya el surtimiento de efectos de la notificación. De esta manera, la obligación de la autoridad de concluir el procedimiento de fiscalización se cumple con la notificación del oficio de observaciones o, en su caso, la notificación del oficio de conclusión de la revisión, el que da validez al procedimiento, pues a partir de ese momento el contribuyente tiene conocimiento de la actuación.

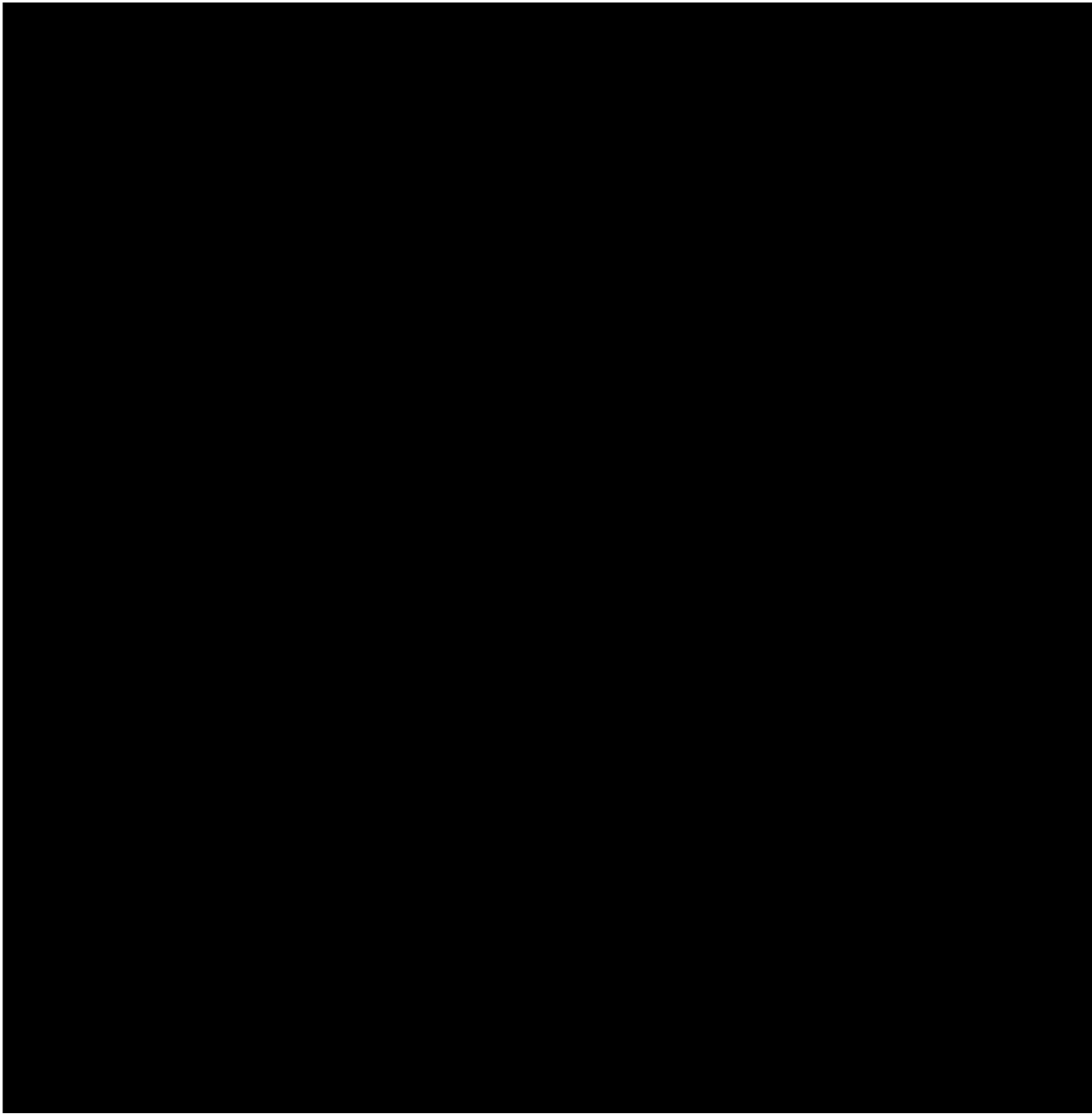
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 23719/22-17-06-4/883/24-S2-07-04-[09].- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de febrero de 2025, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri

Gutiérrez .-Secretario: Lic. Enrique Camarena Huezca.
(Tesis aprobada en sesión de 13 de marzo de 2025)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 40. Abril 2025. p. 191

Sin que obste a lo anterior, el argumento de la actora en el que refiere que la autoridad emitió un oficio de solicitud e información con folio MCA621001/20 de fecha **28 de septiembre de 2020**, notificado por buzón tributario el **05 de octubre de 2020** y que en ese entendido la autoridad inició sus facultades de comprobación sin justificación alguna lo que le permitió tener más plazo para analizar su información, sin sujetarse a lo dispuesto por el 46-A del mismo Código.

Al respecto se trae a la vista en la parte que interesa el oficio con numero 500-18-00-07-01-2020-5892 de fecha 28 de septiembre de 2020, del desprende lo siguiente:



Digitalización de la que se infiere que la autoridad fiscalizadora con fundamento en el artículo 42-A del Código Fiscal de la Federación solicitó información y documentación al entonces contribuyente con la finalidad de estar en posibilidad de planear y programar actos de fiscalización para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en los ejercicios señalados.

Ahora bien esta Juzgadora trae a la vista el contenido del artículo 42-A del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone:

Artículo 42-A.- Las autoridades fiscales podrán solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización, sin que se cumpla con lo dispuesto por las fracciones IV a IX del artículo 48 de este Código.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Del dispositivo legal transcrito se advierte que, las autoridades fiscales **podrán solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos, para planear y programar actos de fiscalización, sin** que se considere que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos para planear o programar actos de fiscalización, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

De ahí que se considera **infundado** su argumento, pues la autoridad al emitir el oficio **500-18-00-07-01-2020-5892 de fecha 28 de septiembre de 2020**, a través del cual requirió información y documentación respecto a diversos ejercicios fiscales, señalo que lo hacia con la finalidad de estar en posibilidad de planear y programar actos de fiscalización para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, con fundamento en el artículo 42-A, por lo que, tal solicitud **no puede considerarse como inicio de las facultades de comprobación.**

QUINTO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de manera conjunta de los conceptos de impugnación **SEGUNDO** del escrito inicial de demanda y **DECIMO CUARTO** vertido en el escrito en alcance a la demanda por su estrecha relación que guardan entre sí, en los que aduce lo siguiente:

Que es ilegal la resolución impugnada en razón de que, no se resolvió conforme a derecho lo argumentado es los conceptos segundo y tercero del recurso

de revocación, mismos que resolvió de manera conjunta.

Que en el segundo agravio del recurso de revocación, alegó la violación al artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de la indebida fundamentación y motivación de la resolución determinante del crédito fiscal, al ser consecuencia de un procedimiento viciado de origen porque el objeto material del oficio de solicitud de información y documentación con el cual se dio al ejercicio de facultades de comprobación, fue genérico e impreciso, al señalar que se revisarían los ingresos acumulables obtenidos, lo que lo dejaba en absoluto estado de indefensión, al no es posible determinar el alcance de dicho objeto dado que dicha categoría no existe en la Ley.

Que en el caso de que fuera precisó, la autoridad limitó su revisión respecto del contribuyente ***** sin embargo, consta de la propia resolución que la autoridad fue más allá del objeto material precisado en la orden, pues determinó créditos fiscales por operaciones realizadas con otros contribuyentes, específicamente con la empresa *****

Que en el concepto de impugnación tercero del recurso de revocación, alegué la violación al artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de la indebida fundamentación y motivación de la resolución determinante del crédito fiscal, al ser consecuencia de un procedimiento ilegal, pues consta que la autoridad sustentó la misma, en información y documentación que solicitó al suscrito, la cual no era parte de sus obligaciones fiscales ni parte de mi contabilidad.

Que lo anterior era evidente en los cuestionamientos 4, 6, 11, 12, 14, 15 y 17, del oficio 500-18-00-07-01-2021-3291 y números 4, 5, 10, y 12 del diverso 500-18-00-07-01-2021-2208, donde la autoridad solicita información y documentación que no se encontraba obligado a conservar, como los contactos comerciales del gremio de la construcción, evidenciadas de las reuniones en plataformas digitales, documentación de todas las reuniones que se tengan al momento de prestar un servicio, las razones de negocios de sus clientes, bitácoras de los servicios, el nombre de quien revisaba los avances de los informes técnicos, el nombre de la persona de las empresas con las que mantuvo contacto, evidencias de qué plataformas utilizó pues ello ni siquiera es parte de la contabilidad.

Que contrario a lo que resuelve la demandada el objeto material de la orden de inicio es impreciso, pues en ningún momento se estableció que se entendía por ingresos acumulables obtenidos, como fue referido.

Que como consta de la propia resolución determinante, la autoridad no se limitó al rubro de ingresos acumulables obtenidos, sino que por una parte determinó ingresos presuntos, reclasificó ingresos, rechazó deducciones y realizó la determinación sobre otro contribuyente que no había sido precisado en el oficio de solicitud.

Que la resolución impugnada es contraria a derecho, pues la demandada omite analizar si los cuestionamientos 4, 6, 11, 12, 14, 15 y 17, del oficio 500-18-00-07-01-2021-3291 y números 4, 5, 10, y 12 del diverso 500-18-00-07-01-2021-2208, resultaban congruentes con sus obligaciones relativas a su contabilidad, debiendo analizar su legalidad y coherencia, sobre todo cuando se trataba de información que no era propia sino de terceros.

Que es ilegal la interpretación que realiza la demanda del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, pues el hecho de que este obligado a llevar contabilidad no supone que la autoridad puede requerir cualquier elemento y que en su defecto, ello suponga que no se comprobó la materialidad de las operaciones.

En ese sentido impugna de ilegal el procedimiento, porque no existe fundamento legal para que la autoridad dentro del ejercicio de facultades de comprobación previstas por el artículo 42 fracción II y 48 del Código Fiscal de la Federación, esté facultada para realizar interrogatorios al contribuyente.

La autoridad demandada al formular su **contestación** de demanda, sostuvo la legalidad y validez de la resolución impugnada, así como de la inicialmente recurrida.

A juicio de esta Juzgadora, los conceptos de impugnación en estudio resultan **INFUNDADOS** de conformidad con los siguientes razonamientos:

En principio, y toda vez que con sus argumentos la parte accionante cuestiona la legalidad de la resolución impugnada, argumentando que la misma no se encuentra debidamente fundamentada y motivada, se estima oportuno tener presente lo preceptuado en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación:

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

“Artículo 16. Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento

escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que preceda denuncia o querrela de un hecho que la ley señale como delito, sancionado con pena privativa de libertad y obren datos que establezcan que se ha cometido ese hecho y que exista la probabilidad de que el indiciado lo cometió o participó en su comisión.

La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión, deberá poner al inculcado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

Cualquier persona puede detener al indiciado en el momento en que esté cometiendo un delito o inmediatamente después de haberlo cometido, poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad más cercana y ésta con la misma prontitud, a la del Ministerio Público. Existirá un registro inmediato de la detención.

Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que el indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder.

En casos de urgencia o flagrancia, el juez que reciba la consignación del detenido deberá inmediatamente ratificar la detención o decretar la libertad con las reservas de ley.

La autoridad judicial, a petición del Ministerio Público y tratándose de delitos de delincuencia organizada, podrá decretar el arraigo de una persona, con las modalidades de lugar y tiempo que la ley señale, sin que pueda exceder de cuarenta días, siempre que sea necesario para el éxito de la investigación, la protección de personas o bienes jurídicos, o cuando exista riesgo fundado de que el inculcado se sustraiga a la acción de la justicia. Este plazo podrá prorrogarse, siempre y cuando el Ministerio Público acredite que subsisten las causas que le dieron origen. En todo caso, la duración total del arraigo no podrá exceder los ochenta días.

Por delincuencia organizada se entiende una organización de hecho de tres o más personas, para cometer delitos en forma permanente o reiterada, en los términos de la ley de la materia.

Ningún indiciado podrá ser retenido por el Ministerio Público por más de cuarenta y ocho horas, plazo en que deberá ordenarse su libertad o ponérsele a disposición de la autoridad judicial; este plazo podrá duplicarse en aquellos casos que la ley prevea como delincuencia organizada. Todo abuso a lo anteriormente dispuesto será sancionado por la ley penal.

En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir, a solicitud del Ministerio Público, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla, un acta circunstanciada, en presencia de dos

testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

Las comunicaciones privadas son inviolables. La ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y privacidad de las mismas, excepto cuando sean aportadas de forma voluntaria por alguno de los particulares que participen en ellas. El juez valorará el alcance de éstas, siempre y cuando contengan información relacionada con la comisión de un delito. En ningún caso se admitirán comunicaciones que violen el deber de confidencialidad que establezca la ley.

Exclusivamente la autoridad judicial federal, a petición de la autoridad federal que faculte la ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente, podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente deberá fundar y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración. La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.

Los Poderes Judiciales contarán con jueces de control que resolverán, en forma inmediata, y por cualquier medio, las solicitudes de medidas cautelares, providencias precautorias y técnicas de investigación de la autoridad, que requieran control judicial, garantizando los derechos de los indiciados y de las víctimas u ofendidos. Deberá existir un registro fehaciente de todas las comunicaciones entre jueces y Ministerio Público y demás autoridades competentes.

Las intervenciones autorizadas se ajustarán a los requisitos y límites previstos en las leyes. Los resultados de las intervenciones que no cumplan con éstos, carecerán de todo valor probatorio.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley.

En tiempo de paz ningún miembro del Ejército podrá alojarse en casa particular contra la voluntad del dueño, ni imponer prestación alguna. En tiempo de guerra los militares podrán exigir alojamiento, bagajes, alimentos y otras prestaciones, en los términos que establezca la ley marcial correspondiente.”

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

- I. Constar por escrito en documento impreso o digital.
Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.
- II. Señalar la autoridad que lo emite.
- III. Señalar lugar y fecha de emisión.
- IV. **Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.**

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

Para la emisión y regulación de la firma electrónica avanzada de los funcionarios pertenecientes al servicio de administración tributaria, serán aplicables las disposiciones previstas en el capítulo segundo, del título I denominado "DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS" de este ordenamiento.

En caso de resoluciones administrativas que consten en documentos impresos, el funcionario competente podrá expresar su voluntad para emitir la resolución plasmando en el documento impreso un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución.

Para dichos efectos, la impresión de caracteres consistente en el sello resultado del acto de firmar con la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, que se encuentre contenida en el documento impreso, producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Asimismo, la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor.

El servicio de administración tributaria establecerá los medios a través de los cuales se podrá comprobar la integridad y autoría del documento señalado en el párrafo anterior.

Si se trata de resoluciones administrativas que determinen la responsabilidad solidaria se señalará, además, la causa legal de la responsabilidad."

(Énfasis añadido).

De los preceptos legales antes transcritos, se advierte en la parte que nos interesa, que nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

Que toda persona tiene derecho a la protección de sus datos personales, al acceso, rectificación y cancelación de los mismos, así como a manifestar su oposición, en los términos que fije la ley, la cual establecerá los supuestos de excepción a los principios que rijan el tratamiento de datos, por razones de seguridad nacional, disposiciones de orden público, seguridad y salud públicas o para proteger los derechos de terceros.

Asimismo, se advierte que los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los requisitos siguientes:

- ✚ Constar por escrito en documento impreso o digital.
- ✚ Señalar la autoridad que lo emite.
- ✚ Señalar lugar y fecha de emisión.
- ✚ **Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.**
- ✚ Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido.

Así, para cumplir debidamente con el requisito de fundamentación y motivación establecido en el artículo 16 constitucional y 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación antes transcrito, es necesario que la autoridad señale con precisión los preceptos legales exactamente aplicables al caso, especificando las normas que le confieren las facultades para su emisión, a fin de que el gobernado conozca las disposiciones legales en que las autoridades basan su actuación; asimismo, **debe razonar debidamente las causas que lo llevan a tal conclusión, expresando los motivos determinantes**, estableciendo comparativamente: a) Lo que ordena el precepto legal; b) La situación concreta en que se encuentra el gobernado; y, c) La conclusión, es decir, su resolución en cuanto al caso concreto que se le plantea, armonizando los preceptos aludidos y la situación específica, permitiendo de esta manera que los gobernados conozcan las causas y valoren si la actuación de la autoridad se encuentra ajustada a derecho y de considerar que le afecta su esfera jurídica, impugnarla por los medios legales establecidos.

Al respecto, resulta aplicable la **jurisprudencia** dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la Tercera Época, Volumen 97-102, Tercera parte, visible a página 143 que a la letra ordena:

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

De igual forma, resulta aplicable la **jurisprudencia** aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, publicada en el Semanario Judicial

de la Federación y su Gaceta en abril de 1993, de la Octava Época, visible a página 43, que se transcribe a continuación:

“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION DE LOS ACTOS

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

Conforme a lo expuesto, la garantía de legalidad relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer con detalle y de manera completa, la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de autoridad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa.

En esos términos, es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundamentado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, conforme al cual debe quedar sometido el acto de autoridad.

El anterior criterio se recoge en la jurisprudencia I.4o.A. J/43, dictada por el Cuarto Tribunal Colegiado En Materia Administrativa Del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en mayo de 2006

Tomo XXIII, visible a página 1531, cuyo rubro y contenido se transcriben a continuación:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.

El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación por forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitante y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción”.

Ahora, por otro lado, resulta relevante destacar que el mismo Poder Judicial de la Federación, se ha pronunciado en la siguiente tesis de Jurisprudencia I.3o.C. J/47, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en febrero de 2008 Tomo XVIII, visible a página 1964, que a la letra indica:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. LA DIFERENCIA ENTRE LA FALTA Y LA INDEBIDA SATISFACCIÓN DE AMBOS REQUISITOS CONSTITUCIONALES TRASCIENDE AL ORDEN EN QUE DEBEN ESTUDIARSE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN Y A LOS EFECTOS DEL FALLO PROTECTOR.

La falta de fundamentación y motivación es una violación formal diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una violación material o de fondo, siendo distintos los efectos que genera la existencia de una u otra, por lo que el estudio de aquella omisión debe hacerse de manera previa. En efecto, el artículo 16 constitucional establece, en su primer párrafo, el imperativo para las autoridades de fundar y motivar sus actos que incidan en la esfera de los gobernados, pero la contravención al mandato constitucional que exige la expresión de ambas en los actos de autoridad puede revestir dos formas distintas, a saber: la derivada de su falta, y la correspondiente a su incorrección. Se produce la falta de fundamentación y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica. En cambio, hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal, sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se

aplica en el caso. De manera que la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos constitucionales, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto. La diferencia apuntada permite advertir que en el primer supuesto se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales, al mismo por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procederá conceder el amparo solicitado; y en el segundo caso consiste en una violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo protector, sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección. Por virtud de esa nota distintiva, los efectos de la concesión del amparo, tratándose de una resolución jurisdiccional, son igualmente diversos en uno y otro caso, pues aunque existe un elemento común, o sea, que la autoridad deje insubsistente el acto inconstitucional, en el primer supuesto será para que subsane la irregularidad expresando la fundamentación y motivación antes ausente, y en el segundo para que aporte fundamentos y motivos diferentes a los que formuló previamente. La apuntada diferencia trasciende, igualmente, al orden en que se deberán estudiar los argumentos que hagan valer los quejosos, ya que si en un caso se advierte la carencia de los requisitos constitucionales de que se trata, es decir, una violación formal, se concederá el amparo para los efectos indicados, con exclusión del análisis de los motivos de disenso que, concurriendo con los atinentes al defecto, versen sobre la incorrección de ambos elementos inherentes al acto de autoridad; empero, si han sido satisfechos aquéllos, será factible el estudio de la indebida fundamentación y motivación, esto es, de la violación material o de fondo”.

Asimismo, es importante tener en consideración la Jurisprudencia I.6o.C. J/52, emitida por el Primer Colegiado en Materia del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en enero de 2007, Tomo XXV, visible a página 2127, la cual dispone lo siguiente:

“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. SU DISTINCIÓN ENTRE SU FALTA Y CUANDO ES INDEBIDA. Debe distinguirse entre la falta y la indebida fundamentación y motivación; toda vez que por lo primero se entiende la ausencia total de la cita de la norma en que se apoya una resolución y de las circunstancias especiales o razones particulares que se tuvieron en cuenta para su emisión; mientras que la diversa hipótesis se actualiza cuando en la sentencia o acto se citan preceptos legales, pero no son aplicables al caso concreto y se exponen las razones que la autoridad tuvo para dictar la resolución, pero no corresponden al caso específico, objeto de decisión, o bien, cuando no existe adecuación entre los motivos invocados en el acto de autoridad y las normas aplicables a éste”.

De los criterios anteriores, se colige que la falta de fundamentación y motivación, es una **violación formal** diversa a la indebida o incorrecta fundamentación y motivación, que es una **violación material o de fondo**, siendo

distintos los efectos que genera la existencia de una u otra, por lo que el estudio de aquella omisión debe hacerse de manera previa.

Que se produce la falta de fundamentación y motivación, cuando se omite expresar el dispositivo legal aplicable al asunto y las razones que se hayan considerado para estimar que el caso puede subsumirse en la hipótesis prevista en esa norma jurídica.

Asimismo, se concluye que hay una indebida fundamentación cuando en el acto de autoridad sí se invoca el precepto legal; sin embargo, resulta inaplicable al asunto por las características específicas de éste que impiden su adecuación o encuadre en la hipótesis normativa; y una incorrecta motivación, en el supuesto en que sí se indican las razones que tiene en consideración la autoridad para emitir el acto, pero aquéllas están en disonancia con el contenido de la norma legal que se aplica en el caso.

Así, la falta de fundamentación y motivación significa la carencia o ausencia de tales requisitos, mientras que la indebida o incorrecta fundamentación y motivación entraña la presencia de ambos requisitos de legalidad por mandato constitucional, pero con un desajuste entre la aplicación de normas y los razonamientos formulados por la autoridad con el caso concreto.

Por lo tanto, la diferencia apuntada, permite advertir que en el primer supuesto, se trata de una violación formal dado que el acto de autoridad carece de elementos ínsitos, connaturales al mismo, por virtud de un imperativo constitucional, por lo que, advertida su ausencia mediante la simple lectura del acto reclamado, procederá su nulidad por ilegal; y en el segundo caso, consiste en una violación material o de fondo porque se ha cumplido con la forma mediante la expresión de fundamentos y motivos, pero unos y otros son incorrectos, lo cual, por regla general, también dará lugar a un fallo de nulidad, sin embargo, será menester un previo análisis del contenido del asunto para llegar a concluir la mencionada incorrección.

Sobre este tema, el artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo prevé las violaciones en que puede incurrir la autoridad administrativa al emitir el acto correspondiente, diferenciando entre, violaciones formales y materiales, conforme a lo siguiente:

i) Formales: las cuales con base en lo previsto en el artículo 51, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo son las siguientes:

a. Ausencia de fundamentación y motivación. La autoridad no expresa ninguna razón, ni cita precepto alguno para la emisión de la resolución administrativa.

b. Insuficiente fundamentación y motivación. Los argumentos jurídicos y de hecho son breves, escuetos e insuficientes para sustentar la emisión y el sentido de la resolución administrativa.

ii) Materiales: indebida fundamentación y motivación, que en términos del artículo 51 fracción IV de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo consistente en:

a. La resolución administrativa fue emitida en contravención de las disposiciones aplicables, se dejó de aplicar las normas jurídicas debidas en cuanto al fondo; o

b. Los hechos que generan la emisión de la resolución impugnada no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada.

En ese sentido, resulta aplicable la Tesis I.4o.A.71 K, emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta en septiembre de 2006 Tomo XXIV, visible a página 1498, que a la letra señala:

“MOTIVACIÓN. FORMAS EN QUE PUEDE PRESENTARSE LA VIOLACIÓN A ESA GARANTÍA EN FUNCIÓN DE LAS POSIBILIDADES DE DEFENSA DEL AFECTADO. La motivación, entendida desde su finalidad, es la expresión del argumento que revela y explica al justiciable la actuación de la autoridad, de modo que, además de justificarla, le permite defenderse en caso de que resulte irregular; por tanto, la violación de esta garantía puede ser: a) Formal, cuando hay omisión total o incongruencia del argumento explicativo, o éste es tan insuficiente que el destinatario no puede conocer lo esencial de las razones que informan el acto, de manera que esté imposibilitado para cuestionarlo y defenderse adecuadamente; y, b) Material, cuando la explicación o razones dadas son insuficientes o indebidas, pero dan noticia de las razones, de modo que se pueda cuestionar el mérito de lo decidido. Por tanto, las posibilidades de defensa deben analizarse en función de las irregularidades o ilegalidades inherentes a la citada garantía, es decir, si derivan de: 1) omisión de la motivación, o de que ésta sea incongruente, lo cual se configura cuando no se expresa argumento que permita reconocer la aplicación del sistema jurídico o de criterios racionales; 2) **motivación insuficiente, que se traduce en la falta de razones que**

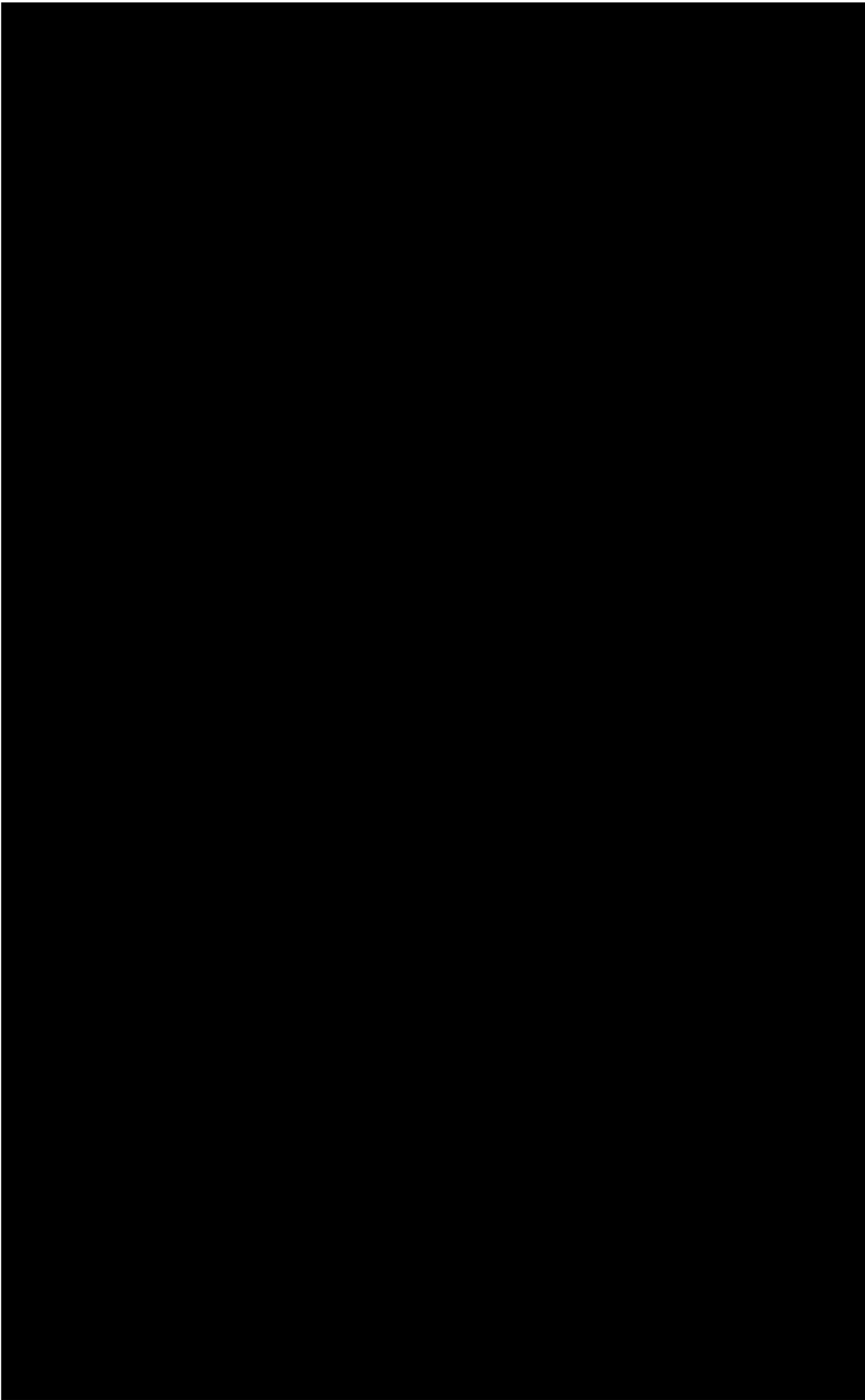
impiden conocer los criterios fundamentales de la decisión, es decir, cuando se expresan ciertos argumentos pro forma, que pueden tener ciertos grados de intensidad o variantes y determinar, bien una violación formal tal que impida defenderse o, en cambio, una irregularidad en el aspecto material que, si bien, permite al afectado defenderse o impugnar tales razonamientos, resultan exiguos para tener conocimiento pleno de los elementos considerados por la autoridad en la decisión administrativa; y 3) indebida motivación, que acontece cuando las razones de la decisión administrativa no tienen relación con la apreciación o valoración de los hechos que tuvo en cuenta la autoridad, o el precepto en el que se subsumen es inadecuado, no aplicable o se interpreta incorrectamente”.

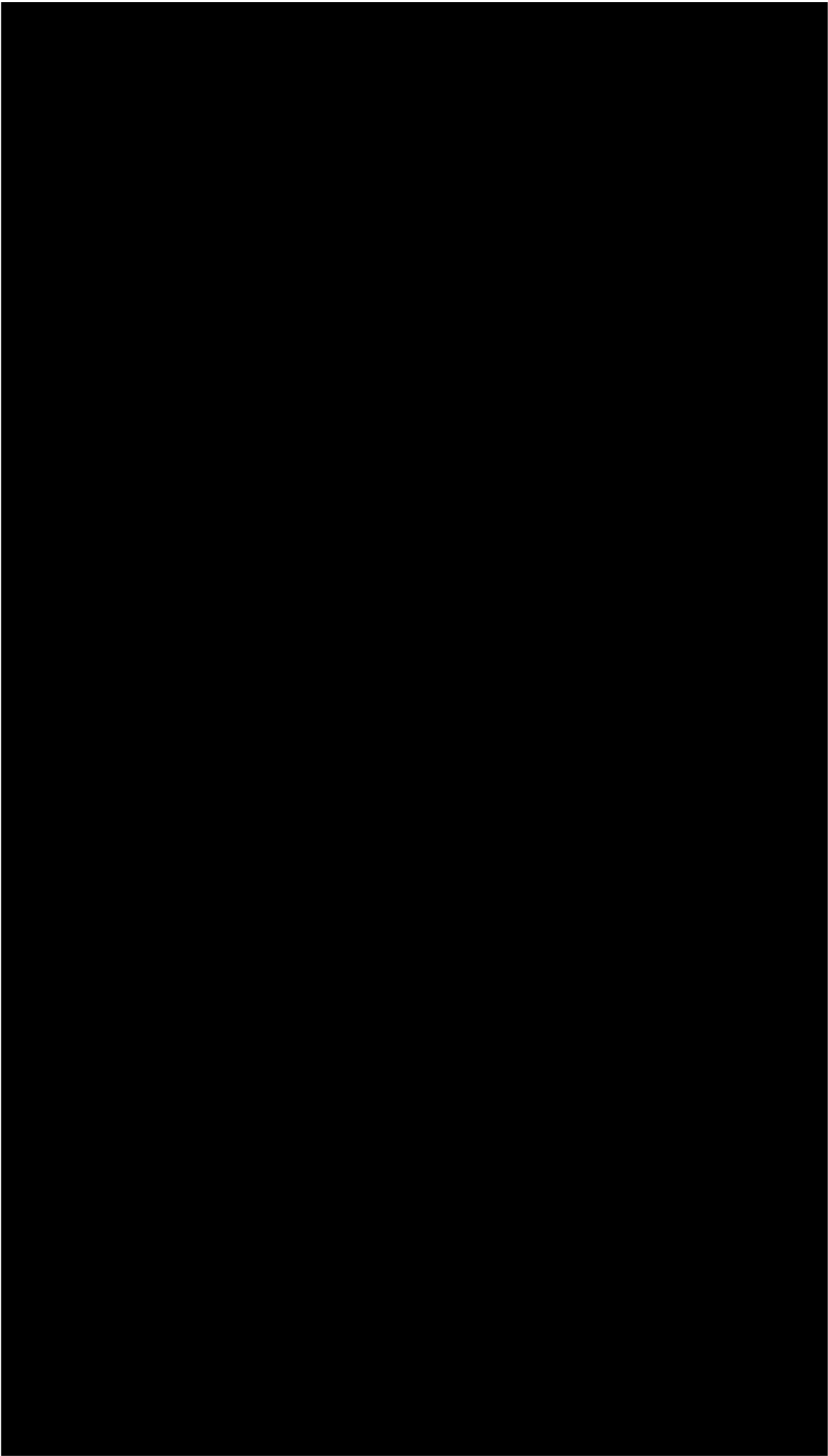
(Énfasis añadido).

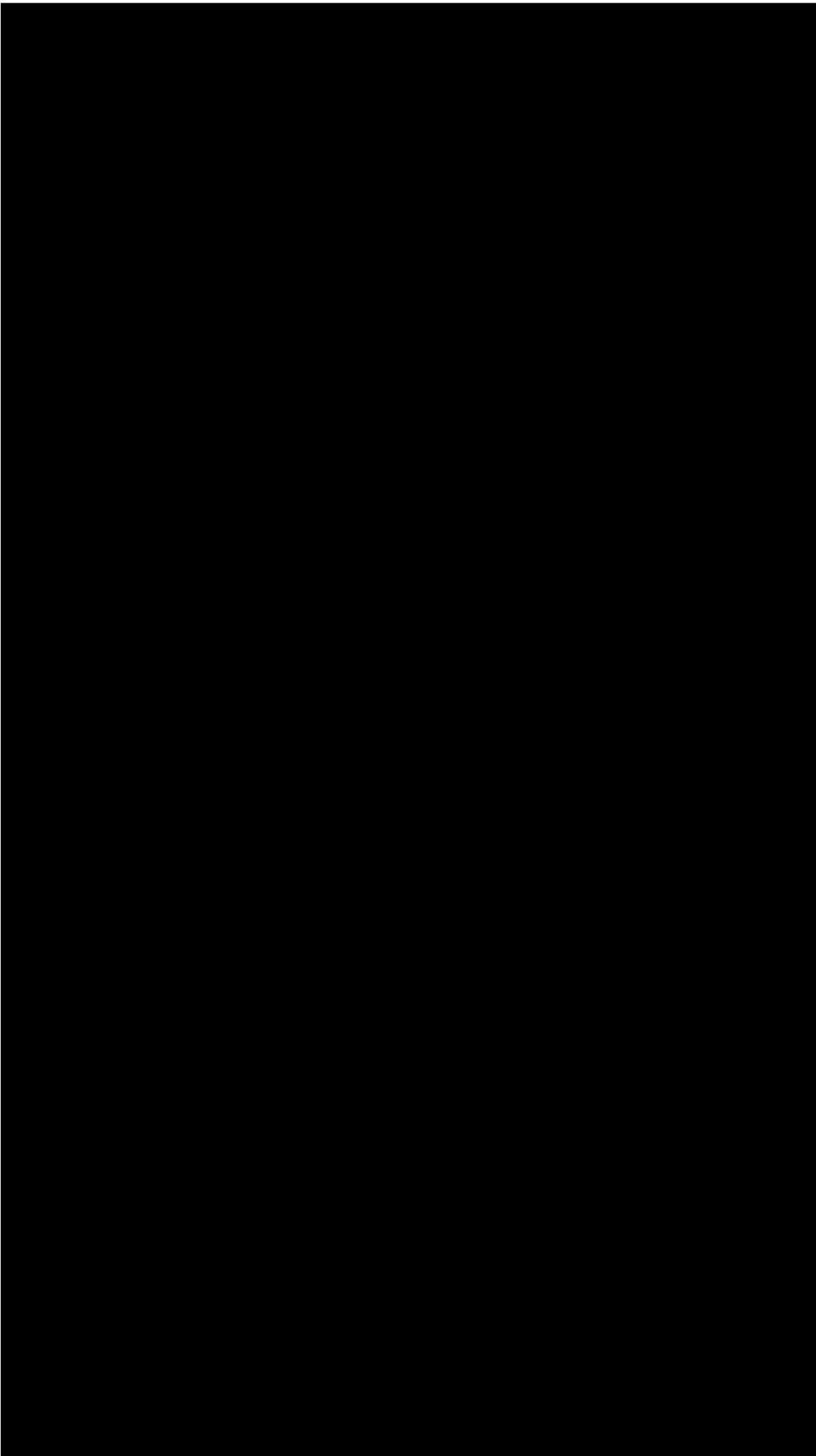
En esos términos, debemos concluir que se cumple con el requisito formal de fundamentación y motivación, en la medida que se den a conocer al particular, las circunstancias y condiciones que determinaron la decisión de la autoridad, pues de esta forma el gobernado podrá cuestionar y controvertir dicha decisión; de tal manera que, solo la omisión total de fundamentación o que la expresada sea tan imprecisa que no diera elementos al particular para defender sus derechos daría lugar a considerar la falta de dicho requisito.

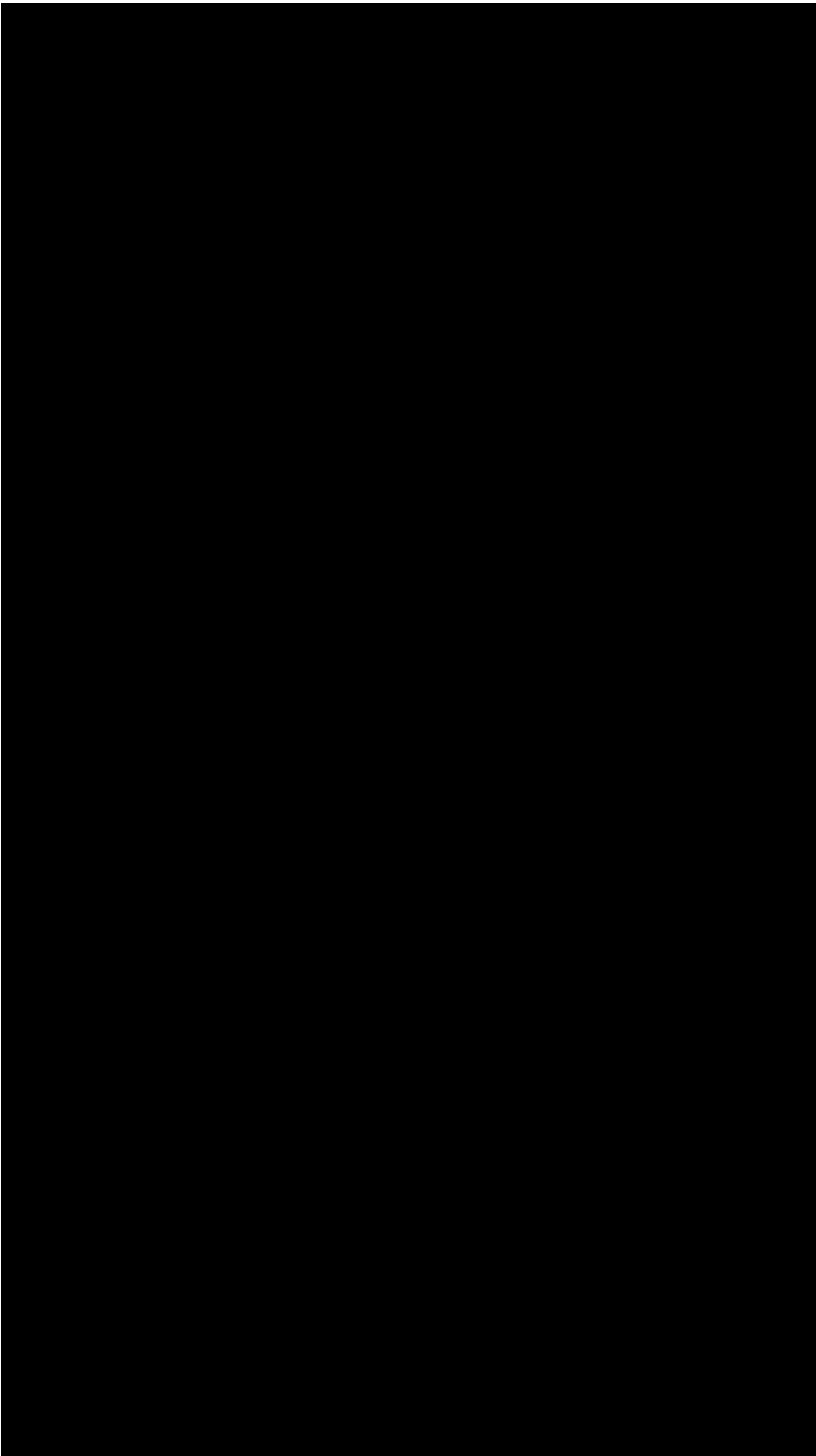
Ahora bien, la litis a dilucidar en el presente considerando se circunscribe en determinar la legalidad de los requerimientos formulados en los oficios **500-18-00-03-02-2021-326 de fecha 05 de febrero de 2021**, **500-18-00-07-01-2021-3291 de fecha 09 de junio de 2021** y **500-18-00-07-01-2021-2208 de fecha 07 de mayo de 2021**, a fin de constatar si en ellos se desprende el objeto material del crédito fiscal determinante, así como la legalidad del requerimiento de información a través de cuestionamientos.

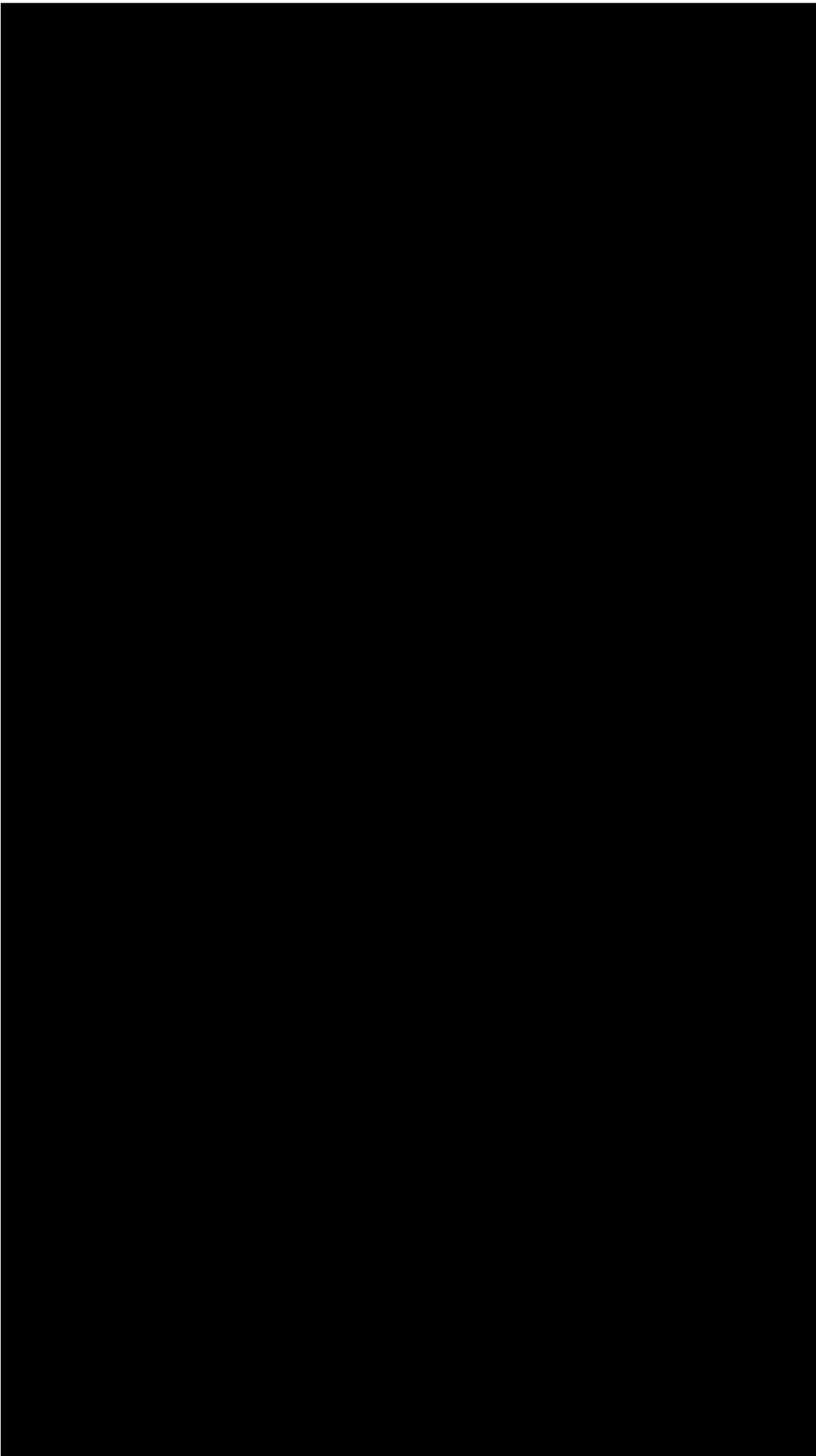
Previo a resolver la litis planteada, conviene necesario imponernos de los fundamentos y motivos que sustentaron la resolución impugnada contenida en el oficio **600-18-2023-1424** de fecha 12 de julio de 2023, al resolver los conceptos de impugnación segundo y tercero, misma que se valora en términos de lo dispuesto en el artículo 46 fracción I del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido se trae a la vista.

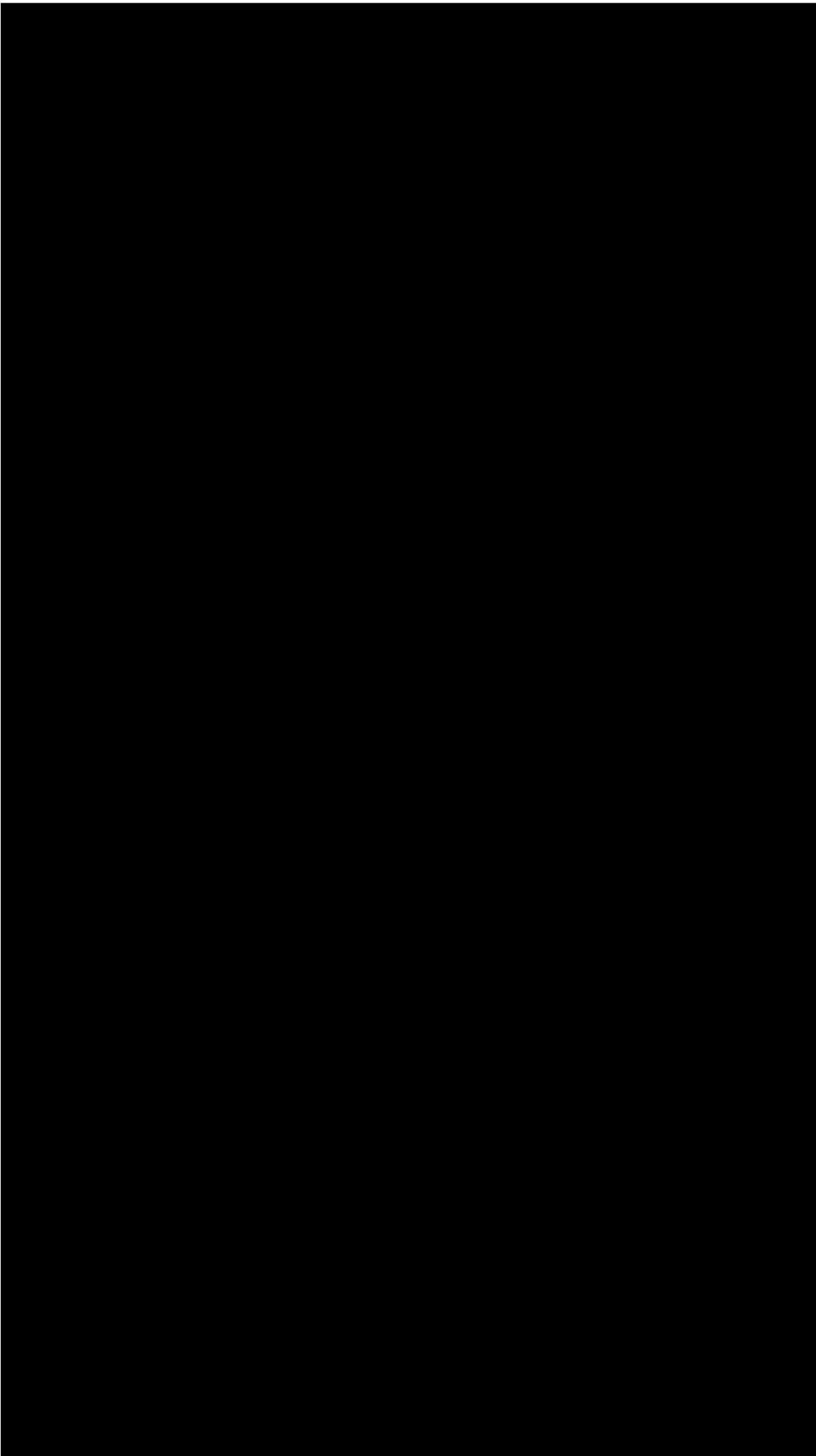


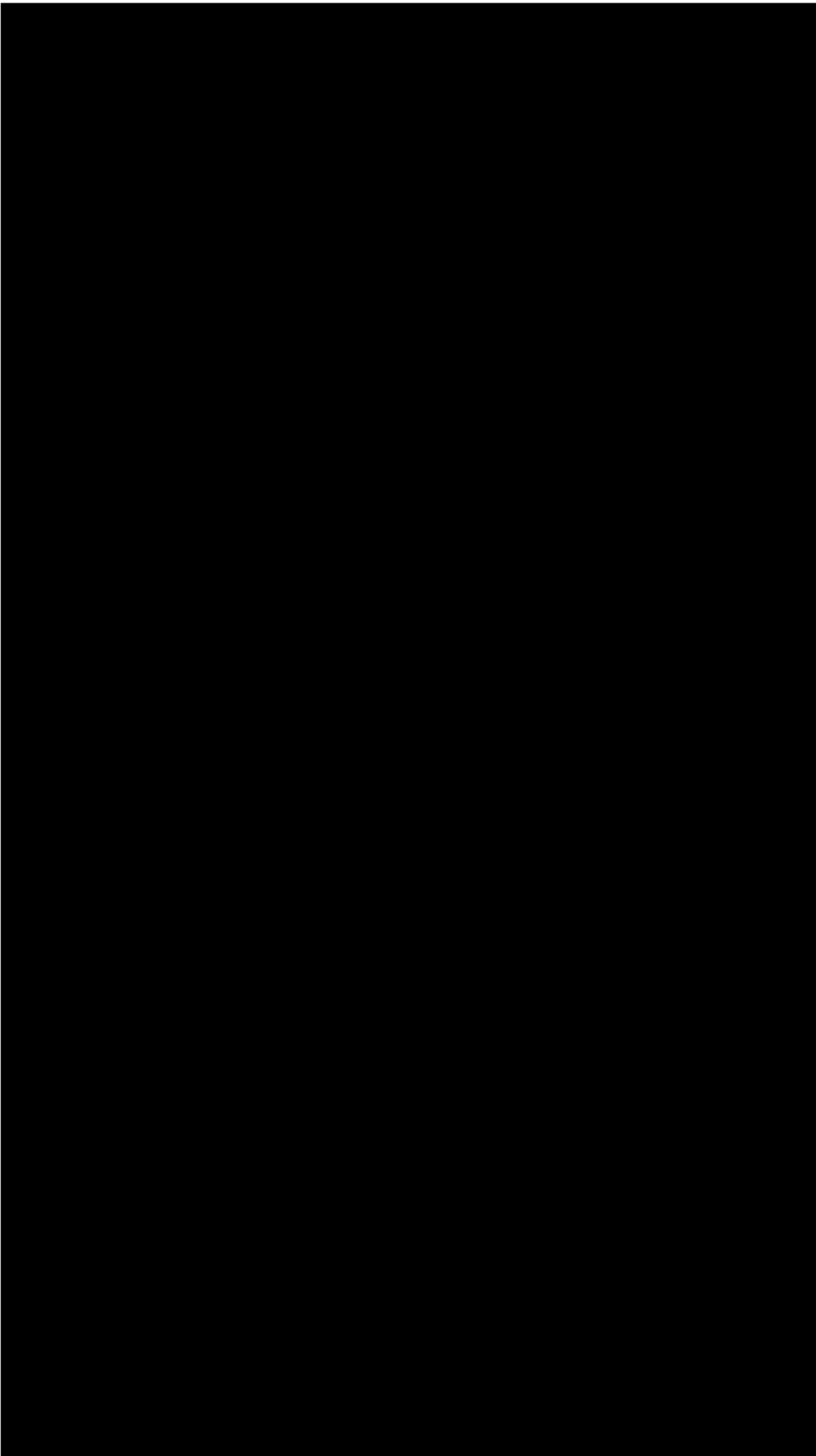


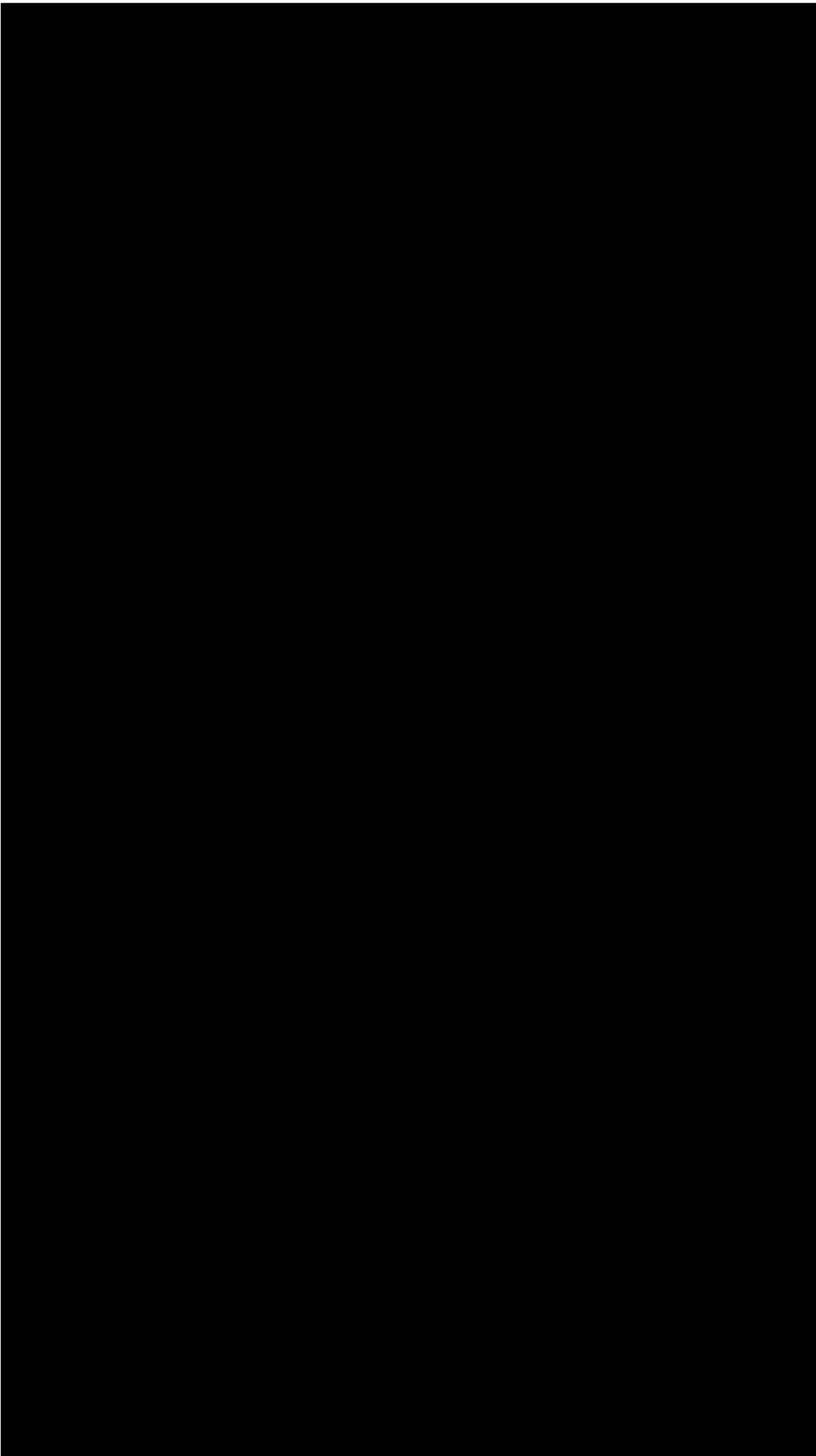


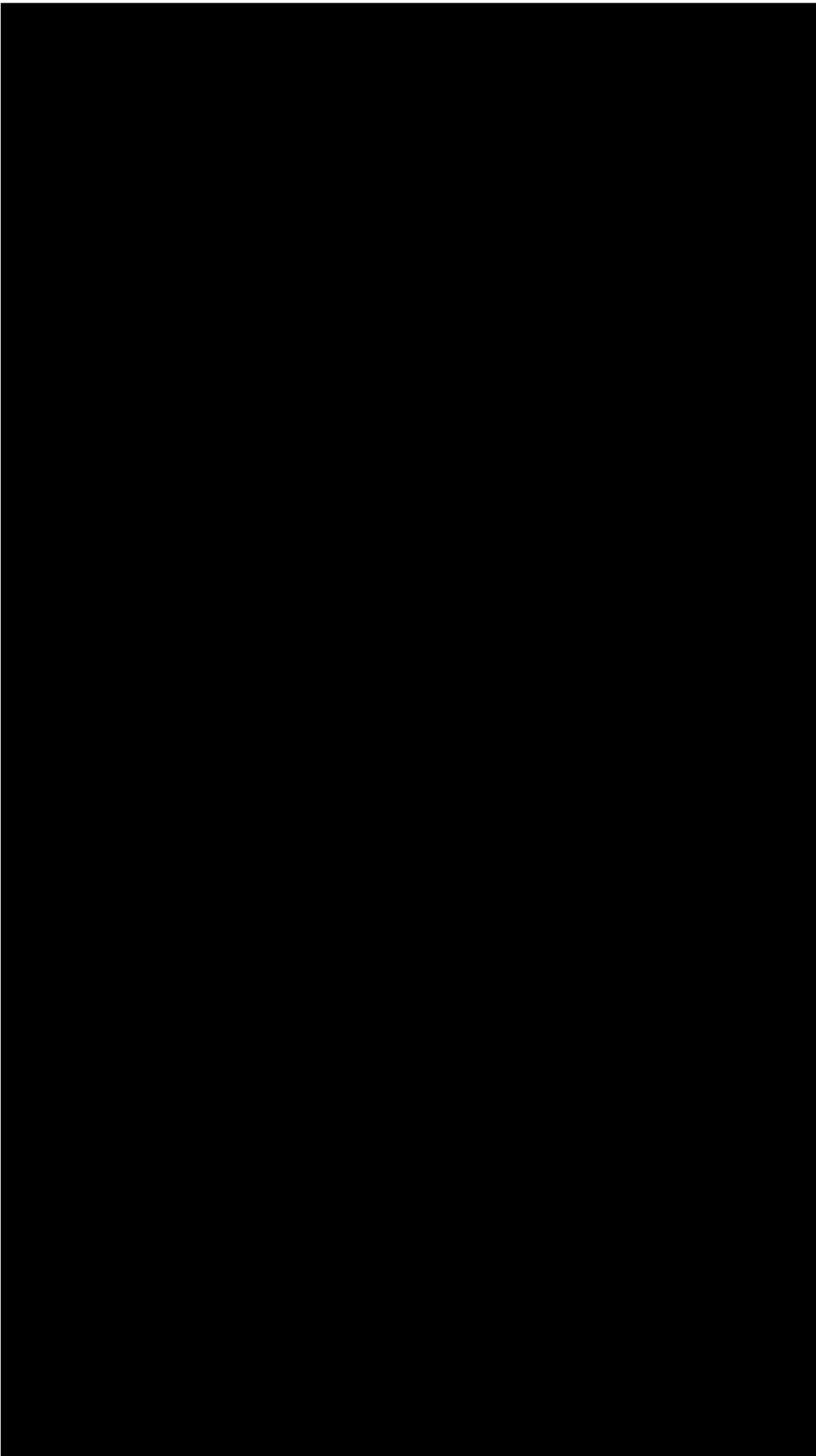


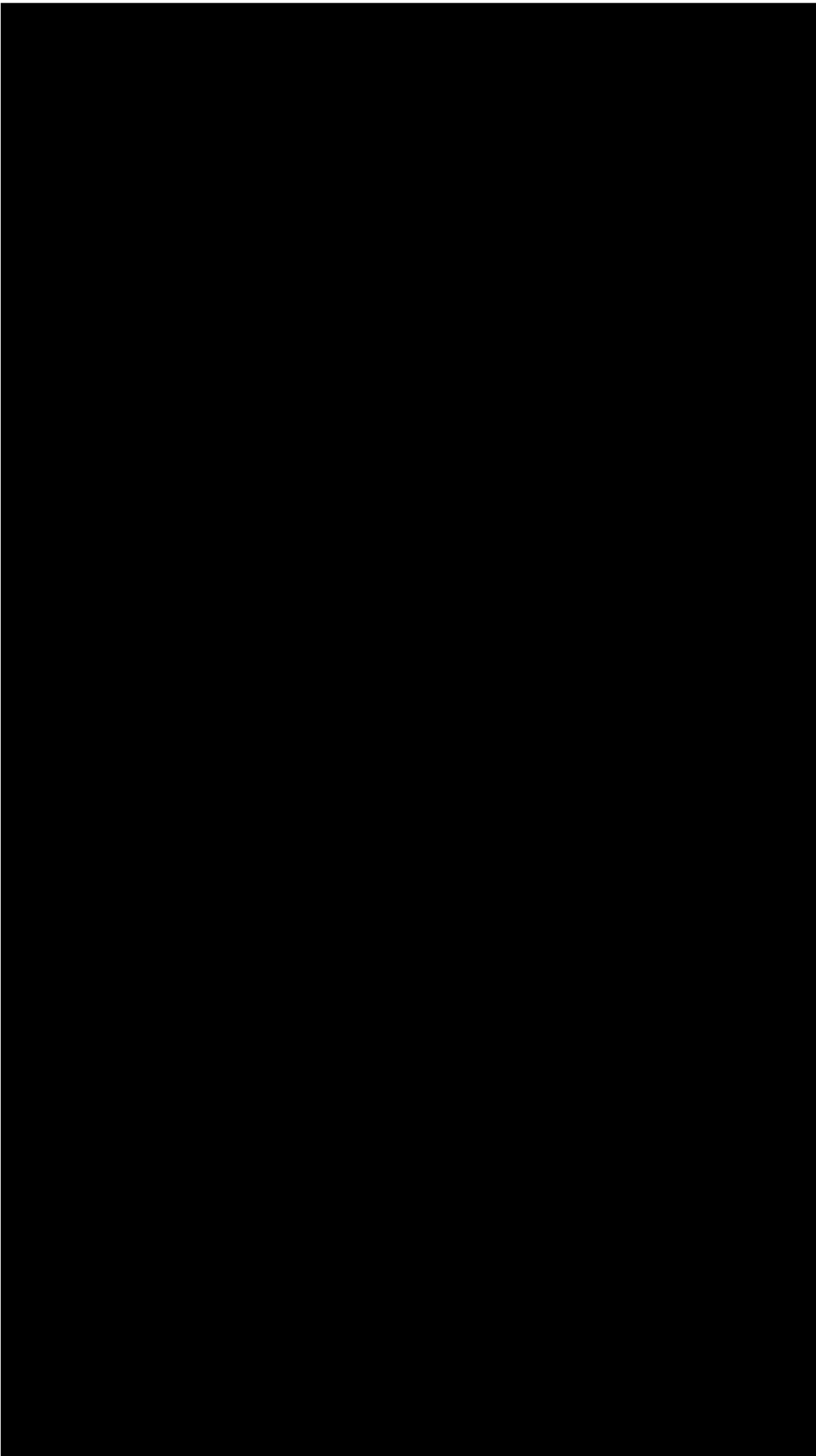


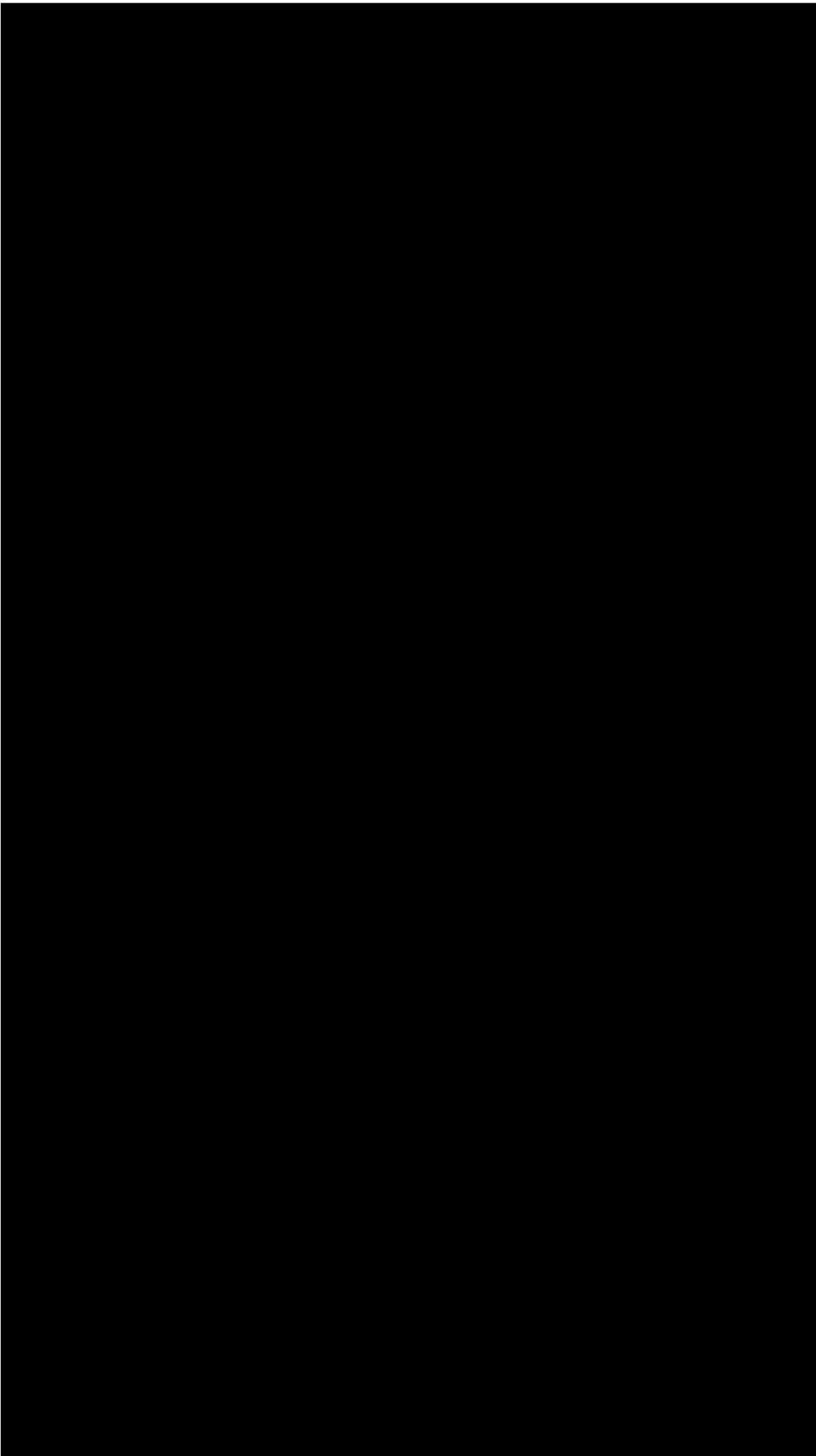


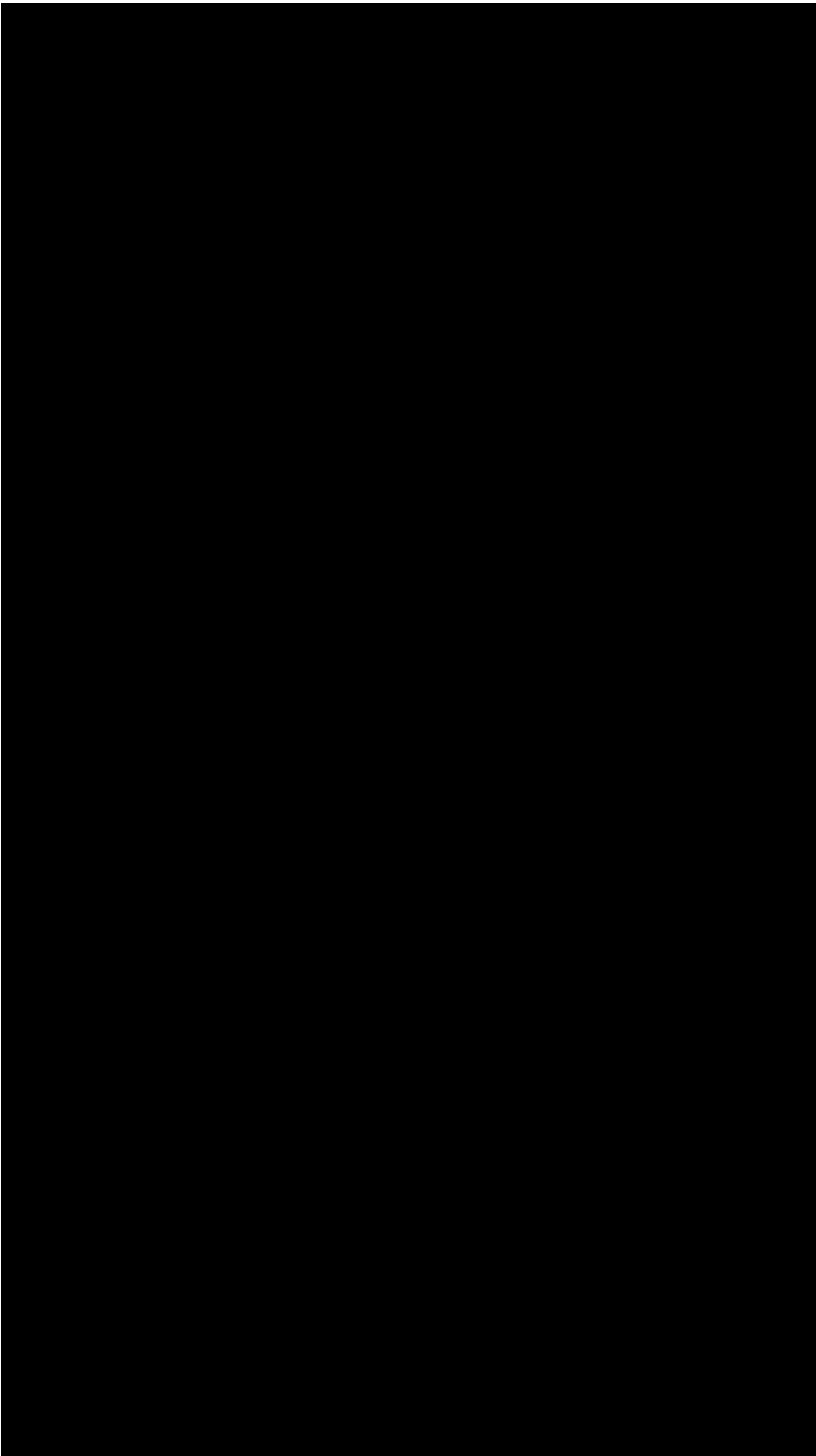


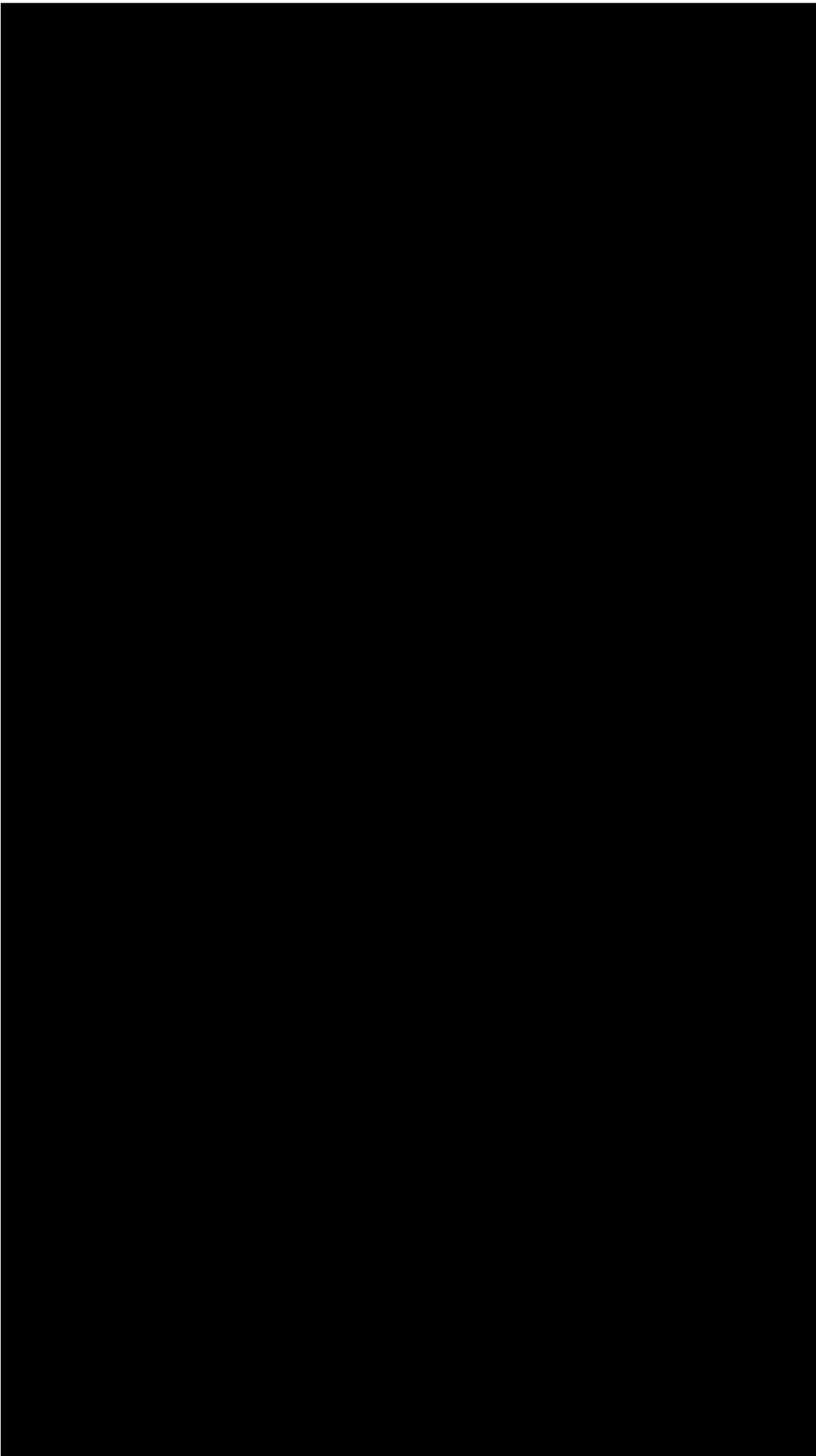


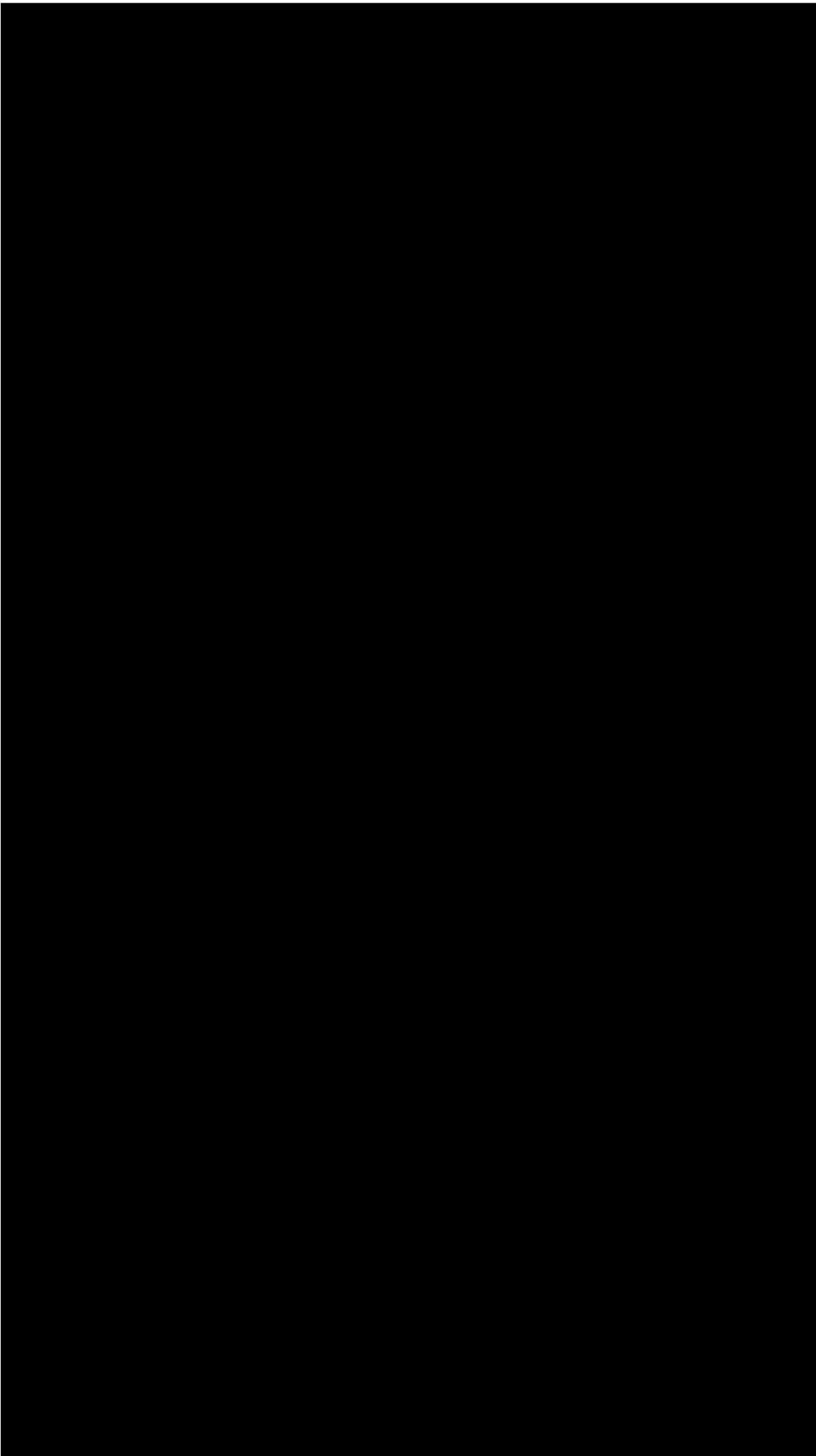


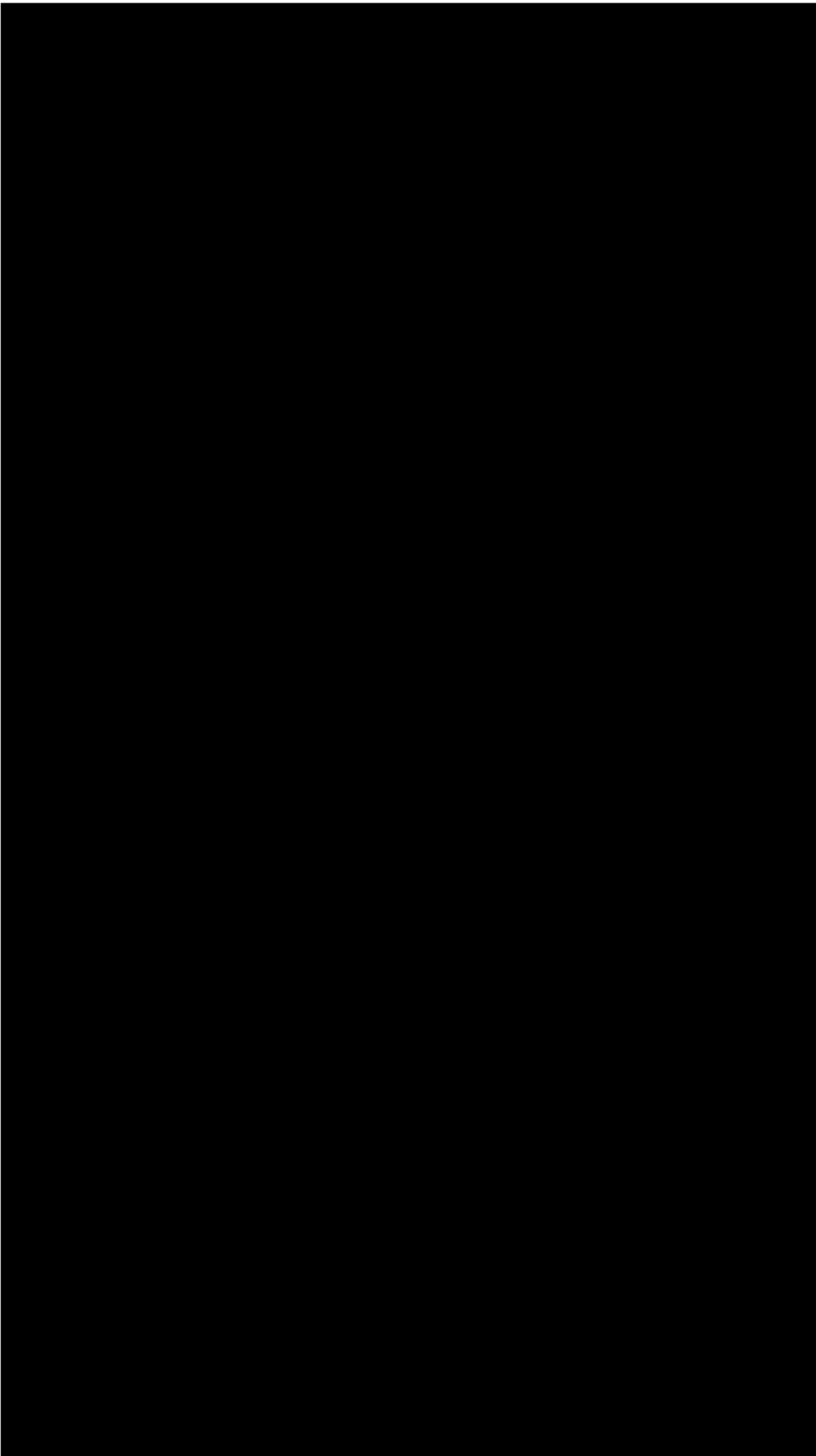












De las digitalizaciones previamente insertas se advierte que la demandada al resolver los argumentos planteados por la entonces recurrente los tildó de infundados exponiendo lo siguientes argumentos:

Que es de explorado derecho que para considerar que la orden por la que se ordena la revisión de escritorio o gabinete, prevista en el artículo 42, primer párrafo, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, se encuentre debidamente fundada y motivada, la autoridad se encontrará conminada a establecer no solo la documentación requerida, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al contribuyente y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares.

Que tales elementos sí se advierten en el oficio de solicitud de información y documentación **500-18-00-03-02-2021-326**, al haberse señalado en las páginas 2, 3, y 4 la información y documentación requerida, mientras que de la página 1 del referido oficio, se observa que la autoridad señaló que los demás requisitos aludidos en el párrafo que antecede, que son: la categoría que atribuye al gobernado "...con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de la disposiciones fiscales a que ese(a) contribuyente ***** está afecta(o) como sujeto directo..."), la facultad ejercida ("...a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, párrafos primero, fracción II, y segundo y 48, párrafos primero, fracciones 1, II y III, y último... del Código Fiscal de la Federación), así como la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar ("...Impuesto Sobre la Renta, exclusivamente respecto al rubro o concepto de INGRESOS ACUMULABLES OBTENIDOS, en el ejercicio fiscal de 2015, el cual constituye el periodo sujeto a revisión...").

Que por ello, resulta claro que la orden de revisión, sí se encuentra debidamente fundada y motivada, específicamente en lo respecta al objeto de la misma, al establecerse que llevaría cabo la verificación respecto de los ingresos acumulables obtenidos por el contribuyente durante el ejercicio de 2015, precisando que, no es exigible para la autoridad motivar el por qué se le da al particular determinada categoría, toda vez que ello limita el objeto de la aludida orden y constriñe a tal extremo la facultad de fiscalización que la torna incompatible con su propia naturaleza, en virtud de que obliga a la autoridad administrativa a determinar a priori la categoría del sujeto pasivo

Que no se advierte de lo consignado en la resolución liquidaría del crédito fiscal que la autoridad se hubiera extralimitado en el al objeto de la orden, toda vez que es notorio que el crédito fiscal determinado **está integrado únicamente únicamente por el Impuesto Sobre la Renta omitido, actualizado, multas y recargos**, en torno a este mismo impuesto., sin que se advierta que la autoridad hubiera considerado otras contribuciones, y que con ello hubiere ido más allá del objeto de la revisión de escritorio o gabinete instaurada.

Que si bien es cierto que en la liquidación controvertida, la autoridad estableció que la omisión del pago del impuesto sobre la renta, la conoció derivado de depósitos bancarios encontrados en cantidad de \$5'614,400.00 que el contribuyente no aclaró ni soportó con documentación comprobatoria que demostrara que el origen de éstos es distinto de ingresos acumulables para el ejercicio fiscal de 2015, por lo que la autoridad los consideró presuntivamente como ingresos, con fundamento en lo establecido en el artículo 59 primer párrafo, fracción II, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, considerando que dichos depósitos bancarios corresponden a alguna de las actividades económicas registradas del contribuyente: Construcción de obras de urbanización, montaje de estructuras de acero prefabricadas, trabajos de cimentaciones y trabajos de albañilería, con fechas de inicio a partir del 16 de noviembre de 2010, las cuales estuvieron vigentes en el ejercicio fiscal de 2015 sujeto a revisión.

Que en virtud de que las citadas actividades económicas corresponden a Servicios Profesionales, se encuadran dentro del Régimen de la Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, ello no se traduce de ninguna forma, en que la autoridad se hubiese excedido en el objeto que se precisa en la orden, ponderando que éste consistía en verificar los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio 2015, respecto del impuesto sobre la renta, y en la especie, la determinación efectuada por la autoridad en la resolución liquidatoria versa precisamente sobre este rubro, dado que la cantidad de \$5'614,400.00 por depósitos bancarios no identificados, fueron considerados como ingresos acumulables, afectos al pago del impuesto sobre la renta, en términos de los artículos 59 primer párrafo, fracción III, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, y 101, párrafos primero, antepenúltimo y último, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Que no era obstáculo a su determinación, que el entonces recurrente refiriera que la autoridad debió señalar en la orden, que solicitaba información respecto de los clientes con los que realizó operaciones y por los cuales obtuvo

ingresos acumulables como son *****
por resultar suficiente que se hubiera precisado en la orden respectiva, en lo tocante al objeto, que se revisarían los ingresos acumulables obtenidos durante el ejercicio 2015, siendo evidente que los obtenidos por operaciones llevadas a cabo con todos sus clientes, lógicamente se encuentran comprendidos dentro del objeto mencionado en la orden.

Que no era dable que se tuviera que pormenorizar desde el acto inicial de la revisión, como es la solicitud de información y documentación 500-18-00-03-02-2021-326, que dentro de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, se incluirían aquellos celebrados con sus clientes como son las mencionadas empresas como de manera exorbitante e infundada lo sostiene el recurrente, señalando que no debía perderse de vista que es obligación de las autoridades fundar y motivar sus actuaciones, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, y dicho requisito consiste en citar los preceptos legales aplicables al caso, así como señalar las circunstancias, razones y motivos del actuar de esa autoridad, pero no puede exigírseles que funden y motiven actuaciones posteriores, aun y cuando se trate del documento inicial de un procedimiento de fiscalización,.

Que con ello no opera al extremo de exigir a la autoridad que establezca con toda precisión qué acontecimientos de los legalmente posibles durante del procedimiento que inicia por medio de cierto documento que se notifica al interesado, ocurrirán después del desarrollo de ese procedimiento, pues ello implica forzar a la autoridad notifica se anticipe a acontecimiento.

Aunado a lo anterior, es importante establecer que los actos de autoridad deben fundarse y motivarse en el texto mismo del documento que los contiene, de manera tal que aun y cuando no puede la autoridad anticipadamente señalar qué curso exacto y qué fin tomará el procedimiento, ello no le depara inseguridad alguna al contribuyente, en razón de que las autoridades al momento de emitir la resolución final, deberán fundarla y motivarla, refiriéndose a los hechos y omisiones detectados durante el procedimiento fiscalizador, citando los preceptos legales aplicables, como en la especie aconteció, por lo tanto, no es obligación de la autoridad fundar y motivar en el oficio que da inicio a la facultad de comprobación ejercida todas las etapas, fases, derivaciones o medios de adquisición de datos que pudiesen presentarse posiblemente en el desarrollo de la revisión.

Que en esa tesitura tildó de infundado el argumento en el sentido de

que el objeto de la orden de revisión de escritorio o gabinete resulta vaga o genérica, toda vez que señaló, el objeto precisado en ésta en relación el rubro de **INGRESOS ACUMULABLES OBTENIDOS**, el cual sí se encuentra vinculado con las irregularidades encontradas por la autoridad precisadas en la resolución determinante de crédito, máxime que como también se señaló, no es dable exigir a la autoridad fundar y motivar en el oficio que da inicio a la facultad de comprobación ejercida todas las etapas, fases, derivaciones o medios de adquisición de datos que pudiesen presentarse posiblemente en el desarrollo de la revisión, ya que esto deberá acontecer hasta la resolución definitiva, lo que resulta inconcuso que si aconteció.

Por otra parte, también calificó de infundado lo sostenido por el entonces recurrente en el sentido de que la autoridad requirió en los oficios **500-18-00-07-01-2021-2208**, de fecha 07 de mayo de 2021 y **500-18-00-07-01-2021-3291** de fecha 09 de junio de 2021, información y documentación que a su juicio no tenía obligación de conservar.

Lo anterior, al considera que el recurrente soslaya que la autoridad fiscal desplegó sus atribuciones previstas en el artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, que 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; es así que, durante la práctica de una visita domiciliaria o de una revisión de gabinete (como en el caso que nos ocupa), la autoridad fiscalizadora, 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 y demás papeles del contribuyente que pudieran entrañar 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; haciendo alusión a su determinación en los artículos artículo 28, primer párrafo, fracción 1, del Código Fiscal de la Federación, y 33 de su Reglamento, en los que se establecen aquellos documentos que forman parte de la contabilidad de los contribuyentes, y qué requisitos debe contener la misma.

De la interpretación de los artículos de referencia, adujo que la contabilidad integrada por libros, sistemas y registros contables, debe contar a su vez, con documentación comprobatoria que ampare cada operación, permitiendo su plena identificación, sus características, su forma de pago y las distintas tasas, contribuciones y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por los que no deben pagarse contribuciones, así como permitir la identificación de los depósitos bancarios.

Señalando al respecto la definición de el termino contabilidad en materia tributaria de manera tal manera, que refirió que la contabilidad constituye un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal debe cumplir con una serie de condiciones. Entre ellas es que toda la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad recogidos en los artículos 28, fracción 1, del Código Fiscal de la Federación y 33, de su reglamento, respecto de la contabilidad.

Que por lo señalado aprecia evidente que no resultan exorbitantes los requerimientos efectuados por la autoridad, ya que si bien es cierto que según se desprende de los oficios de requerimiento que le fue solicitada al recurrente información entre otra, como la relacionada con la negociación de los contratos, la razón de negocios que justificó las operaciones, las personas que trabajaban para la empresa ***** ***** bitácoras o libretas de registro de ingreso a las instalaciones de dicha empresa; ello resultaba acorde a derecho, al tratarse de información tendiente a demostrar la materialización de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales expedidos por dichas empresas.

Que el entonces recurrente, no debía perder de vista que acorde a los dispositivos legales citados, la contabilidad debía permitir la identificación de las operaciones, consignadas en los comprobantes fiscales y su documentación comprobatoria.

Y que en ese entendido, la información y documentación a la que hacían referencia los oficios de solicitud de información y documentación respectivos, sí resultaba pertinente para demostrar si se realizaron o no las operaciones, pues lo solicitado se encuentra previsto como parte del asiento de la contabilidad, según lo prevén los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento.

Que en tal virtud válidamente la autoridad requirió la exhibición de elementos necesarios para verificar la materialidad de la prestación de los servicios, máxime que no debe perderse de vista que el solo cumplimiento de los requisitos de comprobantes fiscales no implica que proceda automáticamente el efecto fiscal que el contribuyente pretenda.

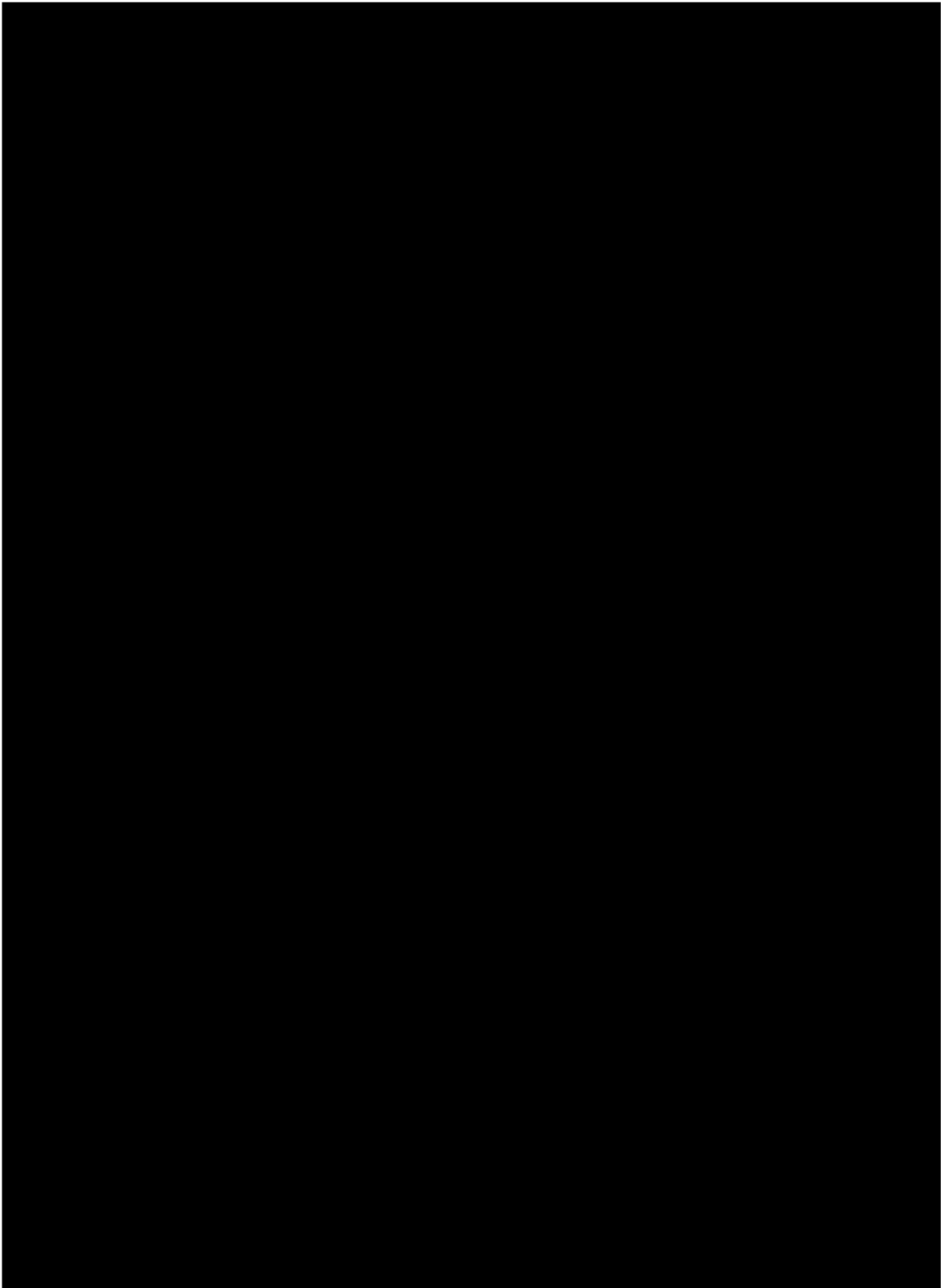
Concluyendo que, la documentación requerida sí constituye elementos que forman parte de la contabilidad y que si bien exhibió durante el procedimiento de fiscalización contratos de prestación de servicios, los registros contables, comprobantes fiscales digitales por internet expedidos por sus clientes, informes de análisis topográfico, fotografías, entre otros, esa documentación no implica que, para efectos fiscales, se acreditara la materialización de las operaciones que se consignaron en los comprobantes fiscales, pues la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación, están en aptitud de valorar los documentos que los contribuyentes exhiben para sustentar la procedencia de dichas deducciones, tales como comprobantes fiscales, contratos, estados de cuenta, etcétera y, con base en ese análisis, determinar la inexistencia de las operaciones y/o actos jurídicos que ahí se describen, únicamente para efectos tributarios, pues sólo de esa manera se puede lograr un verdadero control sobre la correcta determinación de la base gravable del tributo y evitar la evasión o elusión fiscal.

Que de esa manera no resultan excesivos los requerimientos de información y documentación efectuados por la autoridad dentro del procedimiento de fiscalización instaurado al hoy recurrente, pues señaló que los mismos se encuentran directamente dirigidos a conocer si el contribuyente hoy recurrente prestó o no los servicios a sus clientes que le emitieron los comprobantes fiscales en comento, pues es lógico que se cuestione respecto de la razón de negocios al ser ésta el motivo u objeto que delimita la actividad económica de una empresa, con el cual opera y obtiene ingresos y utilidades derivados de su acción económica, por lo que la autoridad requería conocer su la razón de negocios de los clientes *****
*** ** ***** ***** ***** ** ***** ***** ** ***** compaginaba con la naturaleza de los servicios profesionales de hoy recurrente.

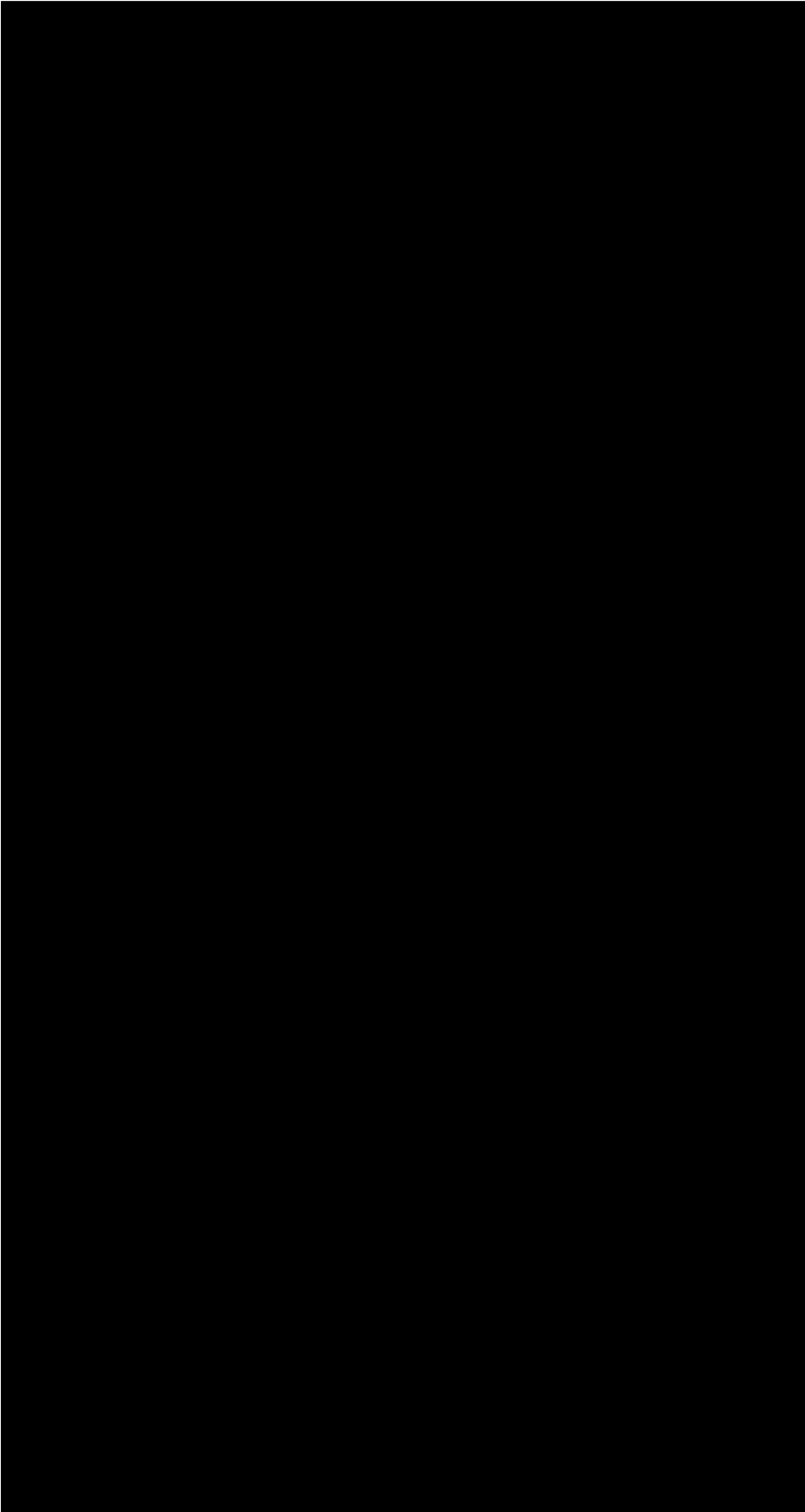
Que por todo lopreciado la demandada, refirió que los requerimientos de los que se duele el inconforme no resultan excesivos ni arbitrarios, pues son tendiente a que el contribuyente demostrara una realidad económica, es decir, que los servicios que amparan los comprobantes fiscales controvertidos se hubieran llevado a cabo al haberse prestado efectivamente los servicios que éstos amparan.

Visto lo anterior, a juicio de esta Juzgadora, **no le asiste la razón a la parte actora** en cuanto a los argumentos en estudio, acorde a las consideraciones que siguen:

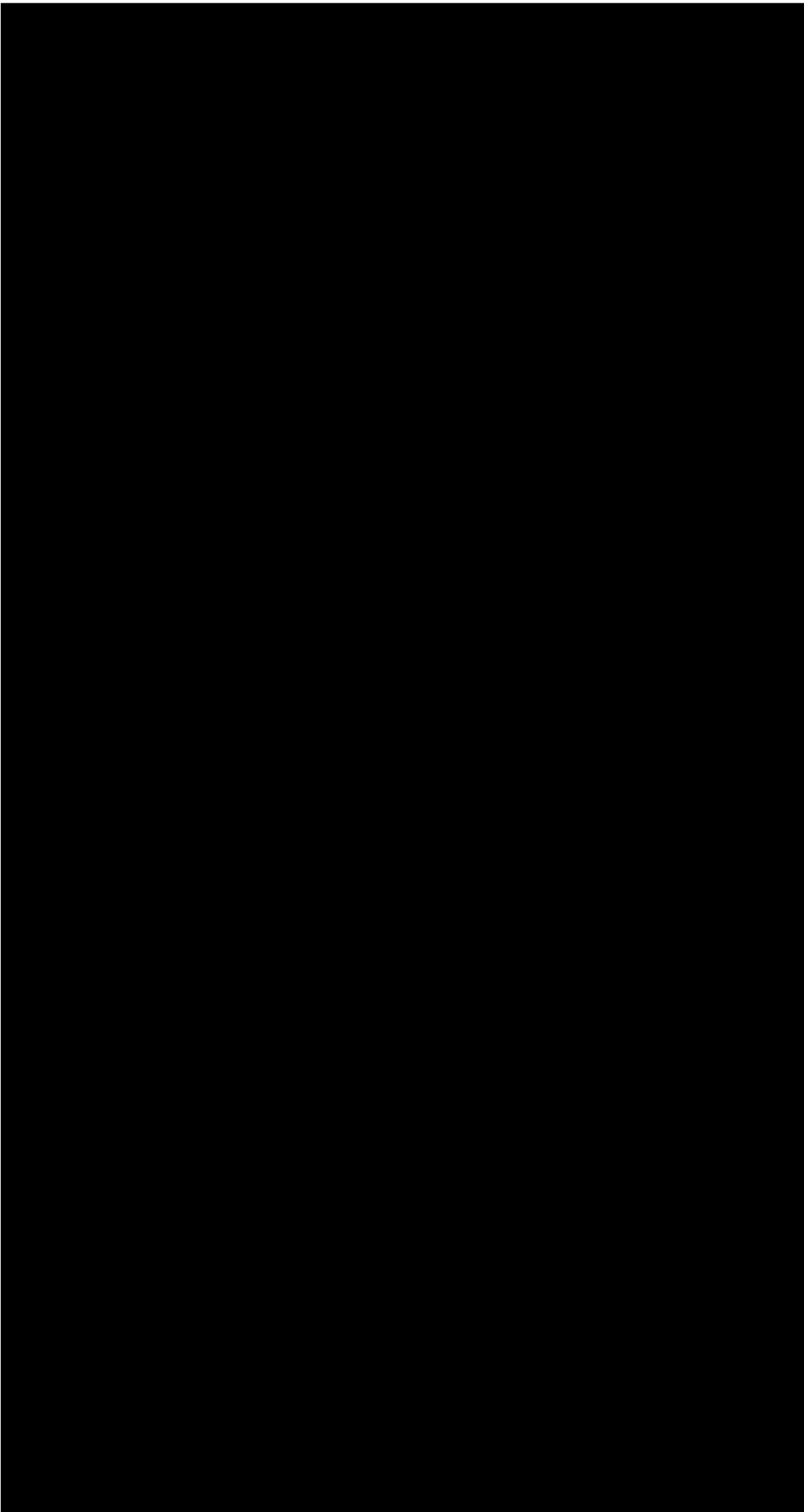
En Principio se trae a la vista el contenido del oficio **500-18-00-03-02-2021-326** de fecha **05 de febrero de 2021**, a través del cual se requirió información y documentación a la actora, dándose inicio de las facultades de comprobación, lo anterior a fin de dilucidar si en el se fijó legalmente el objeto material de la revisión que llevaría a cabo.



EXPEDIENTE: SALA AUXILIAR: *****
ACTOR: ***** ***** *****



EXPEDIENTE: SALA AUXILIAR: *****
ACTOR: ***** ***** *****



Del contenido del oficio previamente inserto se advierte que la fiscalizadora señaló como objeto el comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales por parte del entonces contribuyente ***** afectado como sujeto directo en materia de las contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta exclusivamente respecto al rubro o concepto de ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio fiscal 2015, el cual constituye el periodo sujeto a revisión.

Que como fundamentación señaló entre otros los artículos 42, párrafos primero, fracción II, y segundo y 48, párrafos primero, fracciones I, II y III y ultimo y 53-C, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación y con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Que en virtud de que el contribuyente, manifestó en su declaración anual del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal 2015, ingresos asimilados a salarios en cantidades de \$***** de su empleador ***** ** **** le requirió informara en cual o cuales de las fracciones previstas en el artículo 94, primero párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta encuadró la situación de ese contribuyente para que los contribuyentes para que los ingresos fueran asimilados a salarios.

Al respecto requirió información y documentación, realizado un listado detallado para cada supuesto contemplado en el artículo 94. Fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

De lo anterior se infiere que es **infundado** el argumento de la actora hecho valer en el segundo agravio del recurso de revocación, en el que la resolución determinante del crédito fiscal, era consecuencia de un procedimiento viciado de origen porque el objeto material del oficio de solicitud de información y documentación con el cual se dio al ejercicio de facultades de comprobación, fue genérico e impreciso, al señalar que se revisarían los ingresos acumulables obtenidos, lo que lo dejaba en absoluto estado de indefensión, al no es posible determinar el alcance de dicho objeto dado que dicha categoría no existe en la Ley.

Ello toda vez que, como se colige del oficio antes descrito, la autoridad fiscalizadora, si funda y motiva su actuar en términos del artículo 34, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, al señalar el objeto de la revisión, pues es de explorado derecho que para considerar que la orden por la que se ordena la revisión de escritorio o gabinete, prevista en el artículo 42, primer párrafo, fracción 11, del Código Fiscal de la Federación, se encuentre debidamente fundada y motivada, la

autoridad se encontrará conminada a establecer no solo la documentación requerida, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al contribuyente y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares.

En esa medida, es claro que tales elementos sí se advierten en el oficio de solicitud de información y documentación 500-18-00-03-02-2021-326, al haberse señalado en las páginas 2, 3, y 4 la información y documentación requerida, mientras que de la página 1 del oficio de cuenta, se observa que la autoridad señaló que los demás requisitos aludidos en el párrafo que antecede, que son: la categoría que atribuye al gobernado es decir, el objeto o propósito era comprobar el cumplimiento de la disposiciones fiscales a que el contribuyente ***** está afecta como sujeto directo, mientras que respecto a la facultad ejercida señaló que era, a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, párrafos primero, fracción 1, y segundo y 48, párrafos primero, fracciones 1, II y III, y último del Código Fiscal de la Federación, así como la denominación de las contribuciones y el periodo a revisar que es el Impuesto Sobre la Renta, exclusivamente respecto al rubro o concepto de INGRESOS ACUMULABLES OBTENIDOS, en el ejercicio fiscal de 2015, el cual constituye el periodo sujeto a revisión.

Por otra partes, es también es **infundado** su argumento vertido en el segundo concepto de impugnación en el que refiere que el objeto es impreciso toda vez que no se estableció que se entendía por INGRESOS ACUMULABLES, OBTENIDOS, pues no existe dispositivo legal que imponga la obligación a cargo de a fiscalizadora de incluir en sus actuaciones la interpretación del objetos señalado, máxime que de conformidad con el principio general de derecho: "el desconocimiento de la ley no exime de su cumplimiento", es una obligación a cargo del destinatario de la norma el conocimiento de la misma.

Por consiguiente, sus pretensiones devienen en exceso de motivación, pues lo señalado por la autoridad resulta suficiente para explicar, justificar y posibilitar la defensa, y por consiguiente tener por debidamente fundada y motiva dicho oficio, apoyando a lo anterior el siguiente criterio:

"Época: Novena Época

Registro: 175082

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo XXIII, Mayo de 2006

Materia(s): Común

Tesis: 1.40.A. J/43 Página: 1531

FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.

El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el "para qué" de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma, pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa,.

Aunado a lo anterior, como se advierte del análisis realizado al inicio del presente considerando a la resolución impugnada, la demandada, en las páginas 27 y 28 de 73, señaló que la orden de revisión, sí se encuentra debidamente fundada y motivada, específicamente en lo respecta al objeto de la misma, al establecerse que llevaría cabo la verificación respecto de los ingresos acumulables obtenidos por el contribuyente durante el ejercicio de 2015, sin que sea exigible para la autoridad motivar el por qué se le da al particular determinada categoría, porque ello limitaba el objeto de la aludida orden y constriñe a tal extremo la facultad de fiscalización que la torna incompatible con su propia naturaleza, en virtud de que obliga a la autoridad administrativa a determinar a priori la categoría del sujeto pasivo, lo que se traduce en la pérdida de la libre apreciación de los hechos con motivo de la orden de requerimiento de documentación, la cual es discrecional; además.

En ese contexto de la resolución determinante, no se desprende que la autoridad hubiera considerado otras contribuciones, y que con ello hubiere ido más allá del objeto de la revisión de escritorio o gabinete instaurada. Toda vez que, en la liquidación -resolución recurrida-, la autoridad estableció que la omisión del pago del impuesto sobre la renta, la conoció derivado de depósitos bancarios encontrados en cantidad de \$*****, que el contribuyente no aclaró ni soportó con documentación comprobatoria que demostrara su origen de éstos es distinto de ingresos acumulables para el ejercicio fiscal de 2015, por lo que la autoridad los consideró presuntivamente como ingresos, con fundamento en lo establecido en el artículo 59 primer párrafo, fracción III, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación.

Pues consideró que los depósitos bancarios corresponden a alguna

de las actividades económicas registradas del contribuyente: Construcción de obras de urbanización, montaje de estructuras de acero prefabricadas, trabajos de cimentaciones y trabajos de albañilería, con fechas de inicio a partir del 16 de noviembre de 2010, las cuales estuvieron vigentes en el ejercicio fiscal de 2015 sujeto a revisión; y en virtud de que las citadas actividades económicas corresponden a Servicios Profesionales, se encuadran dentro del Régimen de la Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, ello no se traduce de ninguna forma, en que la autoridad se hubiese excedido en el objeto que se precisa en la orden, **ponderando que éste consistía en verificar los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio 2015, respecto del impuesto sobre la renta**, y en la especie, la determinación efectuada por la autoridad en la resolución liquidataria **versa precisamente sobre este rubro, dado que la cantidad de \$5'614,400.00 por depósitos bancarios no identificados, fueron considerados como ingresos acumulables**, afectos al pago del impuesto sobre la renta, en términos de los artículos 59 primer párrafo, fracción III, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, y 101, párrafos primero, antepenúltimo y último, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por otra parte, se estima también **infundado** el argumento de la acora en cuanto a que se incumple con el requisito de congruencia, dado que en el oficio inicial de requerimiento de información se debía señalar a todos los clientes que revisaría, sino que la autoridad fiscal en dicho oficio, limitó su revisión únicamente a un cliente, y que por lo tanto, si se limitó a señalar a uno, entonces sólo podría determinar en su caso irregularidades sobre dicho cliente y no sobre el resto.

Lo anterior, en razón de que del análisis realizado a la resolución impugnada, se advierte que no existe tal incongruencia alegada, toda vez que dicho agravio fue debidamente valorado por la demandada, pues al respecto señaló que, no era óbice a su determinación su manifestación, al pretender que autoridad fiscalizadora señalara en la orden, que solicitaba información respecto de los clientes con los que realizó operaciones y por los cuales obtuvo ingresos acumulables como son ***** **toda vez que resulta suficiente que se hubiera precisado en la orden respectiva, en lo tocante al objeto, que se revisaría el Impuesto Sobre la Renta, los ingresos acumulables obtenidos durante el ejercicio 2015, siendo evidente que los obtenidos por operaciones llevadas a cabo con todos sus clientes, lógicamente se encuentran comprendidos dentro del objeto mencionado en la orden, sin que sea dable que se tuviera que pormenorizar desde el acto inicial de la revisión, como es la solicitud de información y documentación 500-18-00-03-02-2021-326.**

Señalando además que dentro de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, se incluirían aquellos celebrados con sus clientes como son las mencionadas empresas, pues no debe perderse de vista que si bien es cierto que es obligación de las autoridades fundar y motivar sus actuaciones, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación de la Federación, y dicho requisito consiste en citar los preceptos legales aplicables al caso, así como señalar las 14 circunstancias, razones y motivos del actuar de la autoridad, **sin que pueda exigirse que funden y motiven actuaciones posteriores, aun y cuando se trate del documento inicial de un procedimiento de fiscalización.**

Pues sería tanto como exigir a la autoridad que establezca con toda precisión qué acontecimientos de los legalmente posibles dentro del procedimiento que inicia por medio de cierto documento que se notifica al interesado, ocurrirán durante el desarrollo de ese procedimiento, forzando a la autoridad a que se anticipe a acontecimientos que bien pueden ocurrir o no, como en el caso la celebración de operaciones con ***** en las que el contribuyente obtuvo ingresos afectos al pago del impuesto sobre la renta, lo que de ninguna manera se traduce en ilegalidad.

Por lo que, no es obligación de la autoridad fundar y motivar en el oficio que da inicio a la facultad de comprobación ejercida todas las etapas, fases, derivaciones o medios de adquisición de datos que pudiesen presentarse posiblemente en el desarrollo de la revisión, sino que es hasta el final del ejercicio de esa facultad, cuando la autoridad deberá fundar y motivar que está en la posibilidad legal de transitar por las etapas, fases o derivaciones y a su vez allegarse de dichos medios de adquisición de datos que efectivamente se presentaron durante el ejercicio de su facultad de comprobación, lo que en la especie sí se surtió, ya que en la resolución determinante de crédito fiscal, **la autoridad fundó y motivó los ingresos acumulables que consideró en cantidad de \$*****. derivado de depósitos bancarios que el contribuyente no aclaró ni soportó con documentación comprobatoria que demostrara que el origen de éstos es distinto de ingresos acumulables para el ejercicio fiscal de 2015, en términos de los artículos 59 primer párrafo, fracción III, primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación, y 101, párrafos primero, antepenúltimo y último, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

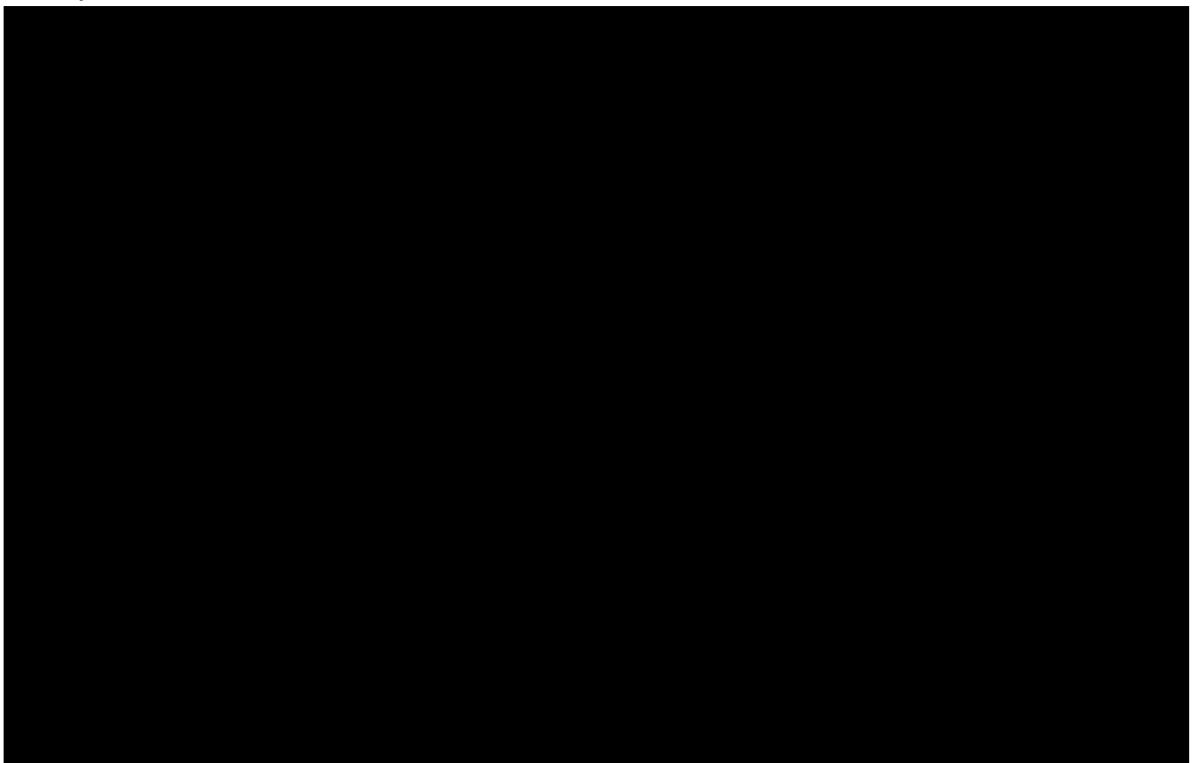
En ese sentido, es que también deviene **infundado** el argumento del

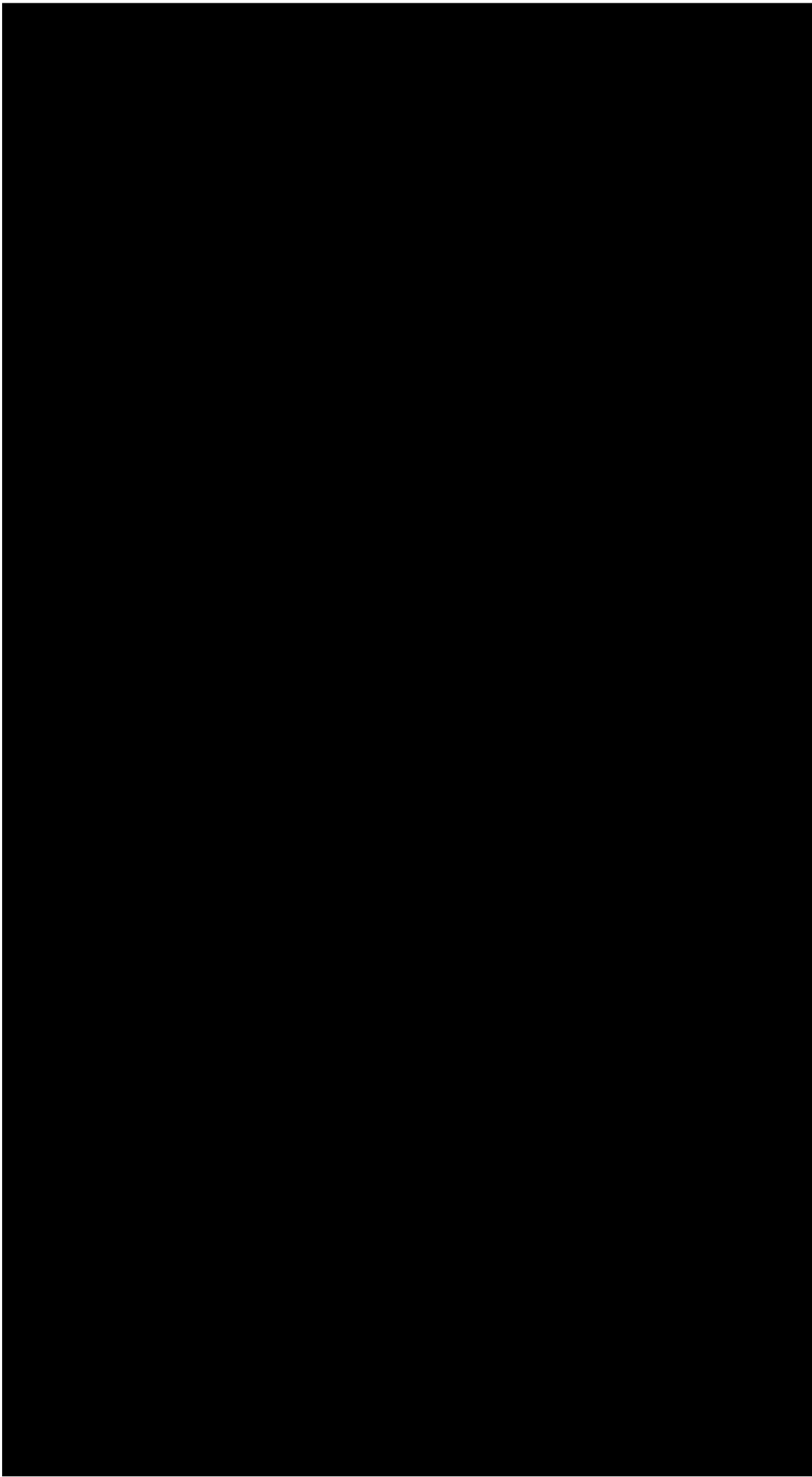
accionante en el sentido de que el objeto de la orden de revisión de escritorio o gabinete resulta vaga o genérica, pues como se refirió en párrafos precedentes, en la misma, si se señaló, el objeto precisado, que fue en relación el rubro de **INGRESOS ACUMULABLES OBTENIDOS**, mismo que sí encuentra vinculado con las irregularidades encontradas por la autoridad fiscalizadora precisadas en la resolución determinante de, sin que se extienda tal exigencia de fundamentación y motivación en la referida orden, la facultad de comprobación ejercida todas las etapas, fases, derivaciones o medios de adquisición de datos que pudiesen presentarse en el desarrollo de la revisión, ya que esto se corrobora de la resolución definitiva, lo que resulta de su análisis que si aconteció.

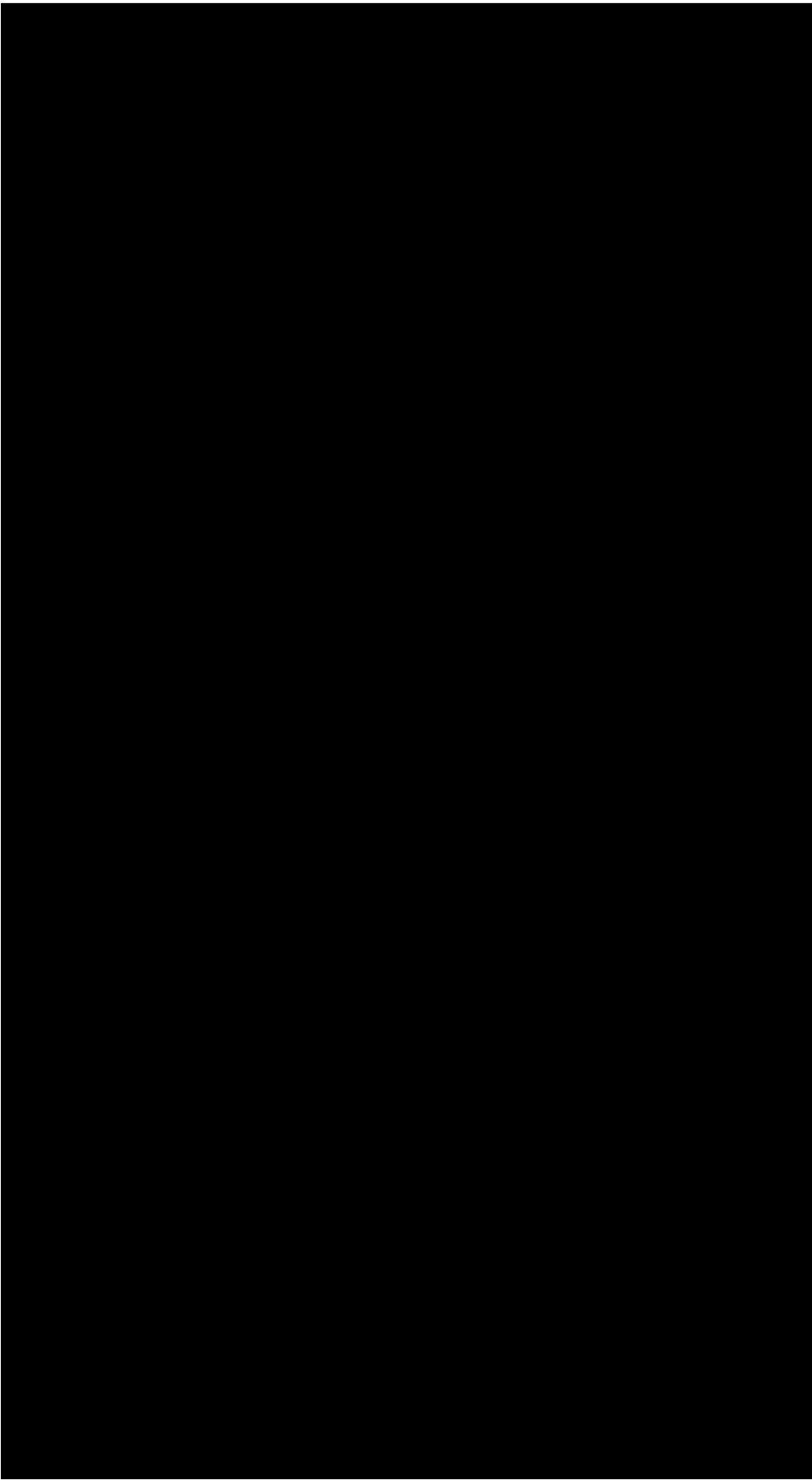
Por otra parte, en relación a sus argumentos en los que refiere que, la autoridad demandada requirió en los oficios **500-18-00-07-01-2021-2208**, de fecha 07 de mayo de 2021 y **500-18-00-07-01-2021-3291** de fecha 09 de junio de 2021, información y documentación que a su juicio no tenía obligación de conservar, resulta infundado atendiendo a las siguientes consideraciones.

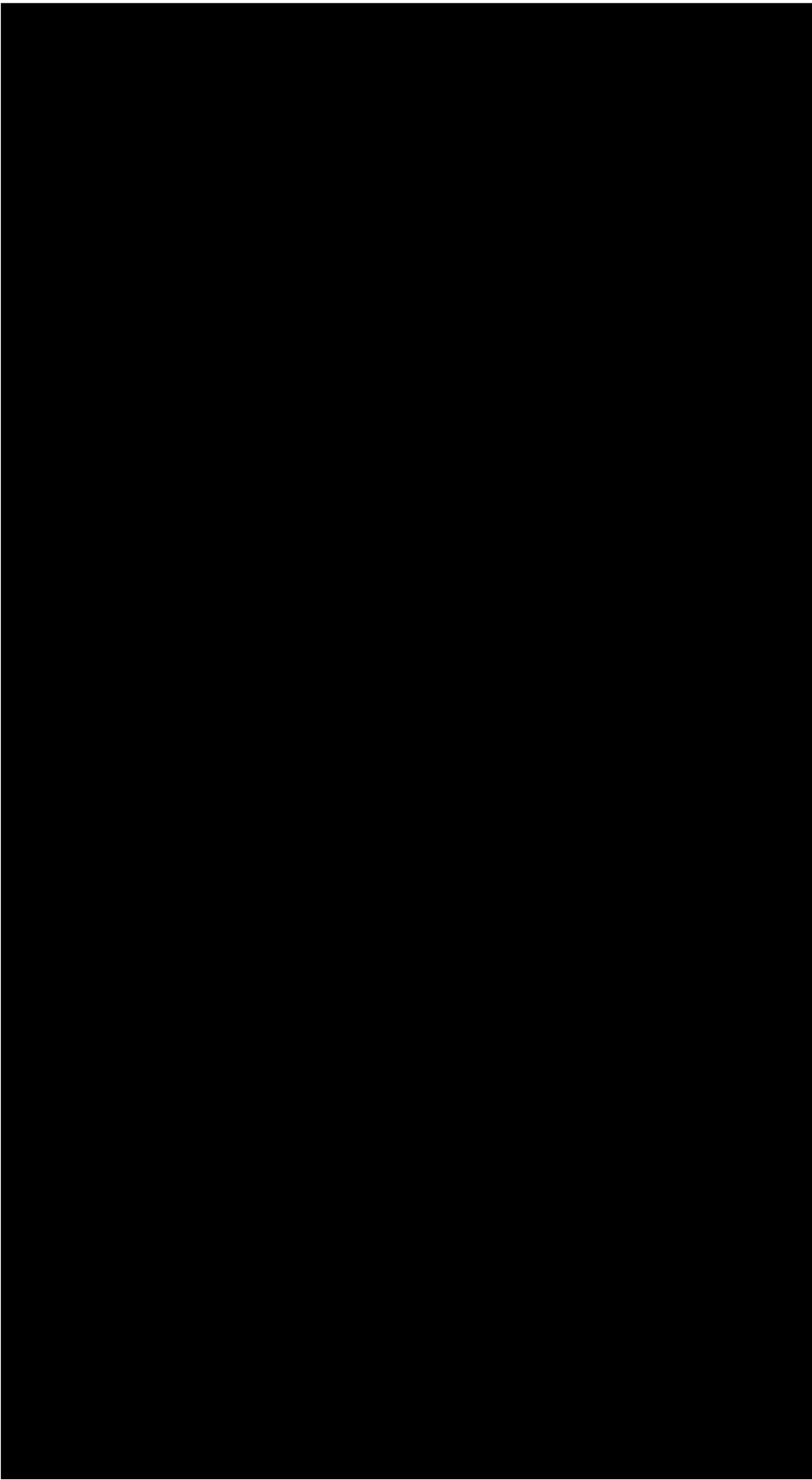
En principio se advierte que los oficios en comento, obran en el expediente administrativo -sin número de tomo-exhibido por la demandada al contestar la demanda, mismos que son valorados en termos de los dispuesto por el artículo 46, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, cuyo contenido se trae a la vista.

500-18-00-07-01-2021-2208, de fecha 07 de mayo de 2021 folio 143 a 147 del expediente administrativo sin número de tomo-:

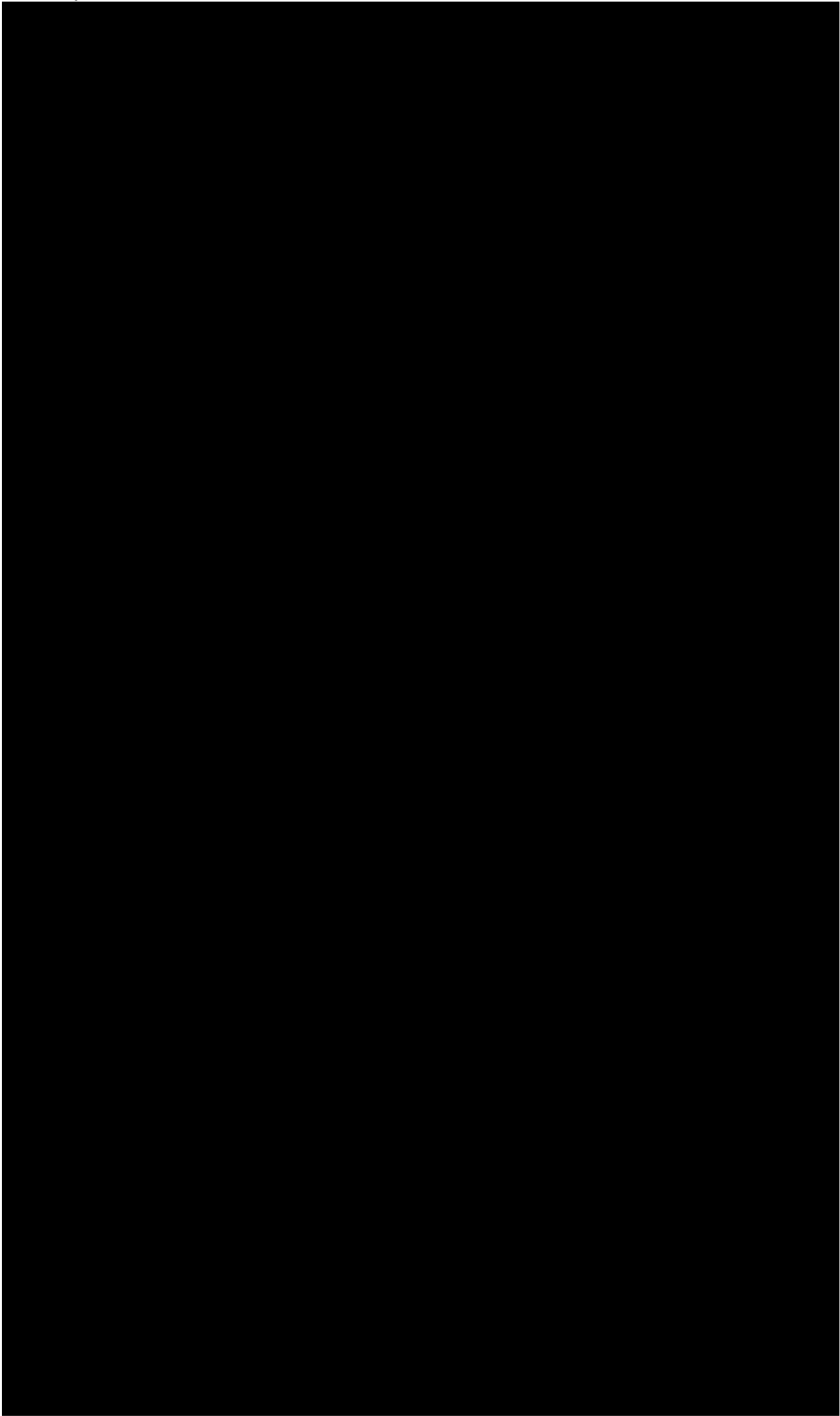


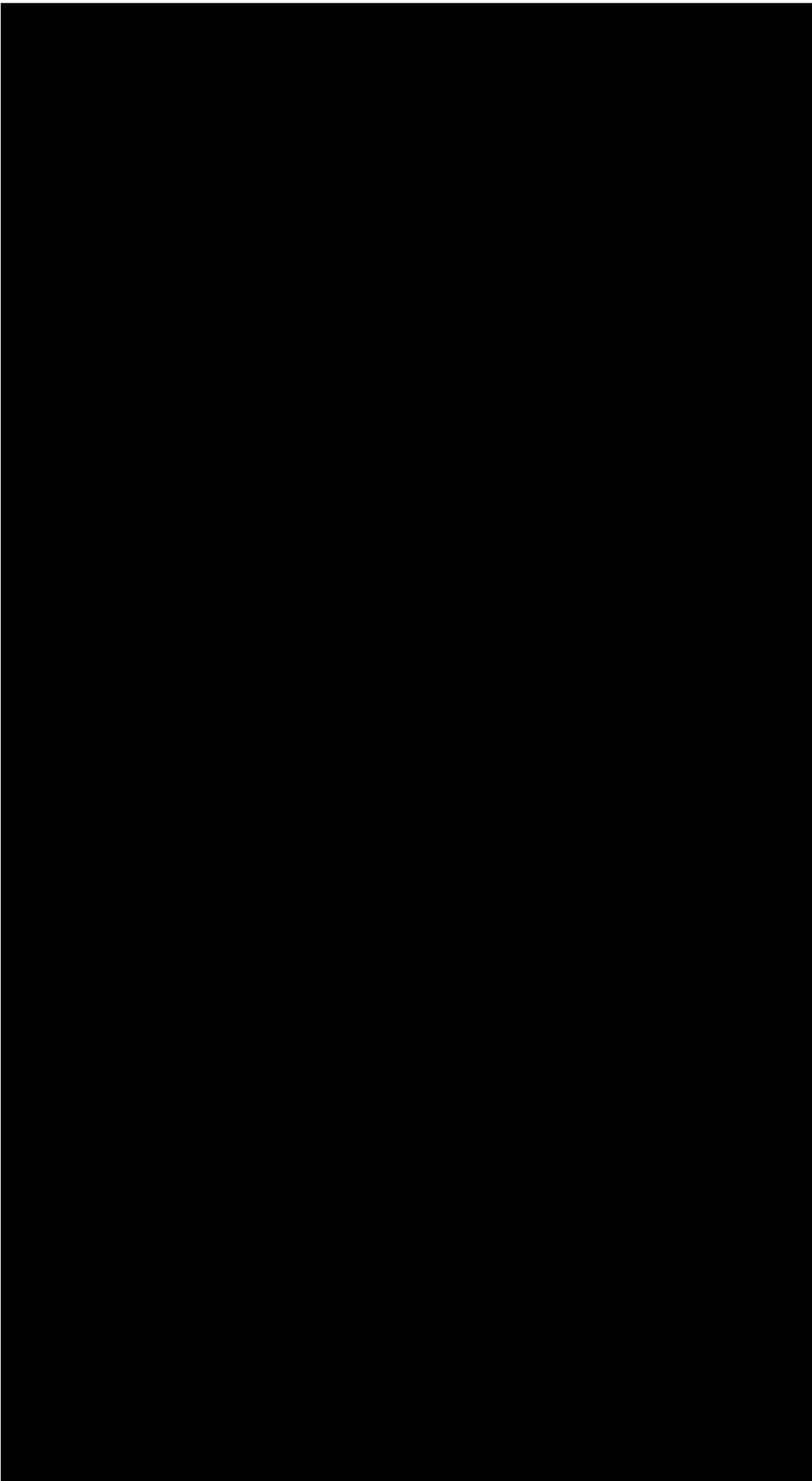






Oficio **500-18-00-07-01-2021-3291** de fecha 09 de junio de 2021 -folio
165 a 167 del expediente administrativo sin número de tomo-:





De las digitalizaciones anteriores se infiere que la autoridad fiscalizadora no realizó requerimientos exorbitantes, ya que de los requerimientos en análisis se desprende que le fue solicitada al hoy enjuiciante información como la relacionada con la negociación de los contratos, la razón de negocios que justificó las operaciones, las personas que trababan con la empresa ***** ** ** *
***** ***** ***** ** ** ** bitácoras o libretas de registro de ingreso a las instalaciones de las empresa.

Lo que resulta acorde a derecho, al tratarse de información tendente a demostrar la materialización de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales expedidos por las empresas señaladas, por ello su contabilidad debe permitir la identificación de las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales, al considerarse que la fiscalizadora desplegó facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, cuyo artículo le permite verificar que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, hayan cumplido lo que puede hacer a través de una visita domiciliaria o revisión de gabinete como es el caso.

Ahora bien, resulta **infundado** el argumento de la actora en el que aduce que, la resolución impugnada es contraria a derecho, al referir que la demandada omite analizar si los cuestionamientos 4, 6, 11, 12, 14, 15 y 17, del oficio 500-18-00-07-01-2021-3291 y números 4, 5, 10, y 12 del diverso 500-18-00-07-01-2021-2208, resultaban congruentes con sus obligaciones relativas a su contabilidad, debiendo analizar su legalidad y coherencia, sobre todo cuando se trataba de información que no era propia sino de terceros.

Lo anterior es así ya que contrario a su manifestación, la demanda si se pronunció respecto, toda vez que señaló que, acorde a obligación de asentar en actas parciales o en un oficio de observaciones, de forma circunstanciada, los hechos u omisiones advertidos en la contabilidad y demás papeles del contribuyente que pudieran entrañar el incumplimiento de sus obligaciones fiscales, se otorga 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, de conformidad con el artículo 28, primer párrafo, fracción 1, del Código Fiscal de la Federación, y 33 de su Reglamento, en los que se establecen aquellos documentos que forman parte de la contabilidad de los contribuyentes, y qué requisitos debe contener la misma.

Toda vez que del análisis que esa Sala practica a la resolución, impugnada se advierte que la misma refirió que de la fundamentación relativa al Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria invocada por la autoridad emisora en los oficios 500-18-00-07-01-2021-2208 de fecha 07 de mayo de 2021, y 500-8-00-07-01-2021-3291, de 09 de junio de 2021 que constituyen la solicitud de datos, documentos o informes a efecto de llevar a cabo su revisión al amparo de la orden de gabinete GIF6200002/22, se desprende que la autoridad demandada cuenta con la facultad para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que se encuentran sujetos los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones.

Asimismo asentó la demandada, que de los dispositivos legales 42 párrafos primero, fracción II, segundo, y tercer párrafos, 48 párrafos primero, fracciones I, II y III, y último, 33, último párrafo, y 53 inciso c), del Código Fiscal de la Federación, los cuales invocó la autoridad en dichos oficios de solicitud de información y documentación impugnados; medularmente estipulan que las operaciones que amparan los comprobantes fiscales, para el ejercicio de las facultades de comprobación que legalmente le son concedidas a la autoridad fiscal, en el caso en concreto en el artículo 42. fracción II, del Código Fiscal de la Federación, **si es obligación del contribuyente revisado el poner a disposición de la autoridad su contabilidad**, la cual no se reduce únicamente a sus registros contables sino además que dichos registros cuenten con la documentación que lo sustenten y que dicha documentación además traiga consigo la certeza de su materialidad.

Que para verificar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad fiscal, además de las documentales que legalmente debe comprender su contabilidad en términos del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, también se puede realizar una serie de cuestionamientos y documentación, contenidos en el oficio combatido, a la luz del parámetro conocido como "sustancia material" para efectos fiscales de las operaciones asentadas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, emitidos al contribuyente.

Refiriendo que válidamente la autoridad requirió la exhibición de elementos necesarios para verificar la materialidad de la prestación de los servicios, sin que se pierda de vista que el solo cumplimiento de los requisitos de

comprobantes fiscales no implica que proceda automáticamente el efecto fiscal que el contribuyente pretenda.

De tal manera que concluyo refiriendo que de ninguna manera resultaban excesivos los requerimientos de información y documentación efectuados por la autoridad dentro del procedimiento de fiscalización instaurado al hoy enjuiciante, por cuanto a que los mismos se encuentran directamente dirigidos a conocer si el contribuyente prestó o no los servicios a sus clientes que le emitieron los comprobantes fiscales en comento, pues es lógico que se cuestione respecto de la razón de negocios al ser ésta el motivo u objeto que delimita la actividad económica de una empresa, con el cual opera y obtiene ingresos y utilidades derivados de su acción económica, por lo que la autoridad requería conocer si la razón de negocios de los clientes ***** **** * ***** ***** ***** **** ** ****, compaginaba con la naturaleza de los servicios profesionales del hoy actor.

En ese entendido la autoridad al resolver su argumento planteado si emite pronunciamiento, por lo que **no resulta ilegal** la resolución que se impugna como lo pretende la actora de que la demandada se haya pronunciado de manera particular en los requerimientos formulados en cada uno de los numerales, pues las pretensiones que buscaba con ellos la fiscalizadora tenían un fin común, el cual era comprobar si le prestó o no los servicios a sus clientes que le emitieron los comprobantes fiscales materia de litis, sin que se advierta por esta juzgadora que los cuestionamientos formulados en los puntos 4, 6, 11, 12, 14, 15 y 17, del oficio 500-18-00-07-01-2021-3291 y números 4, 5, 10, y 12 del diverso 500-18-00-07-01-2021-2208, sean excesivos, pues los mismos solicitan información que la actora si tenía acceso derivado de sus operaciones, máxime que tales requerimientos si fueron atendidos.

Lo anterior, pues cabe destacar que, tal información se encuentra comprendida dentro del concepto “contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales” a que se refieren los artículos 42, fracción III, y 45, del Código Fiscal de la Federación, toda vez que lo requerido no van más allá de las obligaciones fiscales que tiene a cargo la contribuyente y forman parte de su contabilidad, a través de las cuales sería posible advertir: **como fue que conoció al contribuyente y como lo contactó, como fue la negociación de los contratos celebrados, cuál era la razón e negocios que justificó la realización de las operaciones y que beneficio se proporcionó a la contribuyente, el lugar en el que se llevó a cabo el servicio, el número de personas que trabajan con el contribuyente y con quienes se mantuvo en contacto, en cuanto tiempo se**

realizó la entrega de servicio, la manera en la que fue verificado o supervisado su trabajo, quien era su supervisión directa, cuales eran los conocimientos especializados que se requerían para proporcionar los servicios por los cuales se le contrató, toda vez que se trata de elementos que pudieran acreditar la materialización del objeto del contrato, sin que se entienda como un requerimiento excesivo, a manera de integraciones especiales, por parte de la demandada.

Por otra parte, en cuanto a su argumento de que es ilegal la interpretación que realiza la demanda del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, ya que el hecho de que este obligado a llevar contabilidad no supone que la autoridad puede requerir cualquier elemento y que en su defecto, ello suponga que no se comprobó la materialidad de las operaciones, también se estima **infundado** por los siguientes motivos.

En ese tenor, la contabilidad en materia tributaria se define como el conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio, y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos, según se advierte de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 33 de su Reglamento, los cuales, es conveniente reproducir a continuación:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

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

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

...”

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

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

B. Los registros o asientos contables deberán:

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

(...)

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

(...)”.

Del artículo 28 del Código Tributario se advierte que el concepto de contabilidad **se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivo.**

Por su parte, el artículo 33 de la disposición reglamentaria del citado Código, prevé de manera expresa, **que los registros o asientos contables se deberá permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate.**

De esta manera, acudiendo a los preceptos que regulan la integración de la contabilidad, y en específico de los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33, de su Reglamento, **se concluye que los registros deben apoyarse en los documentos que los amparen, pues son parte integrante de los mismos.**

Lo anterior, encuentra justificación en virtud de que la contabilidad, **al ser la base para la liquidación de los tributos por parte del contribuyente,** requiere que la misma refleje fielmente la realidad contributiva del sujeto pasivo al

patentizar conforme a la realidad económica, las modificaciones y movimiento en el patrimonio del sujeto pasivo.

Es por ello, que se advierte que **el fin de la contabilidad es la representación cualitativa y cuantitativa de los elementos que forman ese patrimonio, debidamente descritos y valorados, al inicio de un ejercicio económico, para que posteriormente se registren las variaciones que en el citado patrimonio se vayan produciendo.**

De manera que, para que la contabilidad constituya un eficaz instrumento de análisis económico y fiscal, debe cumplir con una serie de condiciones, entre ellas, **que la anotación contable tenga una justificación lógica, legal y económica basada en una operación soportada documentalmente**, de acuerdo a los principios de veracidad y objetividad contemplados en los artículos 28 del Código Fiscal de la Federación y 33 de su Reglamento, respecto de la contabilidad.

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

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

Bajo ese contexto, 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 manera que, de una interpretación sistemática y armónica de los preceptos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, resulta que la presunción *iuris tantum*, esto es, salvo prueba en contrario, establecida en el artículo 59 fracción III, del Código Federal Tributario, **atiende a que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en la contabilidad del mismo**, pues de esta manera la determinación de los tributos se efectuará conforme a la realidad económica del sujeto pasivo.

Luego entonces, se tiene que 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 que la ausencia en los registros o el registro indebido en la contabilidad de los hechos económicos le generaría a la autoridad fiscal el que fuera difícil revelar la situación financiera de éstos.

En consecuencia, resulta indudable que contrario a lo señalado por la parte actora, los artículos en comento conceden la facultada a la demandada para requerir la contabilidad, misma que deberá estar debidamente integrada, ya que la misma constituye la base para **la liquidación de los tributos por parte del contribuyente**.

Que el artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, en que funda la autoridad su determinación, sí resulta plenamente aplicable al presente asunto, pues del mismo se señala que los depósitos deben encontrarse registrados en la contabilidad a efecto de que no opere la estimativa indirecta de ingresos, **debiendo entenderse que tal obligación se extiende a la posesión de la documentación comprobatoria**, la cual como ha quedado evidenciado forma parte integrante de los registros y asientos contables de acuerdo a lo preceptuado en el Código Fiscal de la Federación, a su Reglamento y a los principios que norman a la contabilidad.

Por lo que, la presunción *iuris tantum* prevista en el artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación, además de atender a que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente queden adecuadamente registrados en la contabilidad, también contempla la

documentación comprobatoria que acredite la obtención de cada uno de los ingresos.

“PRESUNCIÓN DE INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE. De la interpretación armónica, literal, lógica, sistemática y teleológica del artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, se concluye que la estimativa indirecta de ingresos se actualiza cuando el contribuyente no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de los depósitos bancarios, pues el registro contable se integra con los documentos que lo amparen, conforme al artículo 28, último párrafo, parte final, del Código, por lo cual, no basta el simple registro, ya que volvería nugatoria la presunción de ingresos, toda vez que uno de los fines del sistema de las presunciones fiscales en materia de contabilidad, consiste en que todos los movimientos o modificaciones en el patrimonio del contribuyente se registren debidamente, pues dicha contabilidad es la base de las autodeterminaciones fiscales; de esta manera, los registros sustentados con los documentos correspondientes contribuyen a que se refleje adecuadamente la situación económica del sujeto pasivo en el sistema contable.”

Asimismo, sirve de apoyo a lo anterior la tesis jurisprudencial VII-J-1aS-76, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, visible en la Revista de este Órgano Jurisdiccional, Séptima Época, año III, número 26, septiembre de 2013, página 18, cuyo texto y rubro indican lo siguiente:

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

Finalmente, es aplicable al caso la Jurisprudencia VII-J-1aS-38, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, visible en la Revista de este Órgano Jurisdiccional, Séptima Época, año II, número 15, octubre 2012, página 12, cuya literalidad es la siguiente:

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE DEMOSTRAR CON LA

DOCUMENTACIÓN PERTINENTE QUE EL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES REALIZADOS PROVIENEN DE DIVERSOS SERVICIOS PARA LA APLICACIÓN DE LA TASA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.- De conformidad con lo establecido en el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales presumirán que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones; asimismo el artículo 39 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone que al valor de los actos o actividades determinados presuntivamente como base del impuesto, debe aplicarse la tasa "que corresponda" conforme a la propia ley. Por tanto, corresponde al contribuyente demostrar con la documentación pertinente, que el valor de los actos o actividades determinados provienen de diversos servicios, para que se esté en condiciones de aplicar a su favor las excepciones previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado."

En consecuencia, debemos reiterar que la contabilidad en materia tributaria se define como el conjunto de sistemas y métodos que los contribuyentes están obligados a utilizar para la clasificación, ordenación y registro de los actos o actividades que producen movimiento o modificaciones en su patrimonio, y que son tomados en cuenta por las leyes fiscales para el pago de los impuestos, según se advierte del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, es dable afirmar que la demandada si cuenta con facultades para requerir cualquier elemento de su contabilidad **a fin de que con la misma se acreditara sus ingresos.**

En esos términos, se colige que la parte actora se encuentra obligada a amparar los depósitos bancarios controvertidos, no solo con los registros contables que está obligada llevar, **sino también con la documentación comprobatoria idónea que acredite el origen de tales recursos,** a fin de desvirtuar la presunción contemplada en el artículo 59 fracción III, del Código Fiscal de la Federación.

SEXTO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de manera conjunta de los conceptos de impugnación **TERCERO, CUARTO y DÉCIMO SEGUNDO** del escrito inicial de demanda por su estrecha relación que guardan entre sí, en los que aduce lo siguiente:

Tercero.- Que se viola los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio cuarto del recurso de revocación, el cual resuelve de manera conjunta con los agravios QUINTO, SÉPTIMO, OCTAVO Y NOVENO del recurso de revocación, por contravenir al requisito de congruencia

exhaustividad.

Que la autoridad demandada a hoja 35 de su resolución, dice resolver conjuntamente todos los agravios referidos, lo que realiza supuestamente a hojas de la 35 a la 56 de la resolución impugnada, no obstante considera que dicha resolución es ilegal, pues al resolver supuestamente de manera conjunta, se impide conocer qué fue lo que resolvió de manera particular en caso uno de los puntos alegados, lo que vulnera lo dispuesto por los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, pues no se resuelve de manera congruente y exhaustiva.

Que solicita la nulidad de la resolución impugnada a fin de que sea la demandada la que se pronuncie de manera expresa sobre los argumentos de fondo, el cual se sintetiza en los siguientes puntos:

1.- En dilucidar si en el caso concreto, acreditó la materialidad de los servicios prestados a las empresas referidas.

2.- Dilucidar si la determinación presuntiva de la autoridad sobre depósitos en sus cuentas bancarias es acorde con lo dispuesto por el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación y si en su caso, se está ante una determinación duplicada de la base del impuesto sobre la renta.

3- Dilucidar si el rechazo del acreditamiento de retenciones se apegó a derecho.

Cuarto.- Que se violan a los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio CUARTO del recurso de revocación, el cual lo resuelve de manera conjunta con los agravios QUINTO, SÉPTIMO, OCTAVO Y NOVENO del recurso de revocación, lo que se impugna por contravenir el requisito de congruencia y exhaustividad.

No obstante ad cautelam se impugna de manera particular los supuestos considerandos que resolvieron dicho agravio, bajo la clarificación de que ello se hace de manera preventiva, pues con dicha forma de resolver no se puede conocer con claridad si la demandada en efecto se pronunció sobre lo alegado en cada agravio en particular.

Al respecto, en el cuarto agravio del recurso alegó la violación al

empresas *****

revocación que forma parte del expediente administrativo, fue la siguiente:

agravio.

fueron aportadas para demostrar la materialidad.

a las cuales prestó servicios profesionales.

a salarios que fueron declarados por el suscrito en su declaración anual.

correspondían a las operaciones realizadas *** ***** **** ** ***** * ***** *****

***** ***** ** **** .. por concepto de investigaciones de suelo, estudios topográficos.

cuentas bancarias. Y no existió objeción pues la propia autoridad fiscal y la demandada reconocen el origen de los mismos, tan es así que identifican plenamente la correspondencia entre dichos depósitos con sus registros contables, con sus comprobantes fiscales y con la propia declaración anual.

Que como se alegó desde el recurso de revocación, la autoridad aplica indebidamente el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, pues establece un procedimiento presuntivo de ingresos sin que se actualizara el supuesto previsto por el Legislador, al existir congruencia y coincidencia con lo registrado y declarado, pues además, la presunción es "sobre ingresos" y el suscrito declaró como "ingresos acumulables" los citados depósitos en cuentas bancarias, por lo que considera es medular para declarar la nulidad lisa y llana de la determinación presuntiva que realizó la autoridad, pues como consta en actuaciones, sí existía correspondencia entre los registros contables y los depósitos en cuentas bancarias, aspecto que no fue objetado por la autoridad y no demostró que hubiese una incongruencia.

1.2. Que lo resuelto por la demandada es contrario a derecho, pues aprecia indebidamente las pruebas que fueron aportadas para acreditar la realización de dichas operaciones. Es por ello que, con independencia de lo que fue alegado respecto de la indebida determinación de ingresos presuntos por depósitos en cuentas bancarias, impugnó de manera directa la indebida valoración de las pruebas conforme a la cual, la autoridad fiscalizadora consideró que los ingresos declarados como asimilados a salarios no eran de tal naturaleza, pues no se comprobaba a su decir, la materialidad de las operaciones.

Que solicita se tenga a la vista la vinculación de las pruebas realizada pues con ellas demostró evidencias del acuerdo de voluntades que además fue plasmado en copia certificada y que por lo tanto otorga fecha cierta de la temporalidad y con las declaraciones del ejercicio, demostró la alteración real de mi patrimonio, pues recibió el pago de sus servicios, lo cual declaró en su declaración anual para el impuesto sobre la renta.

Que la autoridad se constriñó a solicitar que todas las cláusulas del contrato se hubiesen cumplido, así como solicitar nombres de personas y a solicitar que el suscrito dijera cuál era la razón de negocios de las empresas. Eso fue lo que hizo la autoridad, es decir, solicitar aspectos secundarios sin atender a si las pruebas aportadas eran suficientes para demostrar el hecho fáctico, pues se basó en lo que "no proporcioné" según lo que a su juicio debí aportar, sin demostrar en

***., sin embargo tal y como fue señalado en el cuerpo del presente oficio resolutivo, no existe constancia de que tales contratos hubieran sido exhibidos o hecho siquiera del conocimiento sobre la existencia de éstos a la autoridad fiscalizadora durante el procedimiento de fiscalización, esto es, que el contribuyente a través de los escritos de fechas 21 de julio, 09 de agosto y 26 de agosto de 2021, presentados a fin de dar cumplimiento a los requerimientos de información y documentación por parte de la autoridad, le hubiera precisado a la autoridad que la contraprestación de los contratos de prestación de servicios no había sido efectuada por sus propios clientes sino por un tercero, lo cual jamás aconteció, sino que incluso el contribuyente dejó en claro a que la contraprestación se realizaría por parte de las propias prestatarias.

Señala que manifestó que los pagos fueron realizados por dichas empresas NO HACIENDO ALUSIÓN ALGUNA A QUE SE HUBIERA EFECTUADO EL PAGO POR MEDIO DE ALGUNA INTERMEDIARIA, NI MUCHO MENOS QUE ÉSTA FUERA LA ***** por lo que, estima esa parte de la resolución contraria a derecho, pues por una parte y como ya fue argumentado con anterioridad, la afirmación realizada en la auditoría referente a que los pagos los realizaron las empresas es cierta y no se contradice con el hecho de que los hubiesen realizado a través de un intermediario, razón por la cual no existe contradicción alguna. Más aún, la realidad es que el pago sí lo hicieron dichas empresas y para hacerlo, decidieron hacerlo a través de un tercero, aspecto que como se ha precisado, no es imputable al suscrito y menos aún puede servir para considerar que las operaciones no fueron materializadas.

Que la autoridad demandada aprecia indebidamente los hechos, en razón de que como se hizo constar, ambos escritos fueron presentados en copia certificada, lo que acredita su fecha cierta y adquiere un valor probatorio pleno por lo menos de su temporalidad.

Que además, considera que con dichas probanzas, aunados a los propios depósitos en cuentas bancarias, acreditan fehacientemente y de manera vinculada que en el caso, los depósitos recibidos por ***** , corresponden a las operaciones realizadas a los contribuyentes ***** por los servicios prestados.

Lo anterior además se confirmó con el dictamen pericial que fue aportado en calidad de prueba y que la autoridad demandada omitió valorar.

2.- Que la demandada continúa resolviendo señala que los informes presentados son documentos privados y que por lo tanto, no son un elemento probatorio de que los depósitos provinieran de ellas mismas, ya que la contribuyente no aporta ningún otro medio de convicción que acreditara que tales conceptos efectivamente se hayan realizado, sino que con la documentación aportada únicamente se hace fe de la existencia de la declaración plasmada en dichos escritos, más no de la existencia de los hechos declarados; además de que el contribuyente no aportó pruebas contundentes concatenadas entre sí con las que acredite fehacientemente y compruebe que estos efectivamente se hayan materializado.

Que contrario a su opinión, considera claro que sí fueron presentadas diversas pruebas que acreditan que los pagos realizados por ese tercero, correspondían precisamente a las operaciones realizadas con los contribuyentes

Que el contrato de prestación de servicios, los comprobantes fiscales, los informes de entregas así como el aviso de que sería un tercero quien pagaría y el propio dictamen pericial, son pruebas que concatenadas entre sí dan cuenta de que se trata de las mismas cantidades, inclusive, en todo caso si un tercero paga la contraprestación, ello en su momento podría servir para cuestionar la deducción del pago, pero no para cuestionar el ingreso, máxime que lo reconoció y lo declaró.

Que con la prueba pericial contable ofrecida, demostró que se trata de las mismas cantidades y que además en momento alguno recibí un pago distinto como ilegalmente la fiscalizadora lo afirmó sin presentar prueba en contrario, pues si bien inicialmente presumió, su presunción se vio desvirtuada con las pruebas aportadas sin que ella hubiese presentado prueba adicional, como en su caso lo sería una compulsas.

3.- Que si la autoridad considera que los documentos privados fueron simulados, debió demostrarlo y no afirmarlo, pues una cosa es "objetar" un documento (aspecto que materialmente resulta ineficiente por su falta de técnica jurídica) y otra muy distinta afirmar gratuitamente que se trata de actos simulados.

Que la demandada acorde con lo dispuesto por el artículo 205 del Código Federal de Procedimiento Civiles tuvo un plazo perentorio para objetar, sin

que lo hubiese realizado en tiempo y forma, razón por la cual su objeción es inocua por haber precluído su oportunidad procesal.

4.- Que tampoco es óbice que la demandada señalé que si los contratos decían que debía pagarse por ***** entonces ello impedía que fuera un tercero el que los pagara. Sobre este punto precisa que para eso existen los "convenios modificatorios" de los contratos, tal como lo establece el Código Civil Federal, por lo tanto, si la empresa me dio aviso de que un tercero pagaría y ello no era una causal de incumplimiento, entonces es totalmente válido el acuerdo original y su aviso que lo integro. De ahí la indebida valoración de la autoridad.

5.- Que la autoridad señaló que por lo que ve a los escritos emitidos supuestamente por ***** señalados en los puntos 3 y 5 del escrito de exhibición de pruebas adicionales, en los que supuestamente se pretende hacer patente la recepción de los informes técnicos topográficos; los mismos resultan insuficientes para acreditar que se hubieran materializado los servicios que se precisan en los comprobantes fiscales emitidos por dichas personas morales, en virtud de que tales escritos NI SIQUIERA SE ENCUENTRAN FIRMADOS POR EL REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO LEGAL DE LAS EMPRESAS QUE SUPUESTAMENTE LOS EMITEN, ya que como consta en el apartado de firma de cada uno de estos escritos, sólo se advierte que se plasmó un sello o impresión con la denominación social de las personas morales, a saber, *****

Que al respecto la demandada aprecia indebidamente los hechos, pues esas constancias únicamente reflejan el acuse de recibo de los informes que sí fueron firmados por el y que se acompañaron en copia certificada, por tanto NO SON INFORMES ELABORADOS POR LA EMPRESA, sino únicamente constancia de recepción, por lo que únicamente tienen dicho alcance y valor probatorio, pero que en conjunto con el resto de las pruebas, dan constancia de la recepción de servicio.

6.- Que la demandada refiere que en relación a los informes de análisis topográfico señalados por el recurrente en los números 4 y 6 del escrito de exhibición de pruebas adicionales, debe decirse que según se desprende de la resolución impugnada y de las constancias que obran en el expediente administrativo de la autoridad fiscalizadora ofrecido como prueba por el propio

recurrente, los mismos ya habían sido exhibidos en el procedimiento de fiscalización y que por lo tanto, no son ya valorados.

Esta afirmación es ilegal, pues precisamente el suscrito impugnó de forma directa la valoración que realizó la autoridad de dichas pruebas, en consecuencia, la demandada a fin de cumplir con lo previsto por el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, debió analizar dicha valoración y resolver lo que en derecho procediera, pues justamente dichos informe suponían la evidencia del servicio prestado.

7.- Por otra parte dice la demandada que en torno a la sentencia de fecha 04 de noviembre de 2021, que exhibe como prueba y en la que se declaró la nulidad lisa y llana del procedimiento previsto por el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, respecto de ***** debe decirse en primer termino, que no se desprende que dicho fallo se encuentre firme, además de que el hecho de que dicha contribuyente hubiera sido catalogada como empresa que expide facturas de operaciones inexistentes o simuladas, no constituye la única causa o motivo tomado por la autoridad fiscalizadora para haber determinado que no se materializaron los servicios amparados en los comprobantes fiscales, ello por los motivos y fundamentos que se desprenden de las páginas 31 a la 54, de la resolución recurrida y que no son desvirtuados por el recurrente en esta instancia administrativa, subsistiendo en su favor la presunción de legalidad a que hace referencia el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación.

Sobre este punto precisa que justamente con dicha sentencia pueda corroborarse cómo la declaratoria de definitividad de dicha empresa, aún no se encuentra firme, sino que está sub iudice, razón por la cual es evidente que no puede servir como

un motivo para resolver como lo hizo la demandada.

8.- Que la demandada no desvirtuó las negativas lisas y llanas formuladas en torno a la notificación del oficio de observaciones, así como respecto de la supuesta publicación de dichas empresas en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, lo cual debió realizar precisamente en la instancia administrativa sin que lo hubiese hecho.

Por lo tanto, sostiene la negativa lisa y llana en términos del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación y dado que no presentó prueba en contra,

deben tenerse por precluido el derecho de la autoridad para probarlo en la instancia de juicio, pues ello está impedido por el principio de litis abierta.

Que si bien la demandada dice que no se está obligada a informar al contribuyente sobre el artículo 69-B, sin embargo, dado que el suscrito negó lisa y llanamente tales hechos, ello obligaba a la autoridad a demostrar sus afirmaciones, lo que no aconteció en el caso concreto, de ahí que aún y cuando fuese verídica la publicación, es claro que ello no impide que se valoren las pruebas de materialidad que son ofrecidas por el suscrito en el ejercicio de facultades de comprobación.

9.- Finalmente refiere la falta de exhaustividad de la resolución impugnada, al estimar que la demandada no valoró el dictamen pericial que fue aportado, razón por la cual es claro que su resolución contraviene lo dispuesto por los artículos 130 y 132 y, dado que no emitió consideración alguna y no ofrecía dictamen pericial, solicitando se tenga por precluido el derecho de la demandada para hacerlo en estancia, pues dicho dictamen pericial contable estaba relacionado con probar el fondo de lo planteado.

Que por todas las razones anteriores, se pide la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada así como de aquélla que determinó el crédito fiscal.

Por su parte la autoridad **demandada** sostuvo la legalidad de la resolución impugnada y la recurrida.

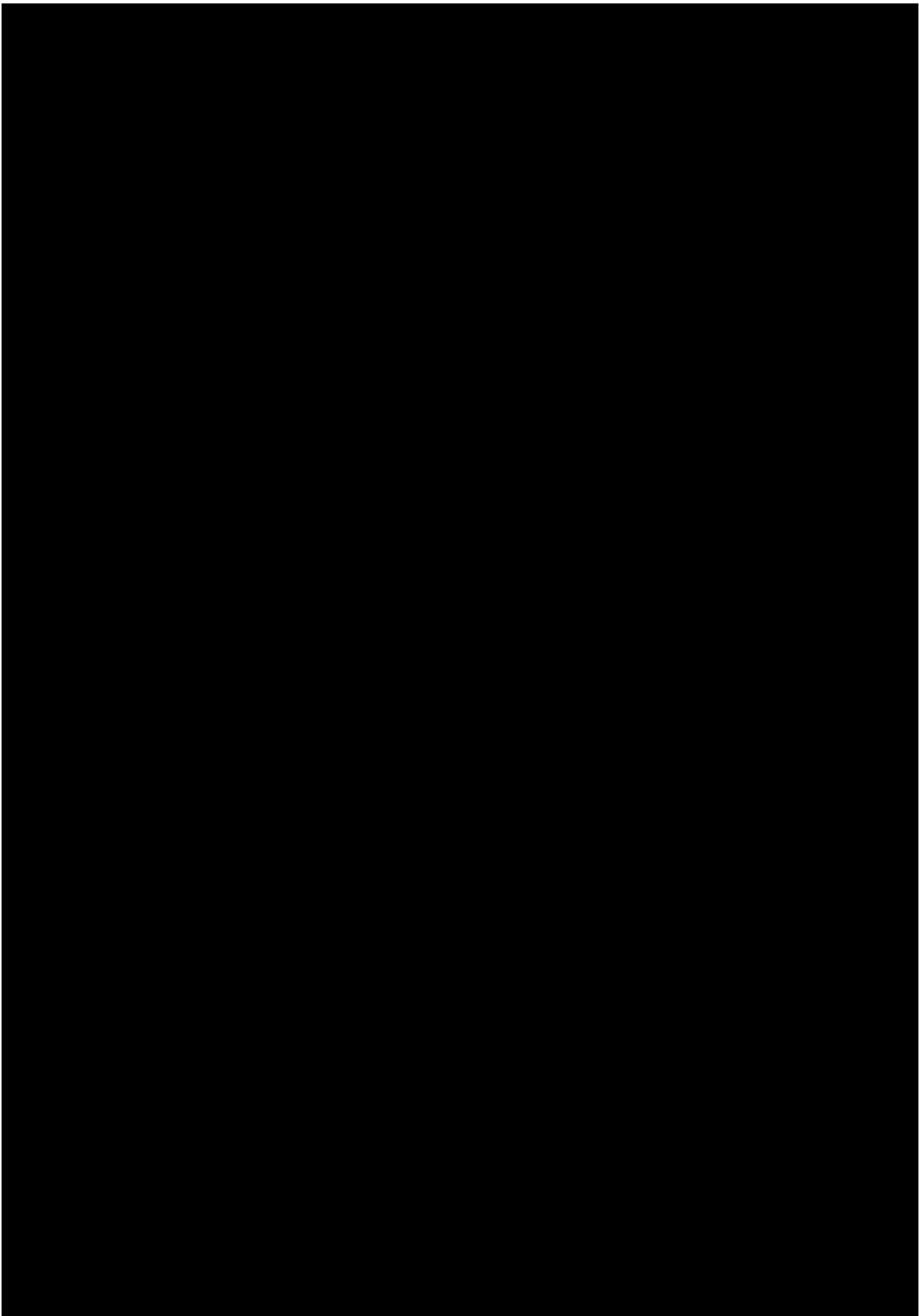
Los conceptos de impugnación en análisis resultan en parte **fundados pero insuficientes, así como infundados** por otra, de acuerdo con los siguientes razonamientos:

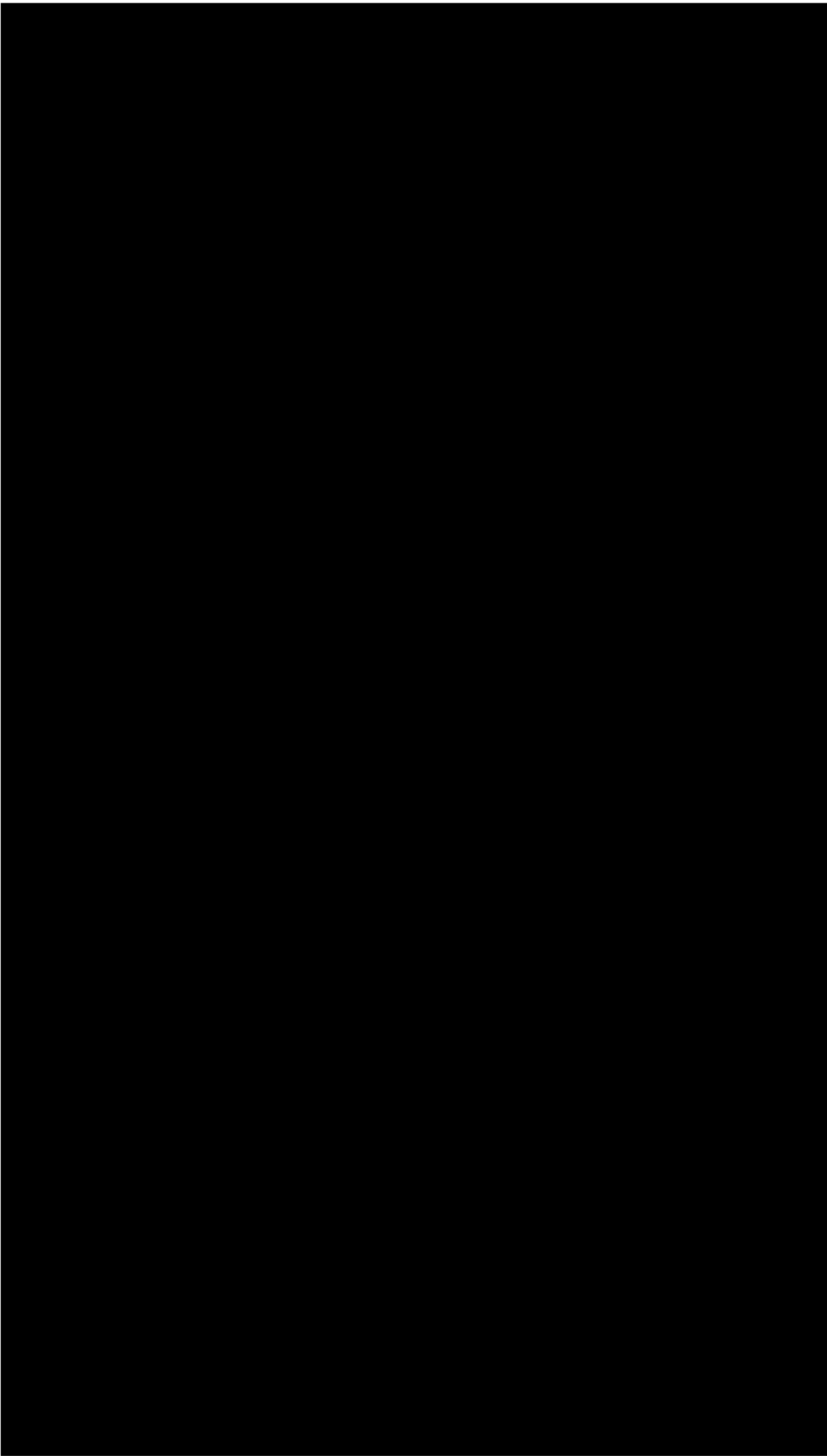
Con la finalidad de dilucidar los argumentos en estudio, se considera conveniente acudir al contenido de la resolución con número de oficio 500-18-00-07-01-2023-762, de fecha 31 de marzo de 2023, mediante la cual se determinó el crédito recurrido, visible en el expediente administrativo tomo 3/3 a fojas de la 599 a la 661, con valor probatorio pleno de conformidad con el artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

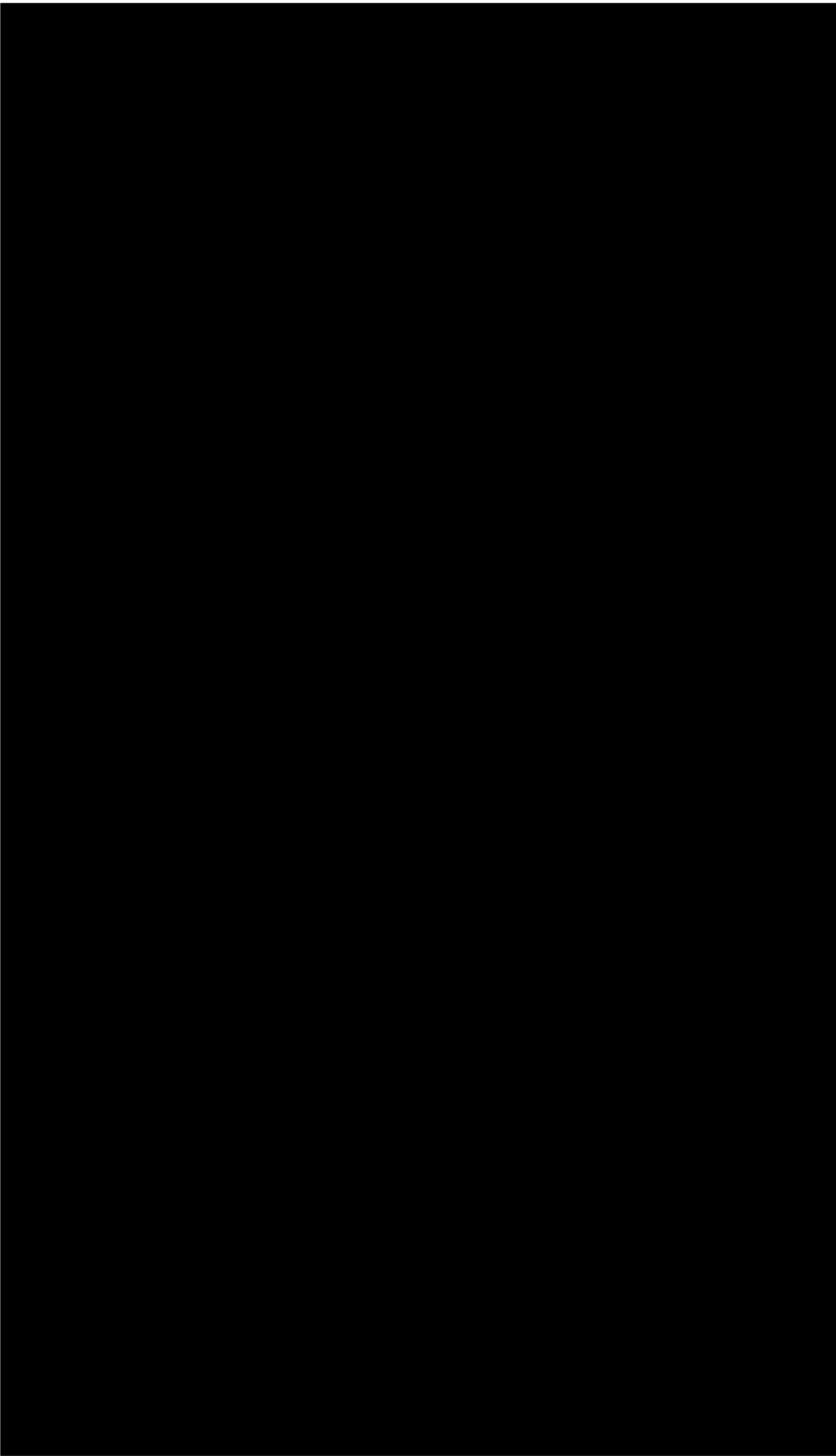
Por tanto, a continuación, se digitaliza la parte de la resolución denominada I.- Impuesto Sobre la Renta, **I.1 INGRESOS ACUMULABLES**", por

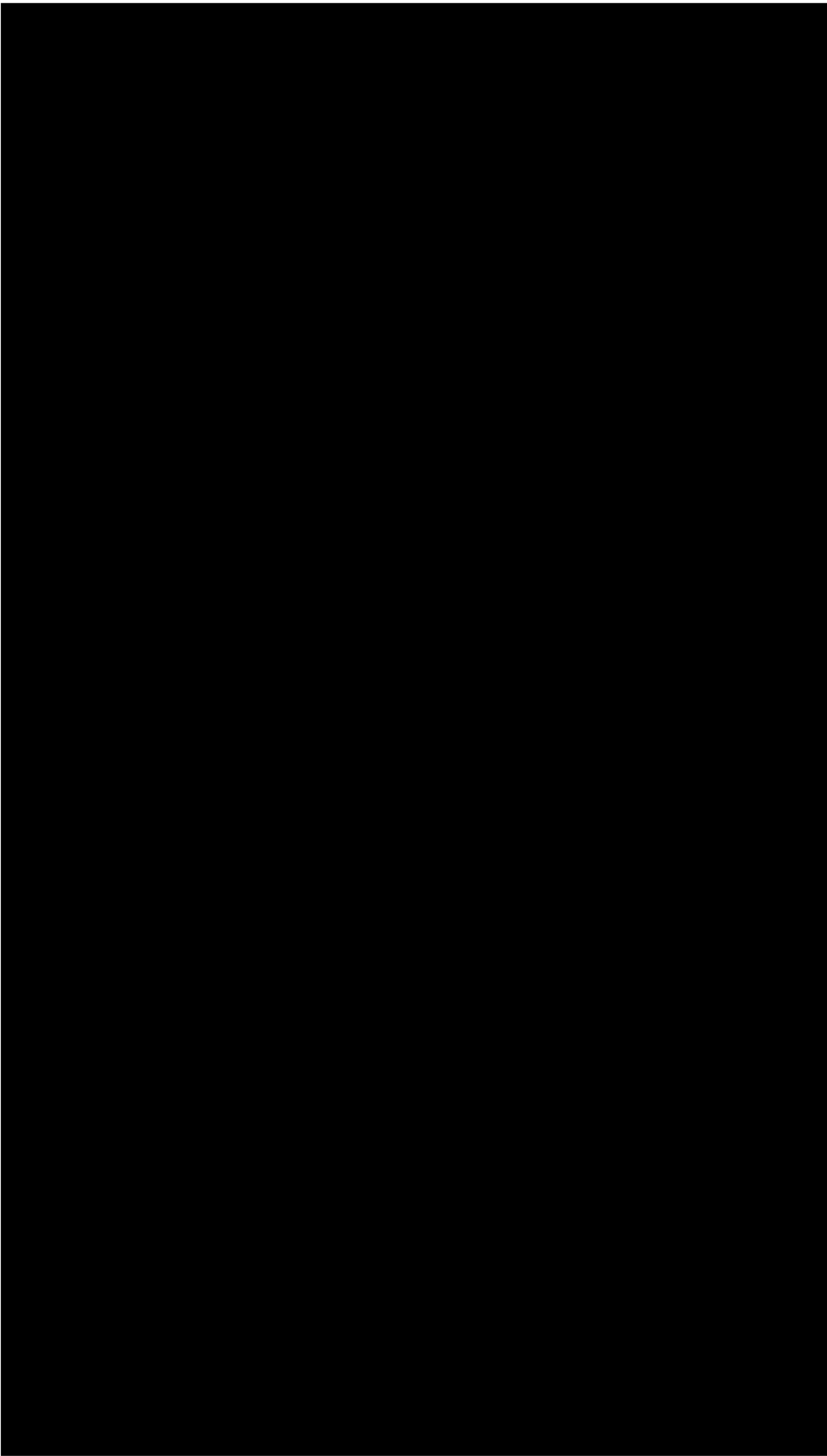
tratarse se la parte controvertida en los conceptos de impugnación en estudio, del que se advierte lo siguiente:

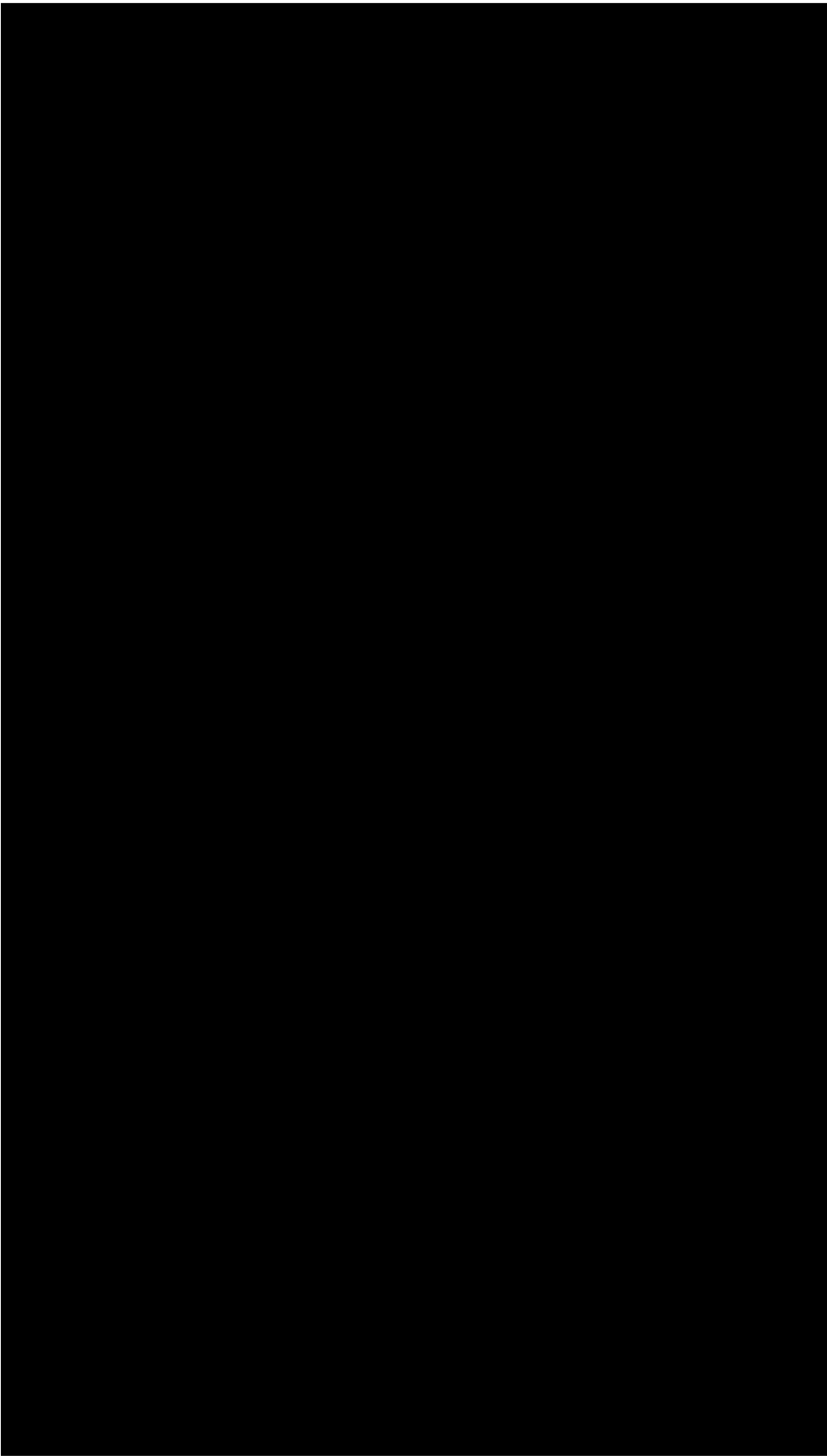
[...]

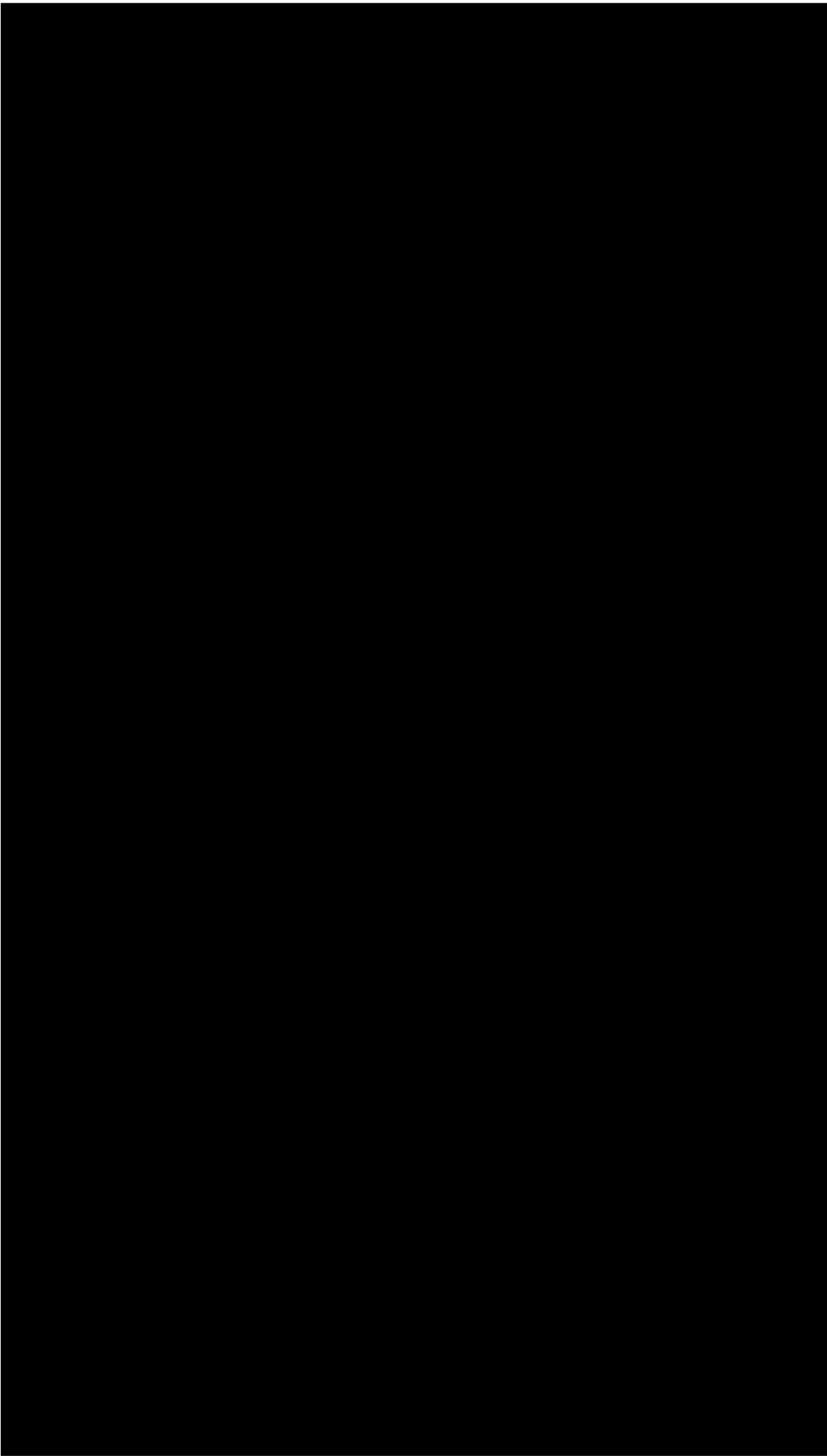


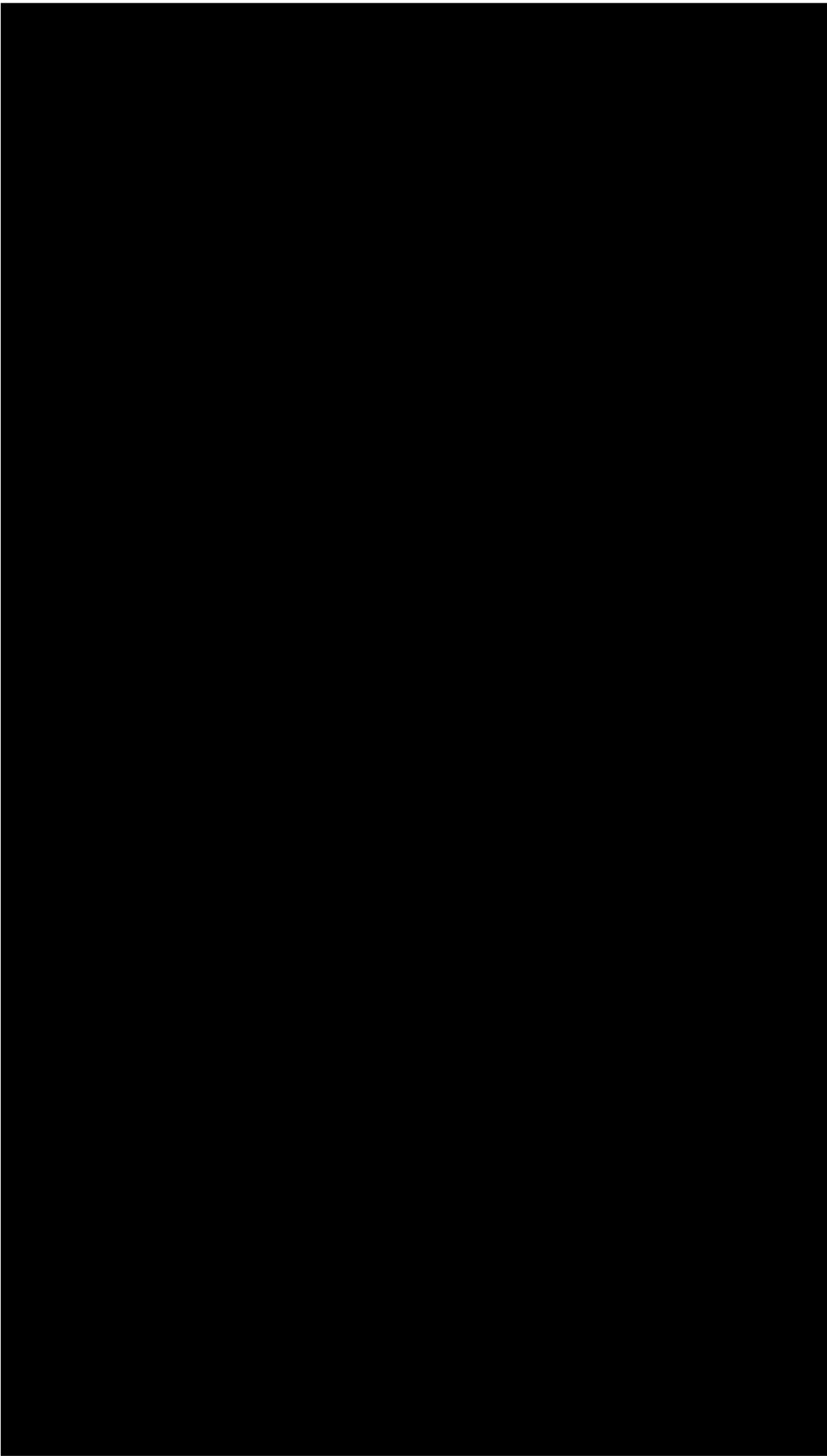


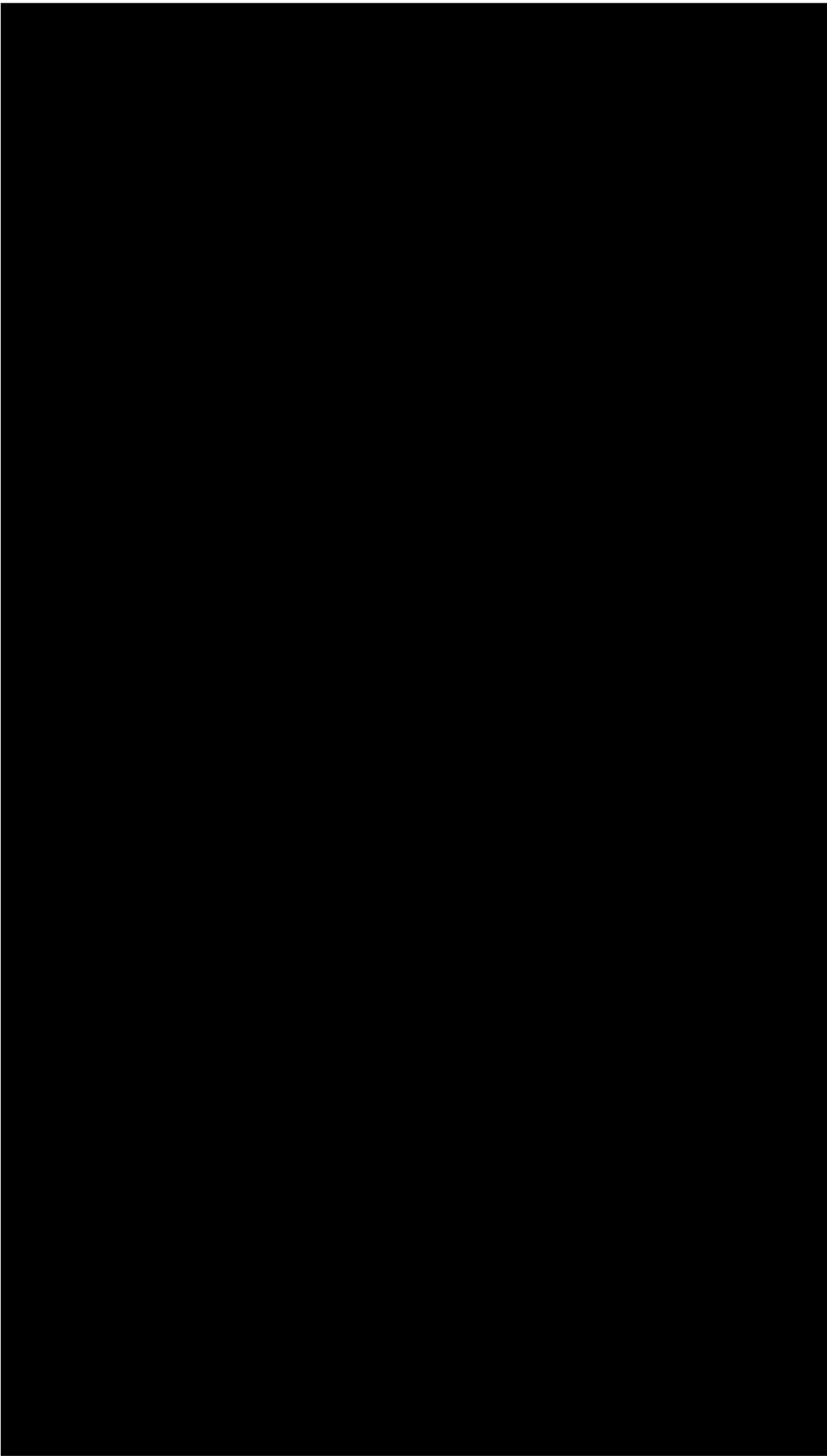


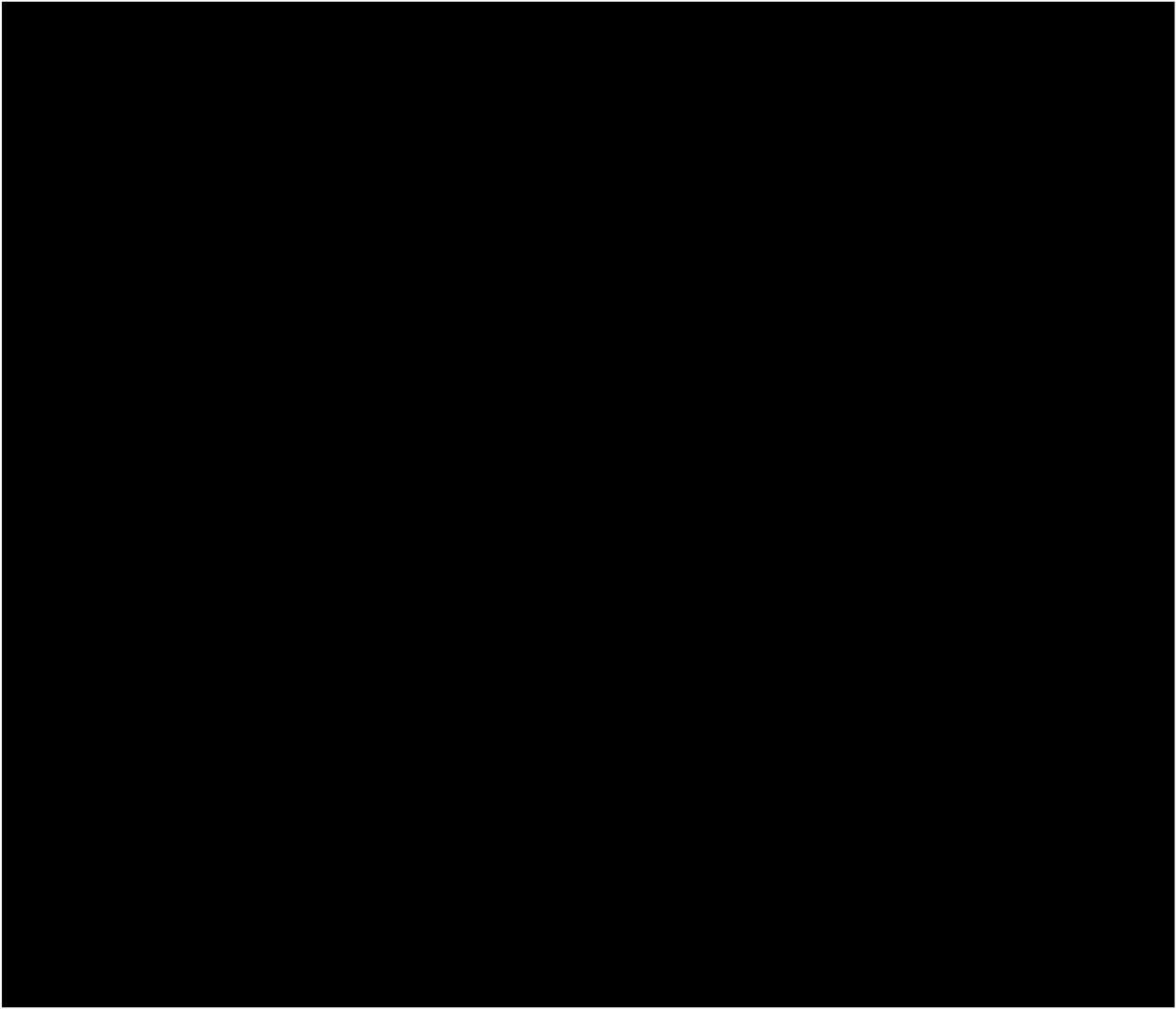












De las digitalizaciones anteriores, se advierte que la autoridad fiscal, determinó la presunción de ingresos omitidos por concepto de depósitos bancarios en cantidad de \$***** considerados por la parte actora como depósitos recibidos por la moral ***** ***** ***** * * ***** ***** * ***** por concepto de asimilados a salarios, acumulados a los ingresos por servicios profesionales por los meses de marzo y abril de 2015.

Que de la revisión practicada a la documentación proporcionada por el contribuyente revisado **** ***** ***** **, mediante sus escritos de fechas: 19 y 20 de abril de 2021, recibidos en oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima "1" con sede en Colima, con fechas 19 y 20 de abril de 2021, respectivamente, a los cuales les correspondió folios de entrada números 339 y 346, respectivamente, escritos presentados con firma autógrafa del C. **** ***** ***** **, con carácter de contribuyente revisado, de folio número fotografía, que se identificó con credencial para votar, a través de los cuales proporcionó información y documentación solicitada, consistente en su declaración anual normal del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal revisado 2015, presentada con fecha 27 de abril de 2016, vía Internet en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria con número de

operación 163030003122, de la cual se conoció que el contribuyente tiene declarados ingresos en cantidad de \$26,024.00 por sueldos y salarios e ingresos por asimilados a salarios en cantidad de \$***** lo que suma un total de ingresos acumulables declarados en cantidad de \$*****, por el ejercicio fiscal revisado, comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015.

Que mediante oficio número 500-18-00-07-01-2021-7099 de fecha 09 de diciembre de 2021, se observaron ingresos acumulables omitidos por concepto de servicios profesionales para efectos del Impuesto Sobre la Renta, en cantidad de \$***** mismos que fueron desvirtuados por el contribuyente revisado *****, pues el referido ingreso por un importe de \$***** sí fue declarado para efectos del Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal revisado 2015; y por concepto de depósitos bancarios no comprobados en cantidad de \$*****, los cuales fueron desvirtuados por el contribuyente revisado *****, toda vez que acredita el origen y procedencia de los mismos, tal como se señala en la cláusula PRIMERA, letras a y b, del Acuerdo conclusivo firmado con fecha 05 de enero de 2023, descrita en la página número 27 de la presente resolución.

Que, para efectos de determinar los ingresos acumulables por el ejercicio fiscal revisado 2015, a los ingresos acumulables declarados por el contribuyente revisado ***** en cantidad de \$8 607,588.00, únicamente se le sumaron los depósitos bancarios no acreditados en cantidad de \$*****, mismos que se conocieron de la revisión practicada al papel de trabajo que contiene el cálculo y determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal revisado, a los estados de cuenta bancarios de la institución bancaria denominada Banco Mercantil del Norte, S.A., de la cuenta número *****, relación de los ingresos por asimilados a salarios y movimientos auxiliares de catálogo; de cuya revisión y análisis se determinaron al contribuyente revisado *****, ingresos para efectos del Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio revisado 2015 en cantidad de \$*****

Respecto a los ingresos acumulables declarados por el contribuyente en cantidad de \$***** , por el ejercicio revisado 2015, conocidos del análisis que realizó a su declaración anual normal correspondiente al ejercicio fiscal 2015 sujeto a revisión, presentada con fecha 27 de abril de 2016, vía Internet en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, con número de operación 163030003122, misma que fue proporcionada por el contribuyente revisado *****, mediante su escrito de fecha 19 de abril de 2021, recibido en

oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima "" con sede en Colima, con fecha 19 de abril de 2021, al cual se le asignó el folio número 339, y de cuya revisión y análisis se conocieron los datos de las diferentes actividades realizadas en el ejercicio revisado 2015, manifestados en cada uno de los capítulos de ingresos declarados.

Que los ingresos omitidos por concepto de depósitos bancarios, de los cuales el contribuyente revisado no demostró la materialidad, en cantidad de \$'*****', **se conocieron de la revisión practicada a la información y documentación proporcionada por el contribuyente revisado** ***** mediante sus escritos de fechas 19 y 20 de abril de 2021, recibidos en oficialía de partes de esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima "1" con sede en Colima, con fechas 19 y 20 de abril de 2021, respectivamente, a los cuales se les asignó los folios números 339 y 346, respectivamente.

Los cuales consistieron en estados de cuenta bancarios de la institución bancaria denominada Banco Mercantil del Norte, S.A., de la cuenta número ***** Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos al contribuyente revisado, en el ejercicio fiscal sujeto a revisión, comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015, así como papel de trabajo de los ingresos por asimilados a salarios, donde se observa que el ***** percibió ingresos por asimilados a salarios de las contribuyentes ***** y que por dichos ingresos recibió depósitos bancarios en su cuenta número ***** de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, S.A., en cantidad total de \$'*****', integrados como a continuación se indica: .a).- OFFICECO, S.A. DE C.V. \$'***** b) ***** \$'***** , dando un total de \$'*****

A) Que los depósitos bancarios en cantidad de \$'*****' que señaló el contribuyente recibió de la moral ***** se conocieron de la documentación proporcionada mediante sus escritos de fechas 21 de julio de 2021 y 09 de agosto de 2021, recibidos en la Oficialía de Partes de la Auditoría Fiscal de Colima ""1" con sede en Colima, con fechas 02 de agosto de 2021 y 09 de los cuales se les asignó los folios números 0702 y 0746 respectivamente, a través de los cuales expuso argumentos tendientes a comprobar la materialidad de las operaciones realizadas con la contribuyente ***** proporcionó información consistente en: papel de trabajo de las operaciones realizadas con dicha contribuyente durante el ejercicio revisado 2015, contrato de prestación de servicios independientes, estados de cuenta de los meses de agosto de 2015 y octubre de

2015 de la cuenta número ***** de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, S.A., donde se reflejan los depósitos que el contribuyente revisado manifestó que corresponden a pagos recibidos por la contribuyente ***** ** ** en cantidad de \$*****, depositados en dicha cuenta bancaria, por concepto de ingresos asimilados a salarios, impreso de pólizas de ingresos, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la contribuyentes antes citada al contribuyente revisado, libro mayor, libro diario, movimientos auxiliares contables, fotografías e informes de proyectos; impresión de correos electrónicos del primer contacto con la contribuyente ***** ** ** e identificación oficial de la representante legal de ***** ** **

Que, del análisis y valoración a la información y documentación aportada por el contribuyente revisado mediante sus escritos de fechas 21 de julio de 2021 y 09 de agosto de 2021, realizada en los apartados de "VALORACIÓN DE LA INFORMACIÓN APORTADA POR EL CONTRIBUYENTE REVISADO EN SU ESCRITO DE FECHA 21 DE JULIO DE 2021, EN RELACIÓN CON LAS OPERACIONES REALIZADAS CON LA CONTRIBUYENTE OFFICECO, S.A. DE C.V." y "VALORACIÓN DE LA INFORMACIÓN APORTADA POR EL CONTRIBUYENTE REVISADO EN SU ESCRITO DE FECHA 09 DE AGOSTO DE 2021, EN RELACIÓN CON LAS OPERACIONES REALIZADAS CON LA CONTRIBUYENTE OFFICECO, S.A. DE C.V.", descritos en las páginas de la número 31 a la número 54.

Concluyendo que no acreditó que efectivamente hubo una prestación de servicios asimilados a salarios con la contribuyente ***** ** ** manifestados en su declaración anual del ejercicio fiscal revisado 2015, presentada en forma normal el 27 de abril de 2016, en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, con número de operación 163030003122, en virtud de las siguientes consideraciones: 1.- **No proporcionó representaciones impresas y archivos xml emitidos por ***** ** ** contrato de prestación de servicios y registros contables**; sin embargo, dichos documentos, por sí solos, no hacen prueba plena de la realización material de dichas operaciones, por lo que no demuestra la realización material de la prestación de servicios por asimilados a salarios manifestados en los documentos aportados, que señala realizó con la contribuyente ***** ** ** en el ejercicio fiscal revisado, comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015.

2.- Que la hoy actora aportó diversas documentales consistentes en papel de trabajo de las operaciones realizadas con ***** ** ** durante el

ejercicio revisado 2015, contrato de prestación de servicios independientes, estados de cuenta bancarios de los meses de agosto de 2015 y octubre de 2015, impreso de pólizas de ingresos, CFDIS, libro mayor, libro diario, movimientos auxiliares contables, informes de proyectos e identificación oficial de la representante legal de ***** así como fotografías, en los que describe los servicios prestados a la contribuyente ***** mismos que son documentos privados que hacen fe de la existencia de la declaración contenida en los mismos, sin embargo no prueban que el hecho particular contemplado en dichos documentos se hayan realizado, por lo que no acreditó que efectivamente se hubiese configurado la relación de honorarios asimilados entre la empresa ***** ya que, no comprobó tal hecho;

3.- Que la actora manifestó que por el pago de los servicios por parte de ***** fue con transferencia electrónica de fondos a la cuenta ***** a su nombre, en el Banco Mercantil del Norte, exhibiendo estados de cuenta por los meses de agosto y octubre, ambos de 2015, en donde se reflejan los pagos.

Que no obstante, en relación con dichos pagos, se observó que en el estado de cuenta bancario aparece que los pagos o depósitos se los realizó una empresa denominada ***** por lo que los pagos no fueron efectuados por la contribuyente ***** sino por un tercero denemirado *****; contraviniendo lo establecido en las cláusulas Segunda y Quinta del contrato de prestación de servicios personales independientes, de fecha 02 de enero de 2015, celebrado ***** con la hoy actora.

Que en las cláusulas referidas, en el aludido contrato se acordó que el "Prestatario" en este caso en particular la contribuyente ***** deberá pagar al "Prestador de Servicios Personales Independientes", en este caso al contribuyente ***** por lo servicios contraídos será de conformidad a lo pactado por las partes y será el pago por los servicios, así como también refieren en el mismo contrato que la recepción del pago por parte del "Prestador de Servicios Profesionales Independientes" implica el reconocimiento y aceptación de que el pago fue hecho en tiempo y forma por parte del "Prestatario", lo cual no se cumple a cabalidad, y que del análisis realizado por la autoridad, detectó que en el estado de cuenta bancario proporcionado por el contribuyente revisado, número ***** de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, S.A., se observa que los pagos que señala que fueron realizados por la contribuyente ***** son

depósitos en los cuales aparece el nombre de una empresa denominada ****
***** ***** ** ***,

Que contrario a lo manifestado por la actora, **los pagos que señala corresponden a honorarios percibidos por la prestación de un servicio personal independiente consistente en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, en cantidad de \$***** no fueron efectuados por la contribuyente ***** ** ***** sino por un tercero denominado ZIGA ***** ****
**** ***** motivo por el cual no acredita que las operaciones** que señala realizó con la contribuyente ***** ** ***** señaladas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet anteriormente referidos, hayan sido materialmente realizadas.

4.- Que la actora manifestó en su escrito de fecha 21 de julio de 2021, que la contratación de los servicios prestados a la empresa ***** ** ***** fue anual con pagos de acuerdo a resultados y/o tipos de estudios, los cuales consistieron en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, que lo contactaron por teléfono y le plantearon la necesidad de los estudios técnicos objeto especificaciones técnicas se resolvieron vía telefónica y la entrega de los avances y explicaciones de los mismos se hizo en reuniones virtuales por la separación geográfica, manifestando además que mantuvo contacto con la representante legal durante la firma del contrato y con un ingeniero para la entrega de la documentación e informes técnicos, que desconoce si era trabajador de ***** ** ***** o del cliente final, ya que no le solicitó identificación u otros datos generales.

Que manifestó también que los servicios fueron prestados durante todo el ejercicio 2015, que una vez entregada la información técnica seguía manteniendo contacto telefónico para resolver dudas o hacer aclaraciones sobre lo entregado y los avances entregados eran revisados por un ingeniero a quien se le presentaban los hallazgos y documentación de estudios; señalando que la comunicación con ***** ** ***** fue por teléfono y reuniones de trabajo a través de plataformas digitales.

Que no obstante lo manifestado por la entonces contribuyente revisada, **éste no proporcionó los elementos suficientes con los cuales acreditara su dicho, ya que no proporcionó pruebas de cómo fue que conoció a la contribuyente ***** ** ***** toda vez que no aportó información de los contactos comerciales del gremio de la construcción a través de los**

cuales, señala conoció a dicha contribuyente, ni tampoco que criterios tomó para elegirlo para llevar a cabo el servicio, no proporcionó documentación o evidencia alguna de las reuniones de trabajo realizadas en plataformas digitales; tampoco señaló el nombre del ingeniero que señala que era a quien le entregaba avances y supervisaba su trabajo realizado a la contribuyente

***** ** *.V. durante el ejercicio fiscal 2015; asimismo, en su estado de cuenta número *****, de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, S.A., se refleja que los pagos que señala recibió de la empresa ***** ** * provienen de una empresa denominada ***** ***** ** * por lo que dichos pagos no fueron efectuados por la contribuyente ***** ** * sino por un tercero denominado ***** ***** ** *

Que derivado del análisis a cada uno de los informes de proyectos que aportó el contribuyente revisado, denominados "Informe de Análisis Topográfico", en los conceptos del equipo necesario para la realización de los trabajos, que señala, llevó a cabo, por la prestación de servicios a la contribuyente ***** ** * ***** * escribió el tiempo, los importes que cobra, así como los conceptos de: Brigada topográfica, camioneta NP300 2012,

Señaló que, en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI expedidos por la contribuyente ***** ** *., en el ejercicio fiscal revisado 2015, se aprecia como concepto te siguiente: 'Asimilados a salarios', y en su escrito de fecha 21 de julio de 2021, manifestó que los servicios que prestó a ***** ** * consistieron en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materamente cargas; por lo tanto, los estudios de los servicios prestados no coincidían con los señalados.

Por lo que, señaló que, no proporcionó los elementos suficientes para acreditar la realización de las operaciones por las que se le expidió Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por asimilables a salarios.

Así mismo refirió la fiscalizadora que de la información obtenida de la consulta realizada a los sistemas institucionales a los cuales tenía acceso y cuya información fue utilizada de conformidad con lo que señala el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación, conoció que la contribuyente ***** ** *, aparece en la publicación de listado global definitivo a que se refiere el tercer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación realizada mediante oficio número 500-05-2019-5125 de fecha 21 de

enero de 2019, publicado en la página del Servicio de Administración Tributaria con fecha 21 de enero de 2019 y en el Diario Oficial de la Federación el 19 de febrero de 2019; y por lo tanto, **los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la empresa ***** ** ***** no tienen efecto fiscal alguno, en estricto apego a lo establecido en el artículo 69-B, primero y quinto párrafos del Código Fiscal de la Federación.**

Que como consecuencia de lo señalado y derivado de que el entonces contribuyente **no comprobó con documentación comprobatoria, la materialidad de las operaciones realizadas con la empresa OFFICECO, S.A. DE C.V., empresa de la cual señaló que recibió depósitos bancarios en cantidad total de \$***** y según estado de cuenta bancario fueron pagados por un tercero de nombre ***** sin haberse realizado materialmente dichas operaciones, consideró que dichas operaciones no fueron materialmente realizadas.**

Concluyendo que, los depósitos bancarios por concepto de los ingresos percibidos que señaló fueron por servicios prestados como asimilados a salarios de la empresa referida, en cantidad de \$***** se determinaron como depósitos bancarios efectuados en sus cuentas bancarias, de los cuales el contribuyente no aclaró ni soportó con documentación comprobatoria que demostrara que el origen de los depósitos bancarios en cantidad de \$***** es distinto de ingresos acumulables para el ejercicio fiscal revisado 2015, **pues no adjuntó las pólizas del registro contable de los mismos con documentación soporte que permitiera identificar plenamente cada operación; por lo que al no soportar dichas operaciones con la documentación comprobatoria que permita identificarse como tales, y toda vez que se encontraba obligada, de conformidad con lo establecido en los artículos 133, primer párrafo, fracción II y 145 primer párrafo fracción II, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el 2015, a soportar los registros de su contabilidad, adjuntando a sus registros procedió a realizar la presunción de conformidad con lo establecido en el artículo 59, fracción III primero y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.**

b) Por otra parte refirió que los depósitos bancarios en cantidad de \$***** que señaló el contribuyente revisado recibió de la contribuyente ***** se conocieron de la documentación proporcionada mediante su escrito libre de fecha 26 de agosto de 2021, mediante el cual expuso argumentos tendientes a comprobar la materialidad de las interacciones realizadas

con la contribuyente ***** y proporcionó información consistente en: papel de trabajo de las operaciones realizadas con la contribuyente ***** . durante el ejercicio revisado 2015, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la contribuyente antes citada al contribuyente revisado *****, contrato de prestación de servicios independientes, impreso de pólizas de ingresos, libro mayor, libro diario, movimientos auxiliares contables, fotografías, informes de estudios e información técnica del equipo que señala utilizó para realizar la prestación de servicios a la contribuyente ***** asi como estados de cuenta bancarios por los meses de marzo y abril, ambos del ejercicio fiscal 2015.

Que derivado del análisis y valoración a la información y documentación aportada por el contribuyente EN RELACIÓN CON LAS OPERACIONES REALIZADAS CON LA CONTRIBUYENTE ***** ***** ** ***** concluyó que el contribuyente revisado no acredita que efectivamente hubo una prestación de servicios asimilados a salarios con la contribuyente ***** ***** ** ***** . señalados en su declaración anual normal del ejercicio revisado 2015, presentada con fecha 27 de abril de 2016, ante el portal del Servicio de Administración Tributaria, con número de operación 163030003122, en virtud de las siguientes consideraciones:

1.- Que si bien el entonces contribuyente revisado ***** proporcionó representaciones impresas y archivos xml emitidos por ***** contrato de prestación de servicios, registros contables; sin embargo, dichos documentos, por sí solos, no hacen prueba plena de la realización material de dichas operaciones, por lo que no demuestra la realización material de la prestación de servicios por asimilados a salarios manifestados en los documentos aportados, que señala realizó con la contribuyente ***** en el ejercicio fiscal revisado, comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015.

2.- Que también aportó el contribuyente diversas documentales consistentes en papel de trabajo de las operaciones donde se detallan las operaciones con la contribuyente ***** representaciones impresas y archivos xml, contrato de prestación de servicios independientes, estados de cuenta bancarios, impreso de pólizas de ingresos, CFDIS, libro mayor, libro diario, movimientos auxiliares contables, informes de estudios y fotografías, documentos en los que describe los servicios prestados a la contribuyente ***** ***** ** ***** mismos que son documentos privados que hacen fe de

la existencia de la declaración contenida en los mismos, sin embargo no prueban que el hecho particular contemplado en dichos documentos se hayan realizado, por lo que no acredita que efectivamente se hubiese configurado la relación de honorarios asimilados entre la empresa *****; lo anterior de conformidad con lo establecido en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles.

3.- Que el contribuyente revisado manifestó que por el pago de los servicios por parte de ***** fue con transferencia electrónica de fondos a la cuenta 0665372584 a su nombre en el Banco Mercantil del Norte, exhibiendo estados de cuenta por los meses de marzo y abril, ambos de 2015, en donde se reflejan los pagos; **sin embargo, en relación con dichos pagos, se observó que en el estado bancario aparece como "Spei recibido del Banco 0042 Mifel del cliente *****" por lo que se observa que los pagos no fueron efectuados por la contribuyente ***** sino por un tercero denominado *******

4.- Que asimismo, el entonces contribuyente manifestó en su escrito libre de fecha 26 de agosto de 2021, que conoció a la empresa ***** a través de contactos comerciales del gremio de la construcción, que la comunicación de los proyectos fue telefónica por estar la empresa ubicada en otro estado de la república, que la contratación de los servicios prestados a la empresa ***** fue anual con cague de acuerdo a resultados y/o tipos de estudios, los cuales consistieron en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, que lo contactaron por teléfono y le plantearon la necesidad de los estudios técnicos objeto del contrato y le indicaron que era una empresa de soluciones empresariales y no le dieron a conocer el dato del beneficiario de los estudios; manifestó que el contrato se firmó en la notaría pública número 2 del distrito judicial de Cholula, Puebla;

Que también manifestó el contribuyente que el servicio de ingeniería objeto del contrato lo realizó en su domicilio fiscal, que no visitó las oficinas de ***** , que las dudas y especificaciones técnicas se resolvieron vía telefónica y la entrega de los avances y explicaciones de los mismos se hizo en reuniones virtuales por la separación geográfica, manifestando además que los servicios fueron prestados durante todo el ejercicio 2015 y que una vez entregada la información técnica seguía manteniendo contacto telefónico para resolver dudas

o hacer aclaraciones y que sus estudios y capacidad técnica fueron suficientes para llevar a cabo el servicio pactado con ***** por lo que señala, no necesito contratar servicios especializados apoyarse en otros ingenieros, que no tuvo personal a su cargo, así que no tiene nóminas timbradas ni movimientos de altas o bajas ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Que no obstante lo manifestado por el contribuyente revisado, el mismo, no proporcionó la documentación y elementos suficientes para acreditar la realización de las operaciones por las que la contribuyente ***** ***** le expidió Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de asimilables a salarios, derivado de la prestación de servicios asimilados a salarios, siendo insuficientes las pruebas y argumentos proporcionados por el contribuyente ***** para acreditar que realizó operaciones con la contribuyente ***** toda vez que no proporcionó pruebas de cómo fue que conoció a la contribuyente ***** ya que **no aportó información de los contactos comerciales del gremio de la construcción a que hizo referencia en su escrito respectivo, de fecha 26 de agosto de 2021, ni tampoco qué criterios tomó dicha empresa al elegirlo para realizar el servicio prestado; no aportó evidencia de las reuniones de trabajo que señala se realizaron a través de plataformas digitales, así mismo, no manifestó el nombre de la persona y puesto con quién mantuvo contacto telefónico y el nombre y cargo a quien le entregaba documentación e informes de estudios, por lo que no existía evidencia documental de comunicación entre el contribuyente revisado y su empleador, ni bitácora alguna que evidenciara el avance de obra, aunado a que no aportó documentación fehaciente que compruebe la supervisión realizada a su trabajo, ya que no proporcionó el nombre de quién entregaba los hallazgos y avances del trabajo que señala realizó a la empresa ***** por concepto de investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, en el ejercicio fiscal revisado 2015.**

Refiere que del análisis a cada uno de los informes de proyectos aportados por el contribuyente revisado, denominados "Informe de Análisis Topográfico", en los conceptos del Equipo necesario para la realización de los trabajos, que señala, llevó a cabo, por la prestación de servicios a la contribuyente ***** describió el tiempo, los importes que cobra, así como los conceptos de: Brigada topográfica, camioneta NP300 2012, estación total, equipo PS, doble frecuencia, trabajos de gabinete y el concepto de BACHEO' CON MEZCLA ASFALTICA; sin embargo, señala que **en las fotografías aportadas**

como evidencia de la realización de los trabajos, mediante su escrito de fecha 26 de agosto de 2021, no se observaba ni se daba certeza de que se realizara la instalación de dicho bacheo con mezcla asfáltica, por lo que tampoco comprueba la materialidad de las operaciones señaladas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, por concepto de prestación de servicios del contribuyente **** ***** **** a la contribuyente ***** ***** ***** ** ***** por el ejercicio fiscal revisado 2015.

Y que en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) expedidos por la contribuyente ***** ***** ***** ** ** ***** a contribuyente revisado, en el ejercicio fiscal revisado 2015, se aprecia como concepto el siguiente: "Asimilados a salarios", y en su escrito de fecha 26 de agosto de 2021, el contribuyente manifestó que los servicios que prestó a la contribuyente ***** ***** ***** ** ***** consistieron en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas; y que por lo tanto, los conceptos de los servicios prestados no coinciden con los señalados por el contribuyente en su escrito en mención, ni con el concepto consignado en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, por lo que tampoco comprueba la materialidad de las operaciones señaladas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, por concepto de prestación de servicios del contribuyente **** ***** **** a la contribuyente ***** ***** ***** ** ***** por el ejercicio fiscal revisado 2015.

Así mismo refiere que, de la información obtenida de la consulta realizada a los sistemas institucionales a los cuales tiene acceso dicha Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima "1" **conoció que la contribuyente ***** ***** ***** **** ** ***** con R.F.C. *******, aparece en la publicación de listado global definitivo a que se refiere el tercer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en el oficio número 500-05-2019-7322 de fecha 15 de marzo de 2019; y que por lo tanto, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la empresa GRUPO ***** ***** ***** ** ***** no tienen efecto fiscal alguno, en estricto apego a lo establecido en el artículo 69-B, primero y quinto párrafos del Código Fiscal de la Federación, vigente en el ejercicio 2019, toda vez que en dicho ejercicio 2019 fue publicada en el listado global definitivo Diario Oficial de la Federación el 16 de abril de 2019.

Que por lo expuesto y del análisis y valoración a la información y documentación que fue aportada por el contribuyente en relación a las operaciones que señaló realizó con la contribuyente ***** mediante su escrito de fecha 26 de agosto de 2021, recibido en oficialía de partes de la administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima "1" con sede en Colima, con fecha 31 de agosto de 2021, expuso argumentos tendientes a comprobar la materialidad de las operaciones realizadas con la contribuyente ***** No obstante, le señala que no acredita que efectivamente hubo una prestación de servicios asimilados a salarios con la contribuyente *****., por el ejercicio sujeto a revisión, comprendido del 01 de enero de 2015 al 37 de diciembre de 2015; y que por lo tanto, concluyó que con la documentación proporcionada y los argumentos vertidos por el contribuyente, no acreditó la relación de las operaciones consignadas ni la prestación del servicio consignado, pues únicamente hace prueba de las manifestaciones en ellos vertidos, más no de la realización de lo ahí plasmado; aunado a lo anterior el contribuyente revisado no proporciona más elementos que acrediten la realización de dicha prestación de servicios.

Señaló que como consecuencia de lo anterior y derivado de que el contribuyente, con documentación aportada mediante sus escritos de fechas 21 de julio de 2021, 09 de agosto de 2021 y 26 de agosto de 2021, descritos y valorados, **no comprobó la materialidad de las operaciones realizadas con la empresa ***** empresa de la cual señaló, que recibió depósitos bancarios en cantidad total de \$*****, y según estado de su cuenta bancaria, fueron pagados por un tercero denominado ***** sin que haya realizado materialmente dichas operaciones, consideró que dichas operaciones no fueron materialmente realizadas con la contribuyente que nos ocupa.**

Finalmente refirió que, **al no soportar dichas operaciones con la documentación comprobatoria que permitiera identificarse como tales, y toda vez que la contribuyente estaba obligado, de conformidad con lo establecido en los artículos 133, primer párrafo, fracción II y 145 primer párrafo fracción II, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el 2015, a soportar los registros de su contabilidad, adjuntando a sus registros documentación soporte que permitiera identificar cada una de las operaciones con las distintas contribuciones, tasas y cuotas, por lo que al no hacerlo, se encontraba facultada para realizar la presunción de conformidad con lo establecido en el artículo 59 primer párrafo, fracción III, primer y segundo**

párrafos del Código Fiscal de la Federación, de que dichos depósitos bancarios corresponden a alguna de sus actividades económicas: Construcción de obras de urbanización, montaje de estructuras de acero prefabricadas, trabajos de cimentaciones y trabajos de albañilería, con fechas de inicio a partir del 16 de noviembre de 2010.

Y que por lo señalado y en virtud de que las actividades económicas referidas correspondían a Servicios Profesionales, se encuadran dentro del Régimen de la Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, por tal motivo, dichos ingresos percibidos por depósitos bancarios no comprobados con documentación comprobatoria alguna, deben ser acumulables en el ejercicio revisado 2015; lo anterior de conformidad con el Artículo 59, primer párrafo de Código Fiscal de la Federación vigente en 2015.

Vista la resolución recurrida, de la cual se desprenden los motivos y fundamentos que soportan la misma, a continuación, **se procede resolver la litis** consistente en determinar si resulta legal la valoración de las pruebas que aportó la hoy actora en el proceso de fiscalización a efecto de comprobar **las operaciones realizadas con la empresa ***** ** ***** de la cual señaló que recibió depósitos bancarios en cantidad total de \$***** y las operaciones con la empresa ***** ***** ***** ** ***** empresa de la cual señaló, que recibió depósitos bancarios en cantidad total de \$*******, en el periodo liquidado, esto ejercicio 2015, de las cuales se declaró su inexistencia, al no acreditar los servicios prestados.

En principio, respecto al argumento de la actora en el que señala que la demandada no desvirtuó las negativas lisas y llanas formuladas en torno a la notificación del oficio de observaciones, así como respecto de la supuesta publicación de dichas empresas en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, lo cual debió realizar precisamente en la instancia administrativa sin que lo hubiese hecho, debiéndose tener por precluido el derecho para probarlo en la instancia de juicio.

Que si bien la demandada dice que no se está obligada a informar al contribuyente sobre el artículo 69-B, sin embargo, dado que negó lisa y llanamente tales hechos, ello obligaba a la autoridad a demostrar sus afirmaciones, lo que no aconteció en el caso concreto, de ahí que aún y cuando fuese verídica la publicación, es claro que ello no impide que se valoren las pruebas de materialidad que son ofrecidas por el suscrito en el ejercicio de facultades de comprobación.

Argumentos que resultan **FUNDADOS pero insuficientes** para acreditar su pretensión.

En efecto, de conformidad con los artículos 44, 46 y, 46-A del Código Fiscal de la Federación, la revisión de la contabilidad consta de diferentes etapas, concluyendo con oficio de observaciones; el cual, si bien no constituye una resolución definitiva, sí representa el acto con el que concluye la actuación de los visitadores, misma que debe de finalizar en un plazo máximo de 12 meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Ahora bien, de la interpretación al artículo 42, fracción III, en relación con el diverso 46, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se desprende la obligación de la autoridad fiscalizadora de dar a conocer al contribuyente los hechos u omisiones detectados durante la fiscalización, obligación que se encuentra satisfecha cuando en el oficio de observaciones se le dan a conocer al contribuyente los motivos y fundamentos con base en los cuales la autoridad fiscal basa su afirmación de que existieron hechos u omisiones, los cuales no pueden modificarse en la resolución determinante.

Lo anterior, pues en dichas actuaciones deben señalarse de manera pormenorizada todos los hechos u omisiones detectados derivado de la revisión a la documentación e información proporcionada por el contribuyente en el desarrollo de la visita en su domicilio.

No obstante en el presente caso, la parte actora señala que la autoridad al determinar el crédito fiscal, introdujo cuestiones que no le fueron informadas desde oficio de observaciones, pues señaló que detectó que *** *****
***** ** * se encuentra en el listado publicado en términos del tercer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, por lo que no tuvo oportunidad de desvirtuar tal hecho, negando lisa y llanamente tener conocimiento.

Por tanto, si bien en el presente caso, la autoridad no señaló ese hecho en el oficio de observaciones, la ilegalidad mencionada, **no hace procedente como lo pretende la parte actora, la declaratoria de nulidad de la resolución determinación del crédito fiscal**, contenida en el oficio **500-18-00-07-01-2023-762 de fecha 31 de marzo de 2023.**

Lo anterior, pues la publicación del listado definitivo a que se refiere el tercer párrafo del artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, de la que fue sujeto a las morales que emitieron los CFDI controvertidos, no se trata de un hecho que la autoridad hubiere conocido derivado de la revisión de la contabilidad, o que se desprenda de la información o documentación proporcionada por el contribuyente visitado.

Si no que se trata de información de un contribuyente tercero y que fue de conocimiento de la emisora, en su calidad de autoridad fiscal y que sirve de sustento a la determinación del crédito fiscal, al tratarse de una resolución con efectos generales y que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación.

Ante tal escenario, resulta evidente que NO existe afectación alguna a las defensas del contribuyente, pues como lo menciona el propio actor, no se trata de una resolución que le haya sido emitida de manera directa, por lo que no se encontraba en aptitud de desvirtuar la determinación relativa a la publicación del listado definitivo.

Sirve de sustento **la jurisprudencia I.4o.A. J/49** emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, agosto de 2007, página 1138, cuyo rubro y texto dispone:

“ACTO ADMINISTRATIVO. SU VALIDEZ Y EFICACIA NO SE AFECTAN CON MOTIVO DE “ILEGALIDADES NO INVALIDANTES” QUE NO TRASCIENDEN NI CAUSAN INDEFENSIÓN O AGRAVIO AL PARTICULAR (CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2005). Si la ilegalidad del acto de autoridad no se traduce en un perjuicio que afecte al particular, resulta irrelevante tal vicio, en tanto que se obtuvo el fin deseado, es decir, otorgarle la oportunidad para que ofreciera pruebas y alegara lo que a su derecho conviniera. En consecuencia, es evidente que no se dan los supuestos de ilegalidad a que se refiere el artículo 238, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, si no se afectaron las defensas del particular, por lo que al no satisfacerse las condiciones legales para la eficacia de la ilegalidad en comento, resulta indebido declarar la nulidad, cuando la ratio legis es muy clara en el sentido de preservar y conservar actuaciones de la autoridad administrativa que, aunque ilegales, no generan afectación al particular, pues también debe atenderse y perseguir el beneficio de intereses colectivos, conducentes a asegurar efectos tales como una adecuada y eficiente recaudación fiscal, lo que justifica la prevención, clara e incondicional del legislador, en el sentido de salvaguardar la validez y eficacia de ciertas actuaciones; y es así que el artículo 237 del mismo código y vigencia, desarrolla el principio de presunción de legitimidad y conservación de los actos administrativos, que incluye lo que en la teoría del derecho administrativo se conoce como “ilegalidades no invalidantes”, respecto de las cuales no procede declarar su nulidad, sino confirmar la validez del acto administrativo. Luego, es necesario que tales omisiones o vicios afecten las defensas del particular y trasciendan al sentido de la resolución impugnada

y que ocasionen un perjuicio efectivo, porque de lo contrario el concepto de anulación esgrimido sería insuficiente y ocioso para declarar la nulidad de la resolución administrativa impugnada”.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 44/2004. Mauricio Chavero Blázquez y otros. 28 de abril de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Claudia Patricia Peraza Espinoza.

Revisión contenciosa administrativa 80/2004. Director de Responsabilidades y Sanciones en la Dirección General de Legalidad y Responsabilidades de la Contraloría General del Distrito Federal. 16 de febrero de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Hilario Bárcenas Chávez. Secretaria: Karla Mariana Márquez Velasco.

Revisión fiscal 113/2006. Subadministrador de lo Contencioso "3", en suplencia por ausencia de los Subadministradores de Resoluciones "1" y "2", de lo Contencioso "1" y "2" y del Administrador Local Jurídico del Centro del Distrito Federal, con sede en el Distrito Federal, este último en su carácter de autoridad demandada y como unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público y del Jefe del Servicio de Administración Tributaria. 10 de mayo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González González.

Amparo directo 125/2006. Víctor Hugo Reyes Monterrubio. 31 de mayo de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretario: Alfredo A. Martínez Jiménez.

Amparo directo 5/2007. Gustavo González Briseño. 28 de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús Antonio Nazar Sevilla. Secretario: Ernesto González González.

Al respecto, cabe precisar que la autoridad hacendaria cuenta con la facultad de desplegar sus atribuciones fiscalizadoras, pues 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, como aconteció en el presente caso.

Por tanto, 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.

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.

En ese sentido, la valoración de la documentación exhibida por el contribuyente es una cuestión a cargo 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.

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, de las actividades u operaciones que soportan.**

De lo contrario, 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.**

Lo anterior, sin que sea necesario que la autoridad fiscal haya llevado a cabo el procedimiento relativo a la inexistencia de operaciones 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.

Se afirma 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.**

En ese sentido, es evidente que la atribución consignada en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, 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.

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.**

Razonamiento que se retoman de la ejecutoria que dio origen a la jurisprudencia por contradicción número 2a./J. 78/2019 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con número de Registro Digital 2020068, de rubro y texto siguientes:

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.

Contradicción de tesis 405/2018. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo del Trigésimo Circuito, y Primero y Tercero, ambos en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito. 24 de abril de 2019. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Eduardo Medina Mora I., José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Disidente: Yasmín Esquivel Mossa. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Ron Snipeliski Nischli.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver la revisión fiscal 3/2017, y el diverso sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y de Trabajo del Décimo Primer Circuito, al resolver la revisión fiscal 6/2018.

Tesis de jurisprudencia 78/2019 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del ocho de mayo de dos mil diecinueve. Esta tesis se publicó el viernes 14 de junio de 2019 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 17 de junio de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

En ese sentido la autoridad fiscalizadora, puede válidamente en ejercicio de sus atribuciones, **determinar la inexistencia de esos actos jurídicos**; es decir, puede restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales y demás documentos relacionados, para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, resultando aplicable la siguiente:

VIII-P-SS-223

FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LA AUTORIDAD FISCAL.- A TRAVÉS DE ESTAS PUEDE DETERMINARSE LA INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES, EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS FISCALES.- El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, en sus fracciones II y III, establece que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a

otras autoridades fiscales, tienen facultades: a) para efectuar una revisión de gabinete, para lo cual pueden requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, b) para practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías. Al respecto cabe destacar que el término "comprobar", significa "Confirmar la veracidad o exactitud de algo"; por lo que es claro que las facultades de fiscalización son la herramienta que permite verificar si el contribuyente ha cumplido cabalmente con las disposiciones fiscales. Por otra parte, de la relación concatenada de los artículos 4° y 6° del código tributario federal y su vínculo con las definiciones doctrinarias de crédito y contribución, se concluye que los particulares están obligados en principio a determinar por su cuenta las contribuciones a su cargo, las que se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran; no obstante ello, la autoridad está provista de medios legales a través de los cuales puede verificar si se han acatado debidamente las disposiciones fiscales. En efecto, el ejercicio de las facultades de fiscalización no se limita a detectar incumplimientos que deriven en la determinación de un crédito fiscal al contribuyente omiso, sino que lleva implícita la posibilidad de que la autoridad verifique si efectivamente lo manifestado por el contribuyente corresponde a la realidad, es decir, si se han realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales y si el sujeto revisado les ha dado los efectos fiscales correctos. En este tenor, es evidente que la autoridad fiscal podrá restar eficacia probatoria a los comprobantes fiscales, contratos y demás documentos relacionados, únicamente para la determinación, devolución o acreditamiento de las contribuciones, a través de la emisión de una resolución en la que de manera fundada y motivada determine si existen las operaciones que el contribuyente registró y documentó en su contabilidad y de ser el caso que advierta que son inexistentes, determinar la inexistencia de esos actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales, sin que ello implique la anulación para efectos generales de dichos actos, sino únicamente la negación de su valor en el ámbito tributario.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1560/16-25-01-5-ST/3503/17-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 24 de enero de 2018, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.

(Tesis aprobada en sesión de 25 de abril de 2018)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 22. Mayo 2018 p. 38

A mayor abundamiento, la imprecisión en que incurrió la autoridad demandada en cuanto a la cita del precepto legal utilizado en torno a la determinación de inexistencia de operaciones, no deja en estado de incertidumbre a la parte actora, en cuanto a que en todo momento conoció el motivo de dicha determinación.

Es aplicable la tesis de jurisprudencia II-J-279, disponible en la Revista del Tribunal, Segunda Época, año VIII, número 83, de noviembre de 1986, página 396; que se inserta:

MOTIVACION Y FUNDAMENTACION DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD.- PARA QUE SE DEN ESOS REQUISITOS, BASTA QUE QUEDE CLARO EL RAZONAMIENTO SUBSTANCIAL.- El artículo 16 Constitucional establece la obligación para las autoridades de fundar y motivar sus actos; dicha obligación se satisface, desde el punto de vista formal, cuando se expresan las normas legales aplicables, y los hechos que hacen que el caso encaje en la hipótesis normativa, bastando que quede claro el razonamiento substancial al respecto, sin que pueda exigirse formalmente mayor abundancia que la expresión de lo estrictamente necesario para que se comprenda el argumento expresado. Sólo la omisión total de motivación, o la que sea tan imprecisa que no dé elementos al particular para defender sus derechos o impugnar el razonamiento aducido por la autoridad, podrá fundar la declaración de nulidad de la resolución impugnada por falta del requisito formal de motivación.

Entonces si la autoridad hacendaria, en caso 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.

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.

Lo anterior es así, pues como se señaló con anterioridad, de la resolución impugnada se advierte que la autoridad con base en la revisión practicada a la documentación comprobatoria consistente en comprobantes digitales por internet recibidos por el contribuyente, declaraciones presentadas, estados de cuenta bancarios aperturados a nombre a su nombre y de la revisión de los registros contables consistentes en libro diario y libro mayor, contratos celebrados con las empresas y demás pruebas aportadas, conoció que la actora no

comprobar la materialidad de las operaciones realizadas con la contribuyente ***** y con la contribuyente *****.

si bien, la hoy actora aportó diversas documentales consistentes en: papel de trabajo de las operaciones realizadas con ***** y ***** durante el ejercicio revisado 2015, contrato de prestación de servicios independientes, estados de cuenta bancarios de los meses de agosto de 2015 y octubre de 2015, impreso de pólizas de ingresos, CFDIS, libro mayor, libro diario, movimientos auxiliares contables, informes de proyectos e identificación oficial de la representante legal de las morales referidas, así como fotografías, en los que describe los servicios prestados, mismos que son documentos privados que hacen fe de la existencia de la declaración contenida en los mismos, sin embargo no prueban que el hecho particular contemplado en dichos documentos se hayan realizado, por lo que no acreditó que efectivamente se hubiese configurado la relación de honorarios asimilados entre la empresas en comento, ya que, no comprobó tal hecho.

Que en relación con los pagos realizados por las morales referidas, se observó que en el estado de cuenta bancario aparece que los pagos o depósitos se los realizó una empresa denominada ***** por lo que los pagos no fueron efectuados por la contribuyente ***** sino por un tercero denominado *****, contraviniendo lo establecido en las cláusulas Segunda y Quinta del contrato de prestación de servicios personales independientes, de fecha 02 de enero de 2015, celebrado ***** con la hoy actora, **motivo por el cual no acreditó que las operaciones** que señala realizó con las mismas, señaladas en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, hayan sido materialmente realizadas.

Que no obstante lo manifestado por el entonces contribuyente, **éste no proporcionó los elementos suficientes con los cuales acreditara su dicho, ya que no proporcionó pruebas de cómo fue que conoció a la contribuyente *******, toda vez que **no aportó información de los contactos comerciales del gremio de la construcción a través de los cuales, señala conoció a las mismas, ni tampoco que criterios tomó para elegirlo para llevar a cabo el servicio, no proporcionó documentación o evidencia alguna de las reuniones de trabajo realizadas en plataformas digitales; tampoco señaló el nombre del ingeniero que señala que era a quien le entregaba avances y supervisaba su trabajo realizado a las contribuyentes referidas durante el ejercicio fiscal 2015;** asimismo, en su estado

Además de que señaló la autoridad que en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI expedidos por la contribuyente ***** ***) en el ejercicio fiscal revisado 2015, se aprecia como concepto te siguiente: 'Asimilados a salarios", y en su escrito de fecha 21 de julio de 2021, manifestó que los servicios que les prestó consistieron en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materamente cargas; y que por tanto concluyó que, los estudios de los servicios prestados no coincidían con los señalados.

Asimismo como motivación expuso que, los depósitos bancarios por concepto de los ingresos percibidos que señaló fueron por servicios prestados como asimilados a salarios de las empresas referidas, en cantidad de \$***** y \$***** , se determinaron como depósitos bancarios efectuados en sus cuentas bancarias, de los cuales el contribuyente no aclaró ni soportó con documentación comprobatoria que demostrara que el origen de los depósitos bancarios en las cantidades referidas, era distinto de ingresos acumulables para el ejercicio fiscal revisado 2015, **pues no adjuntó las pólizas del registro contable de los mismos con documentación soporte que permitiera identificar plenamente cada operación y que al no soportar dichas operaciones con la documentación comprobatoria que permitiera identificarse como tales, encantarándose obligada, de conformidad con lo establecido en los artículos 133, primer párrafo, fracción II y 145 primer párrafo fracción II, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en el 2015, procedió a realizar la presunción de conformidad con lo establecido en el artículo 59, fracción III primero y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación.**

Tales situaciones, fueron elementos de la autoridad para considerar como no realizadas materialmente las operaciones, pues señaló que **no fue suficiente la documentación proporcionada por la contribuyente consistente en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de dichos proveedores, así como los registros contables.**

Es decir, que la autoridad no se basa de manera exclusiva el cruce de información contenida en los Comprobantes Fiscales Digitales Por Internet y los Registros Contables, sino que señaló que no fue suficiente la documentación aportada por la contribuyente revisada, a quien le correspondía acreditar la materialidad de las operaciones.

Cabe precisar, que como se advierte de la resolución impugnada y de las constancias que integran el expediente administrativo exhibido por la demandada, en el desarrollo de la visita domiciliaria, la autoridad hizo del conocimiento de la actora, la documentación recaba, relativa a la información solicitada respecto de sus proveedores; además que hizo del conocimiento de la actora, las posibles observaciones de la autoridad, otorgándole oportunidad para desvirtuar la presunción que derivó en el rechazo del acreditamiento, **sin que la parte actora hubiere ofrecido medio de prueba con la que acreditara la materialidad de las operaciones.**

Por lo anterior, en razón de que la fiscalizadora al emitir la resolución recurrida determinó que la hoy actora no logró acreditar con las pruebas aportadas **la materialidad de las operaciones realizadas con las empresas** ***** en el periodo liquidado, esto ejercicio 2015, declarando su inexistencia por lo que, en la presente instancia a fin de demostrar la actora que si se materializaron dichas operaciones, ofreció la prueba pericial contable, misma que fue desahogada en los siguientes términos:

Respecto de la idoneidad de los profesionistas que desahogaron la prueba pericial, misma que versa en materia contable, cabe señalar que por lo que respecta a la **parte actora**, se tuvo como perito de su intención a ***** quien se identificó con cédula profesional número *****, expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, con la que acredita ejercer la profesión de Licenciada en Contabilidad Pública.

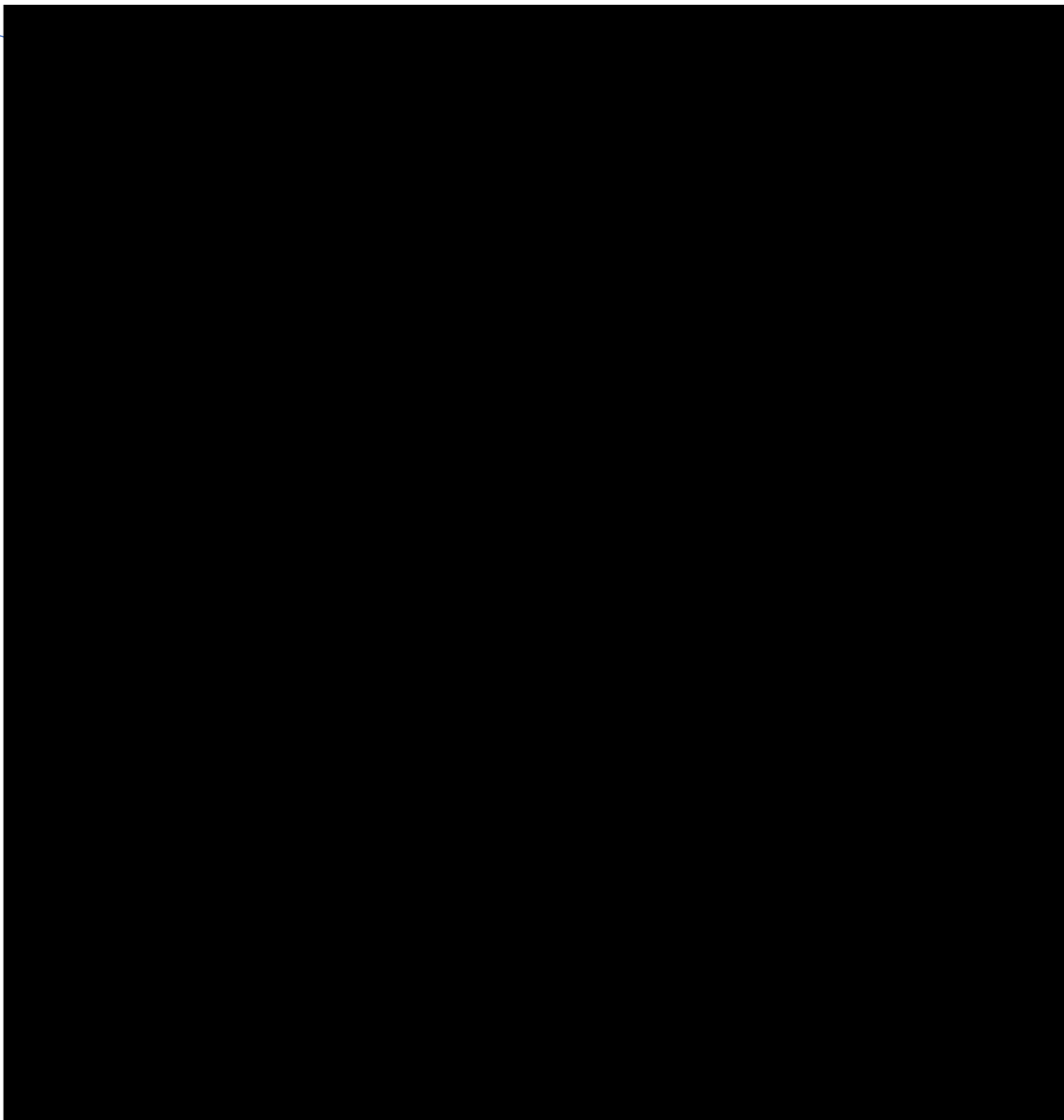
Por parte de la **demandada**, se tuvo como perito designado a ***** , quien se identificó con cédula profesional número ***** expedida por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, con efectos de patente para ejercer profesionalmente la Licenciatura en Contaduría.

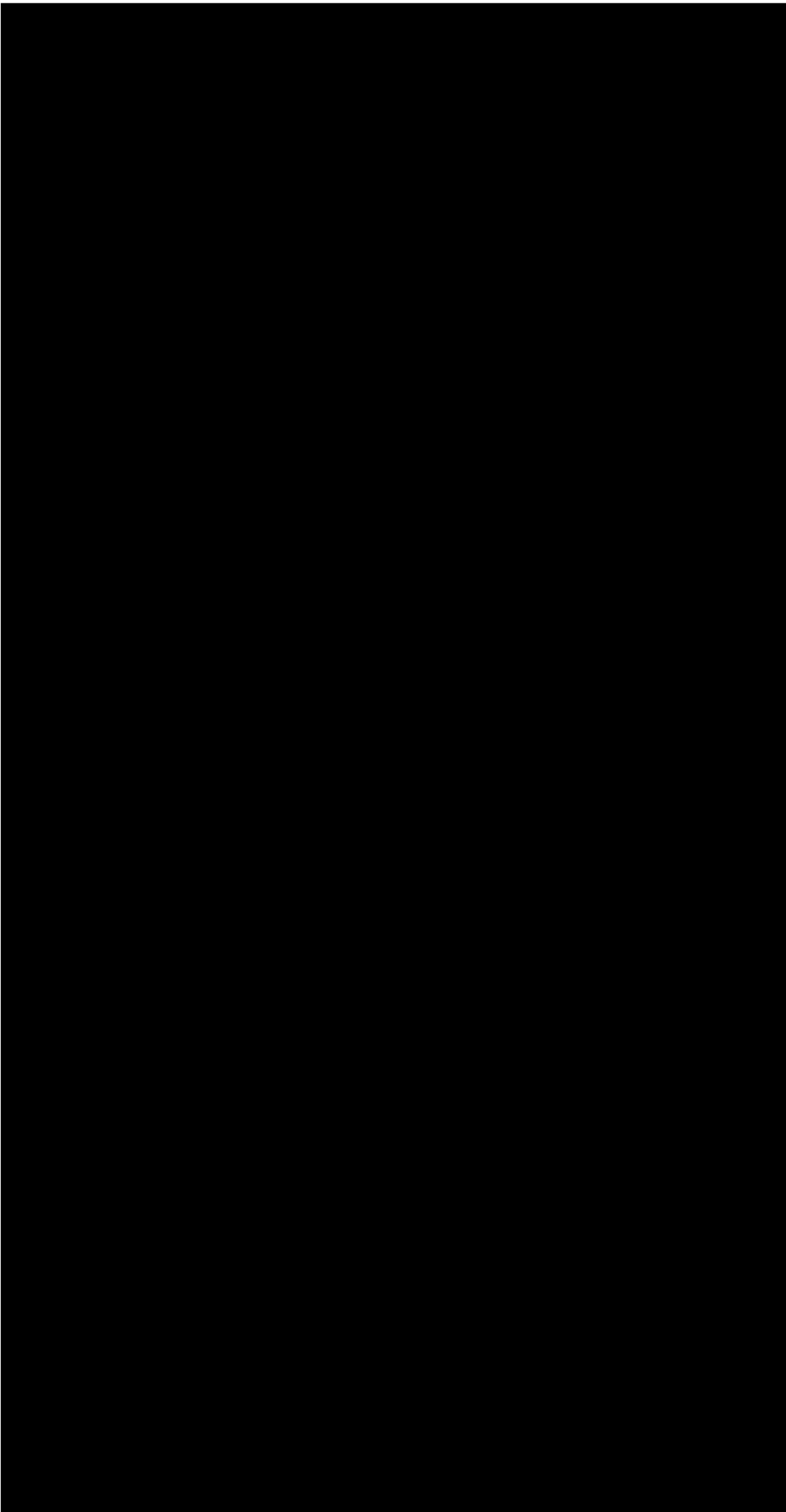
Finalmente, como **perito tercero en discordia**, se designó a ***** , quien se identificó con cédula profesional número ***** , expedida por

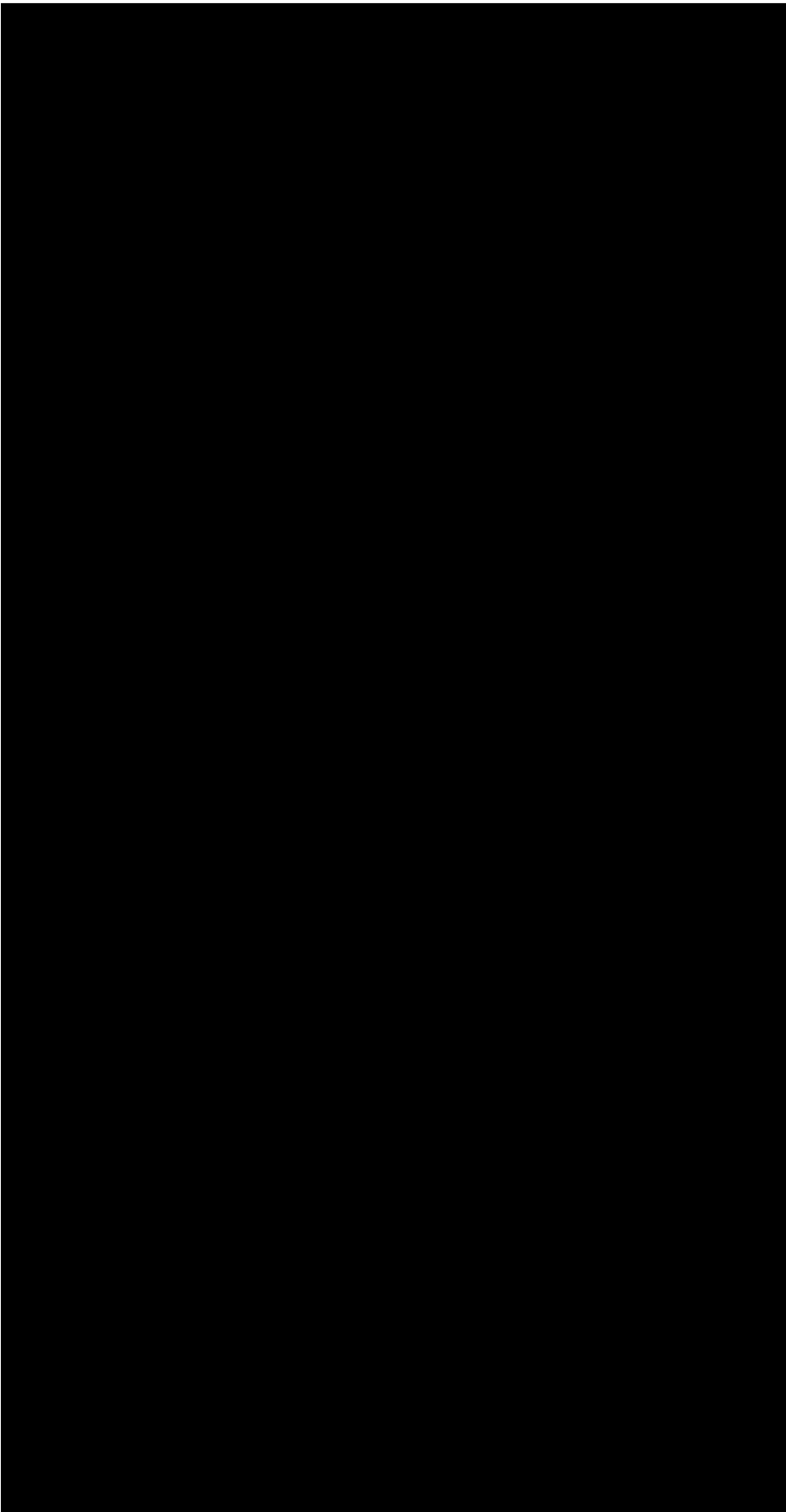
la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, con efectos de patente para ejercer profesionalmente la Licenciatura como Contador Público.

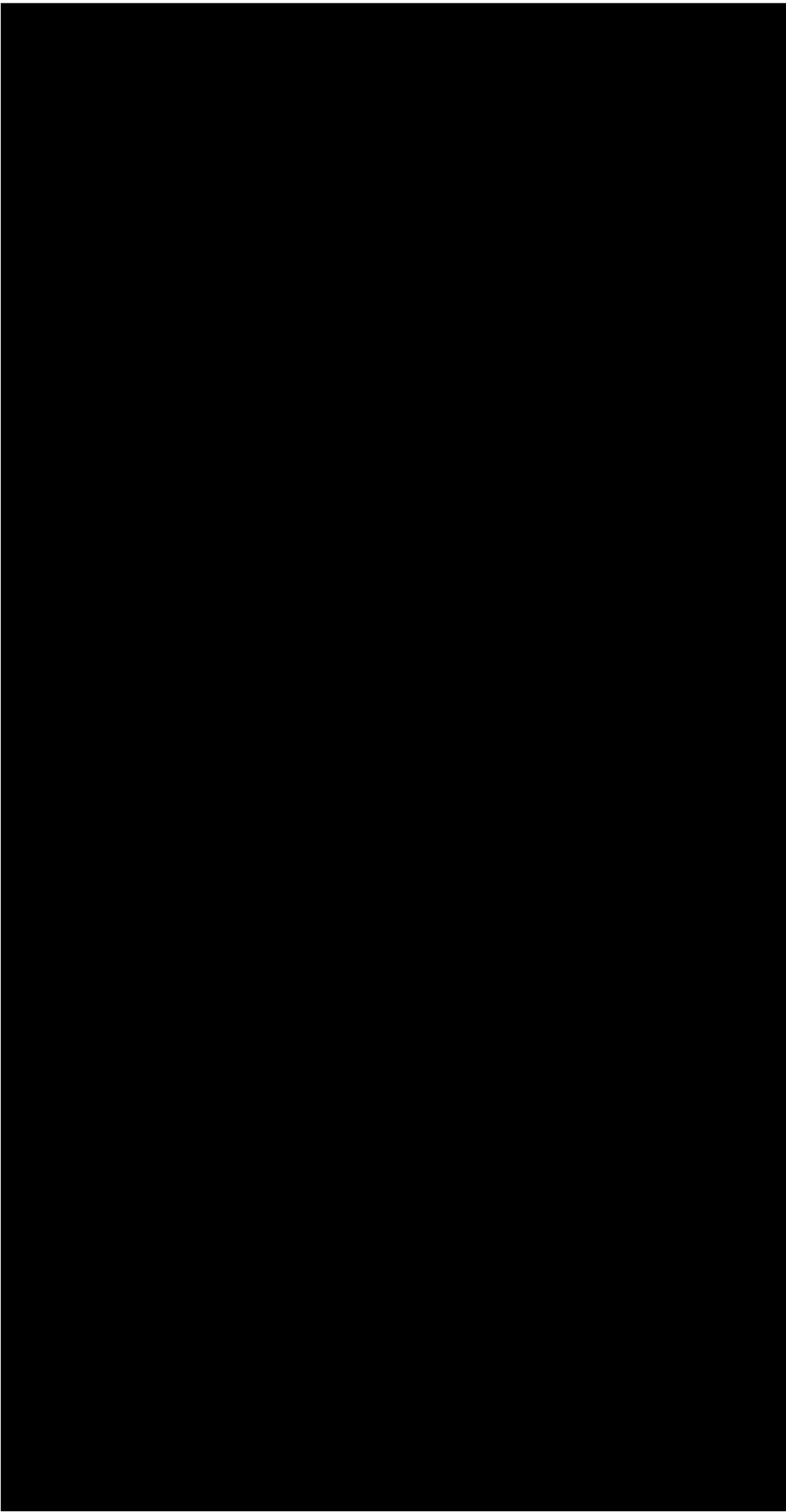
En este sentido, esta Juzgadora estima que los referidos profesionistas cuentan con los conocimientos necesarios para rendir una opinión calificada en la materia contable.

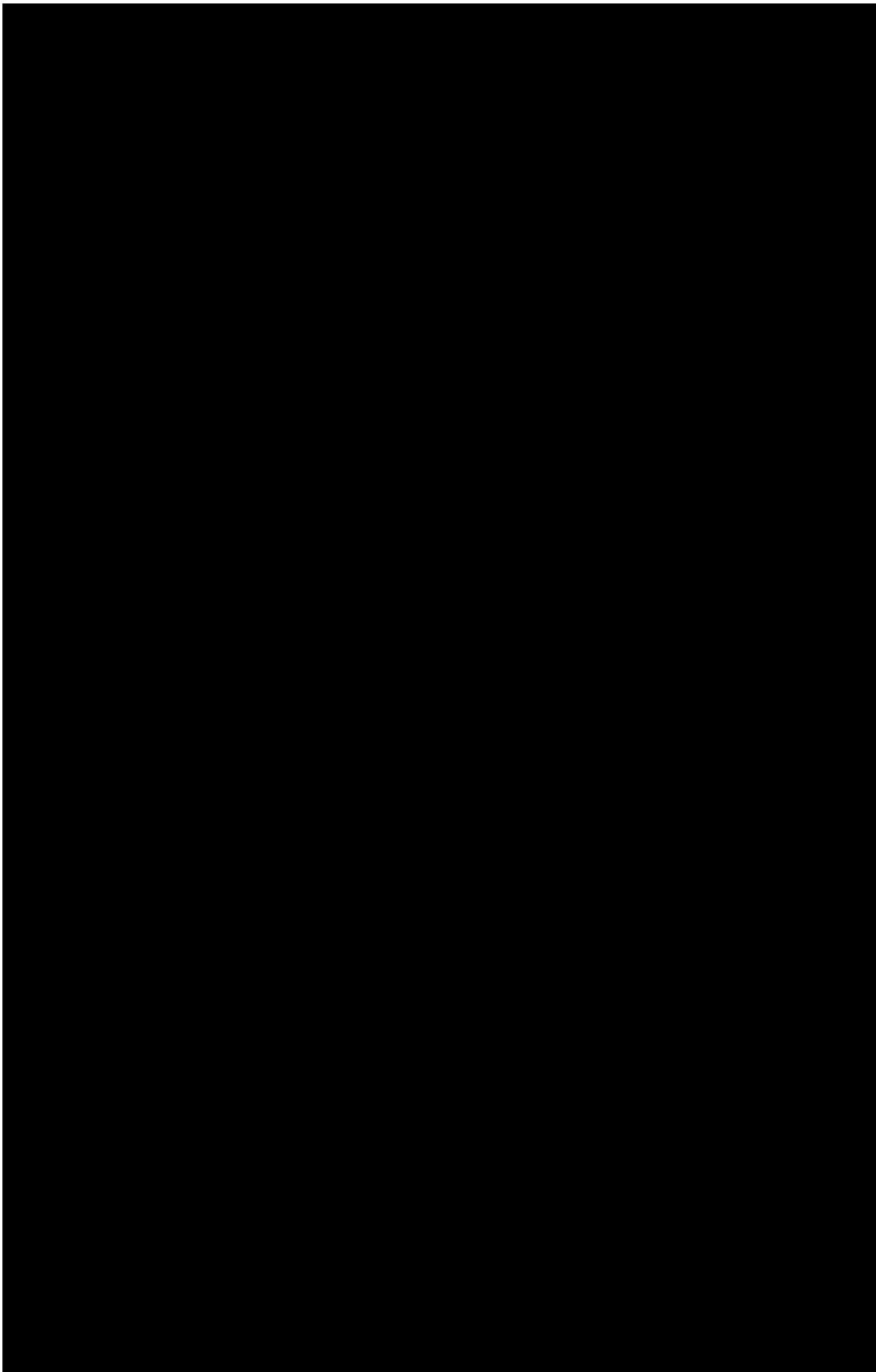
Una vez, establecido lo anterior, se advierte que el **perito de la parte actora** al rendir el dictamen correspondiente, en contestación a las **preguntas planteadas por la actora**, el cual obra en autos a fojas **382 a la 391**, dictamen que se valora de conformidad con lo establecido en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, señaló:



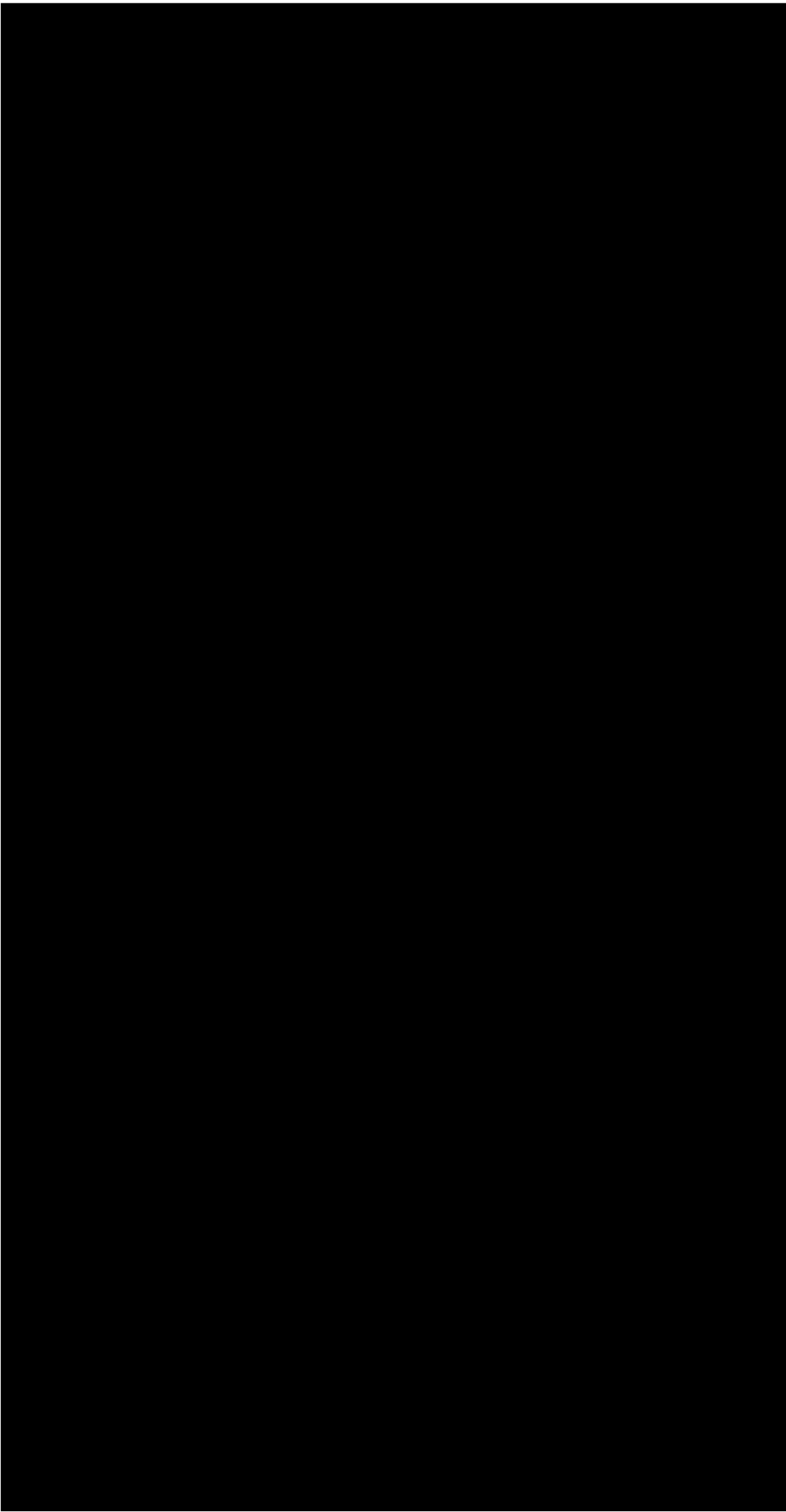


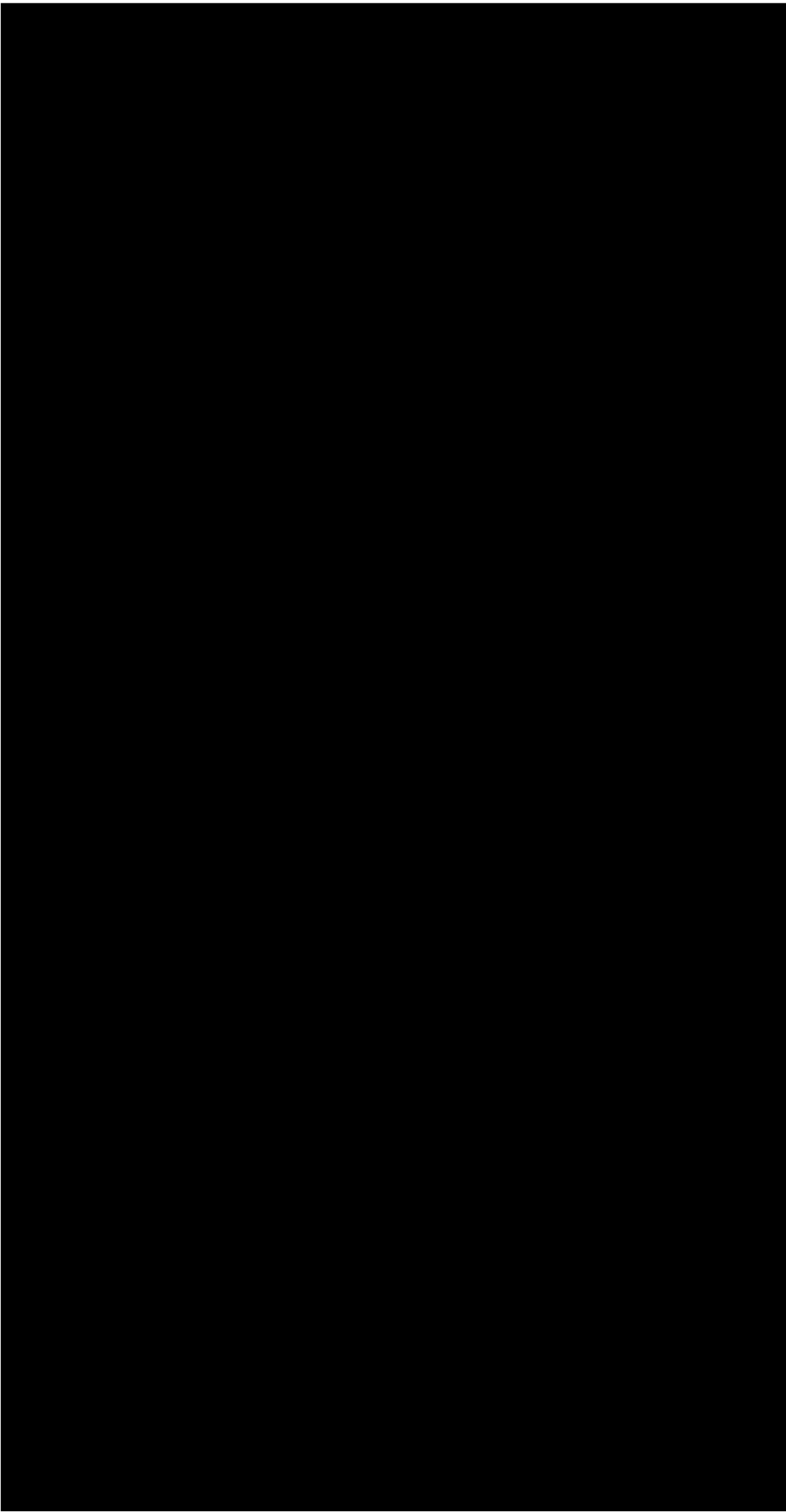


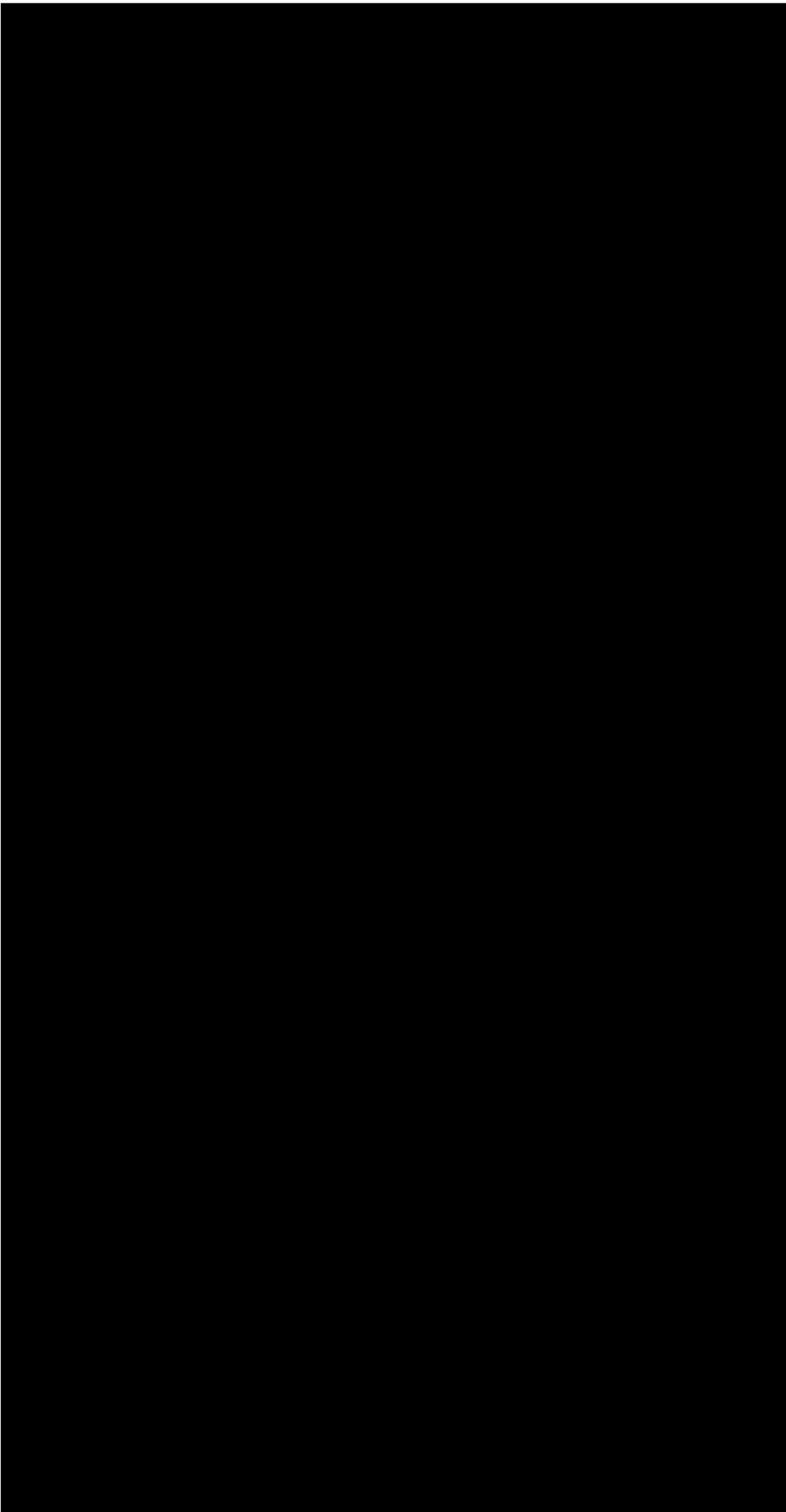


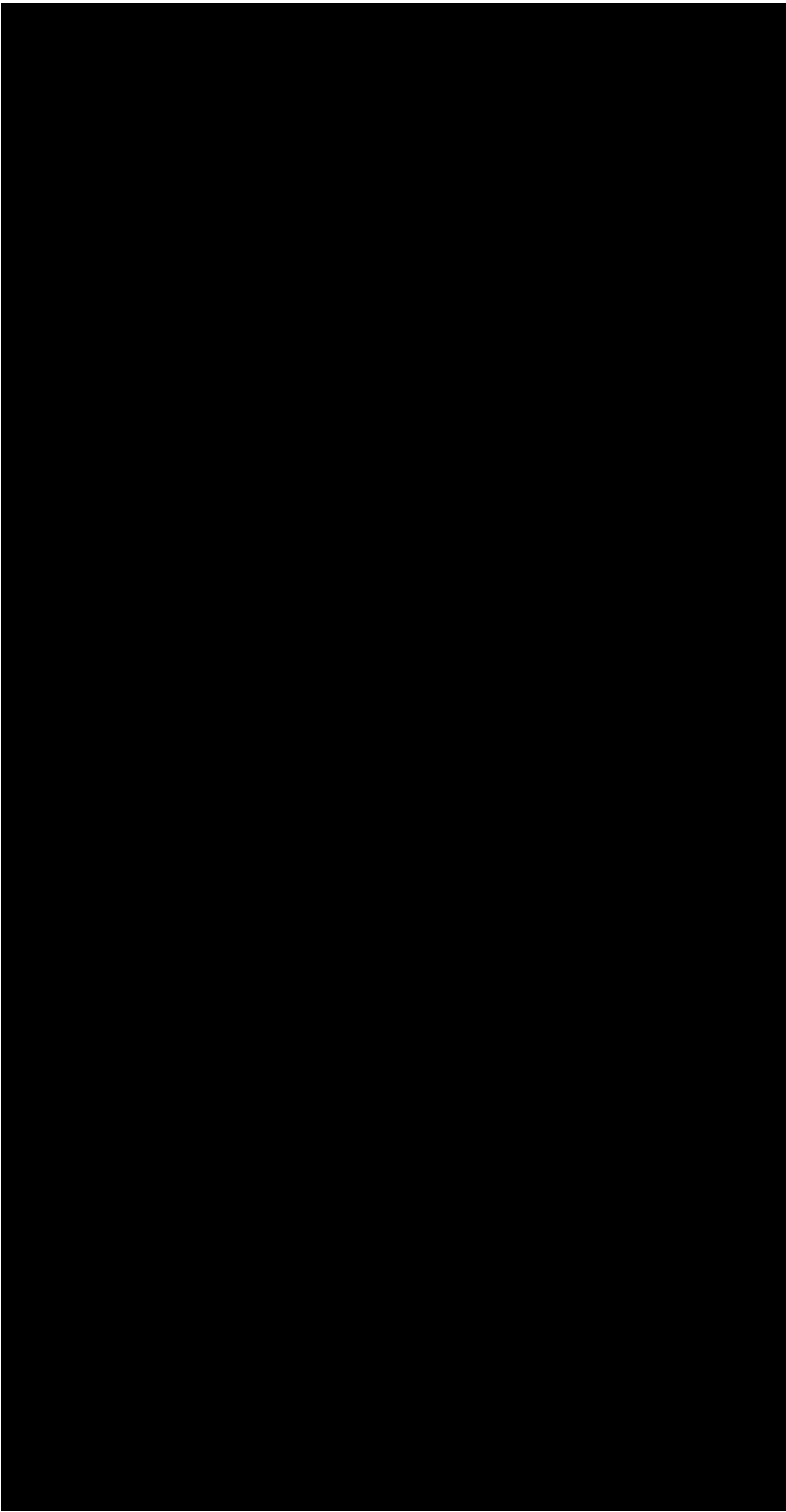


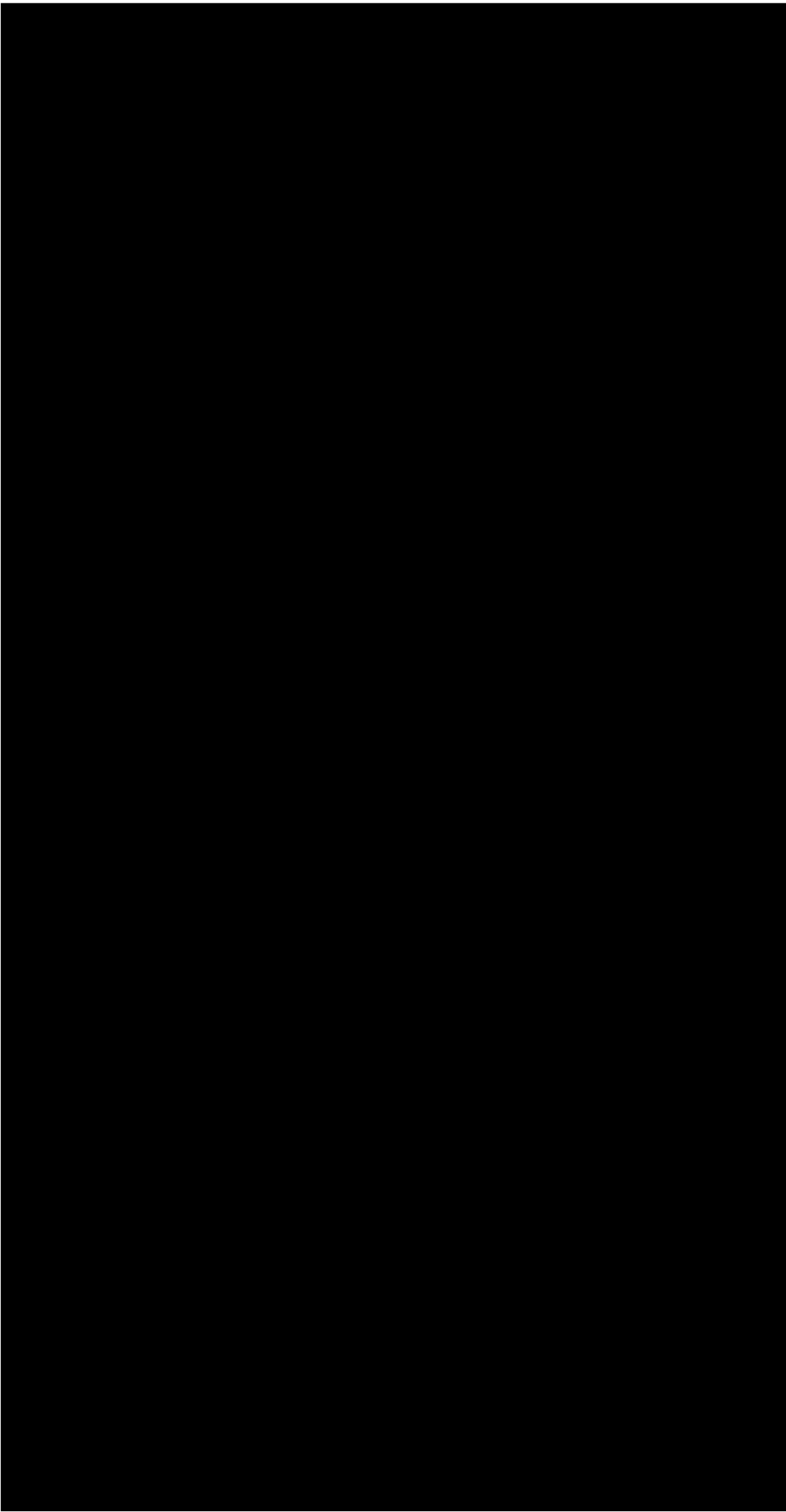
Por su parte el perito de la autoridad demandada en contestación a las **preguntas planteadas por la actora**, el cual obra en autos a fojas **338 a la 349**, dictamen que se valora de conformidad con lo establecido en el artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, señaló:

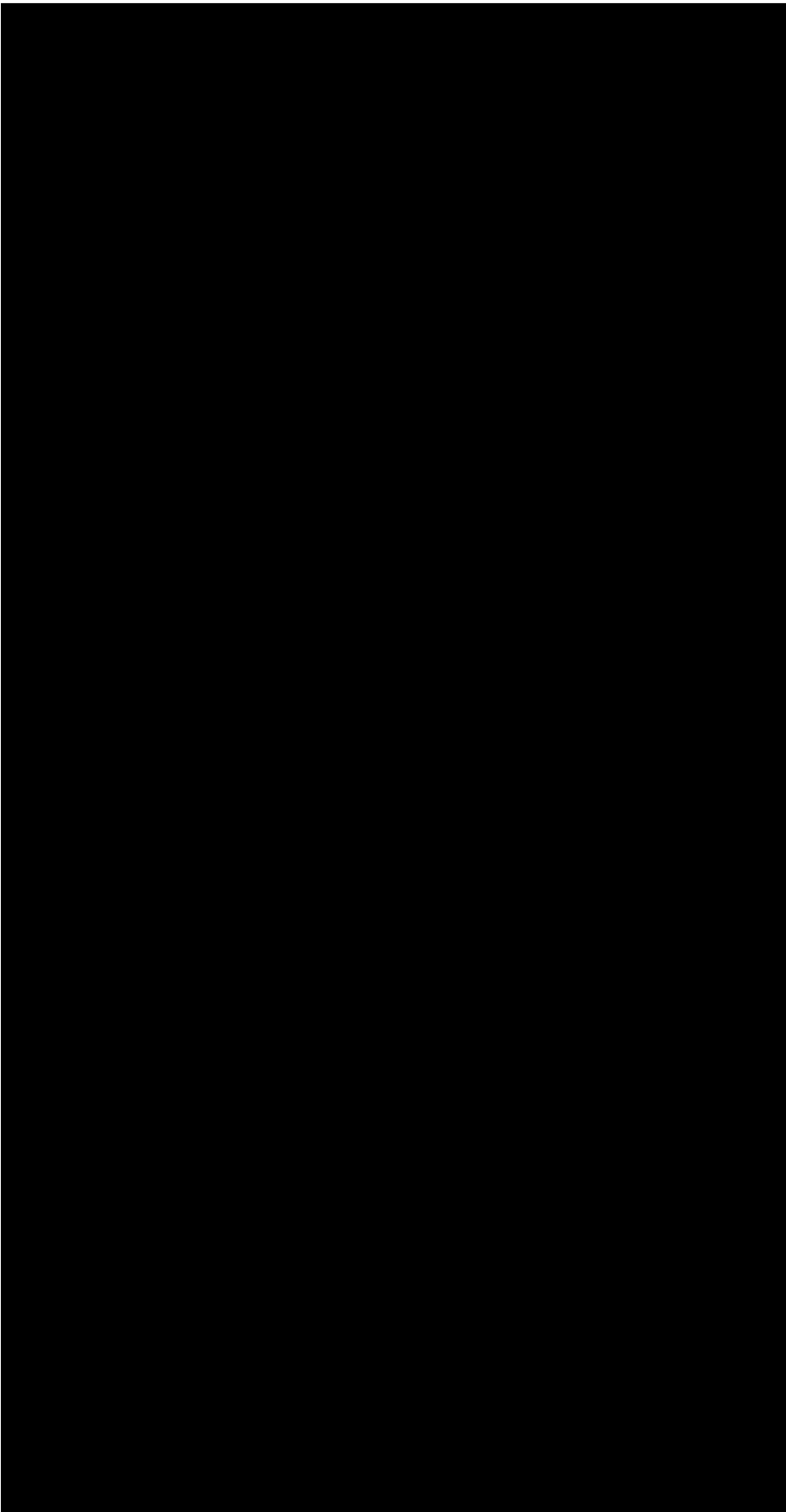


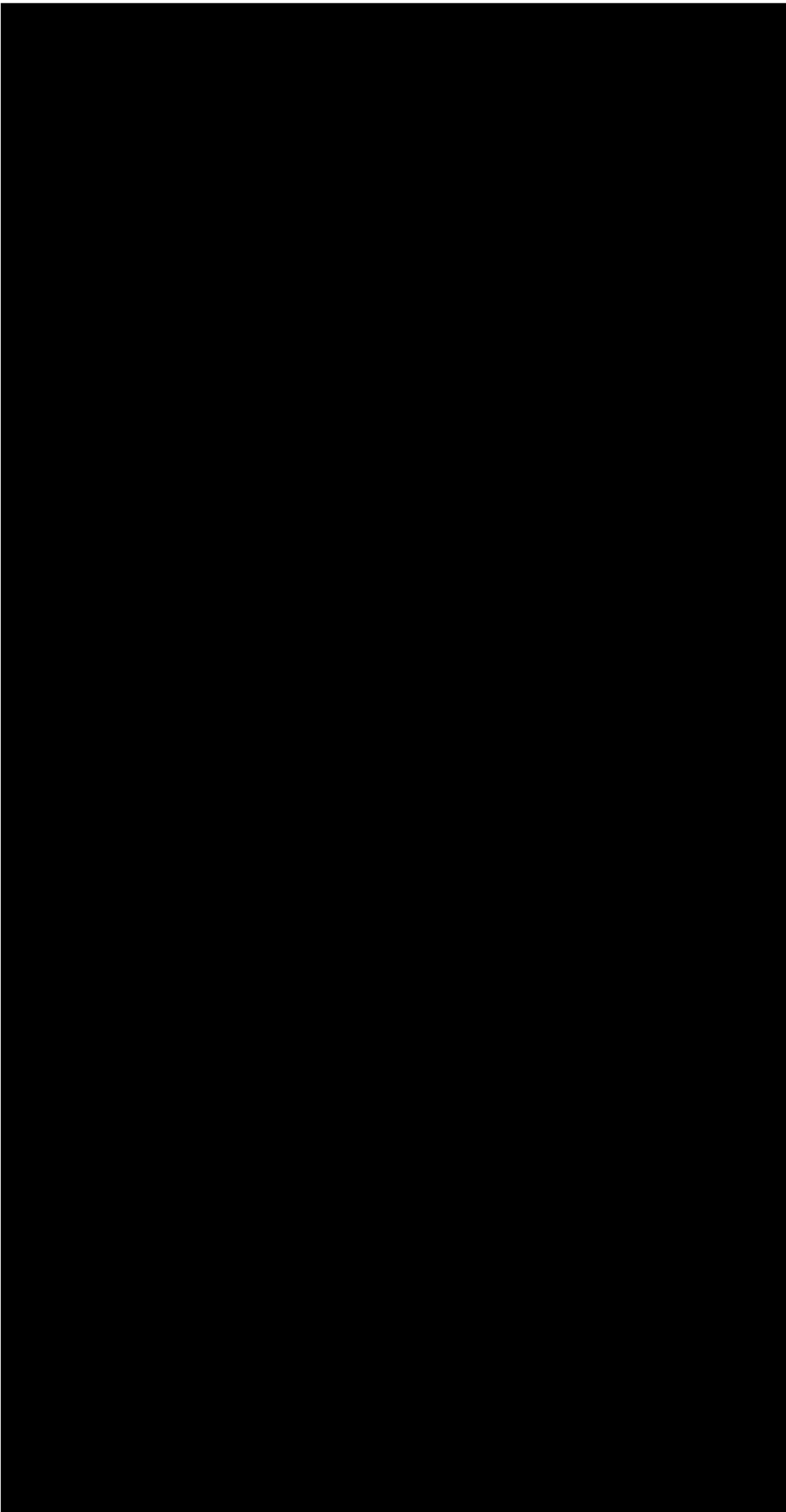


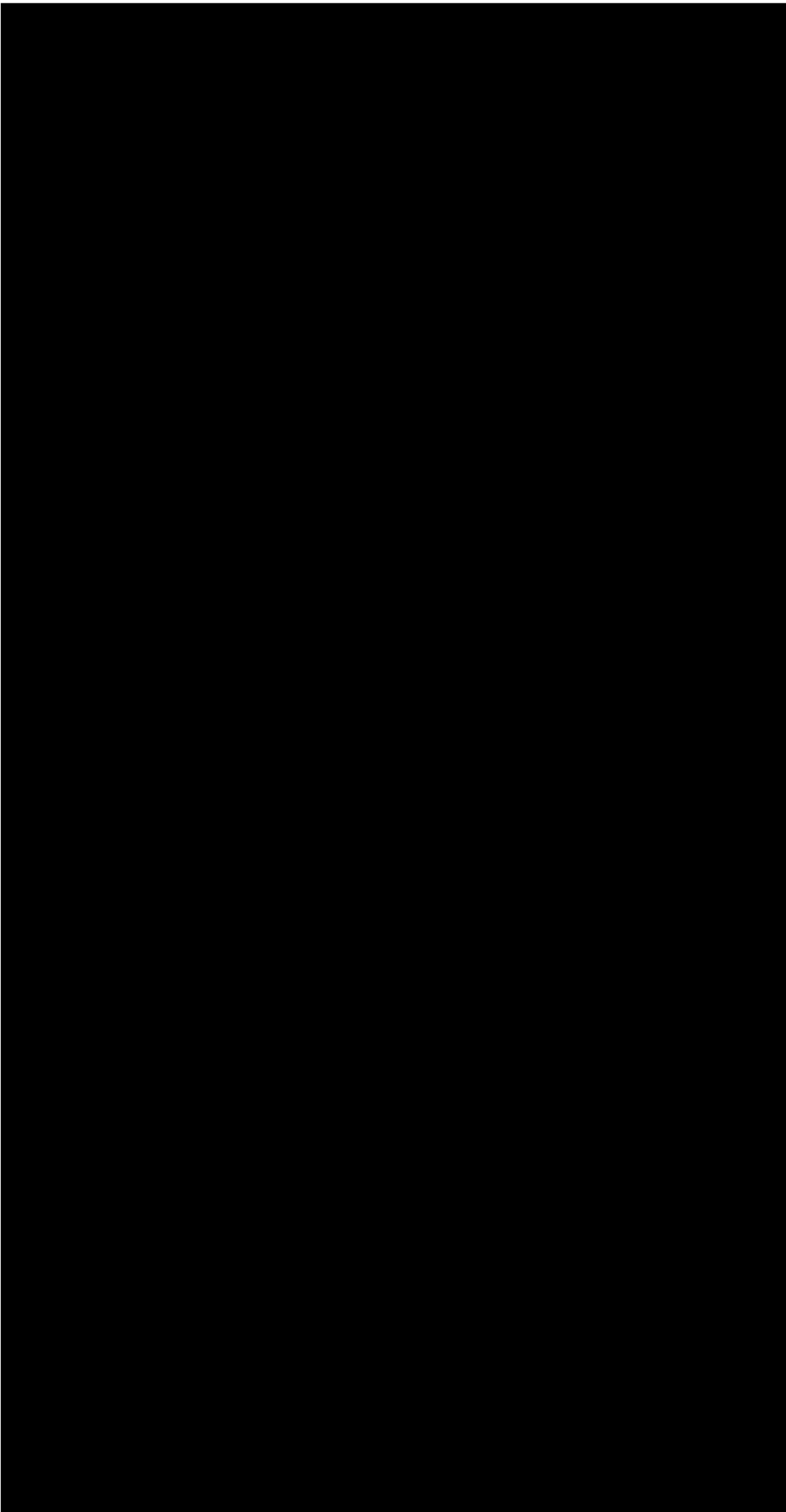


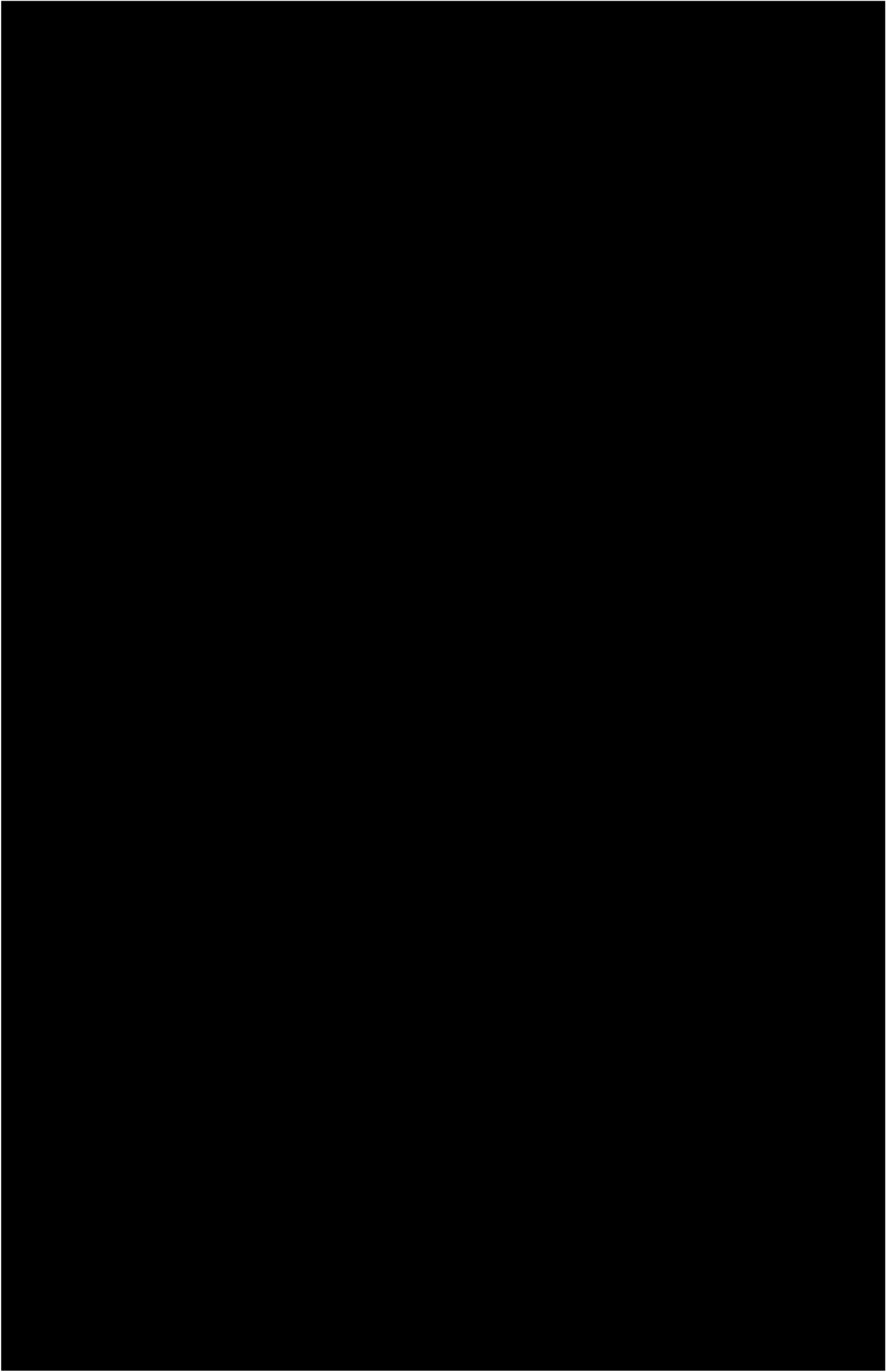


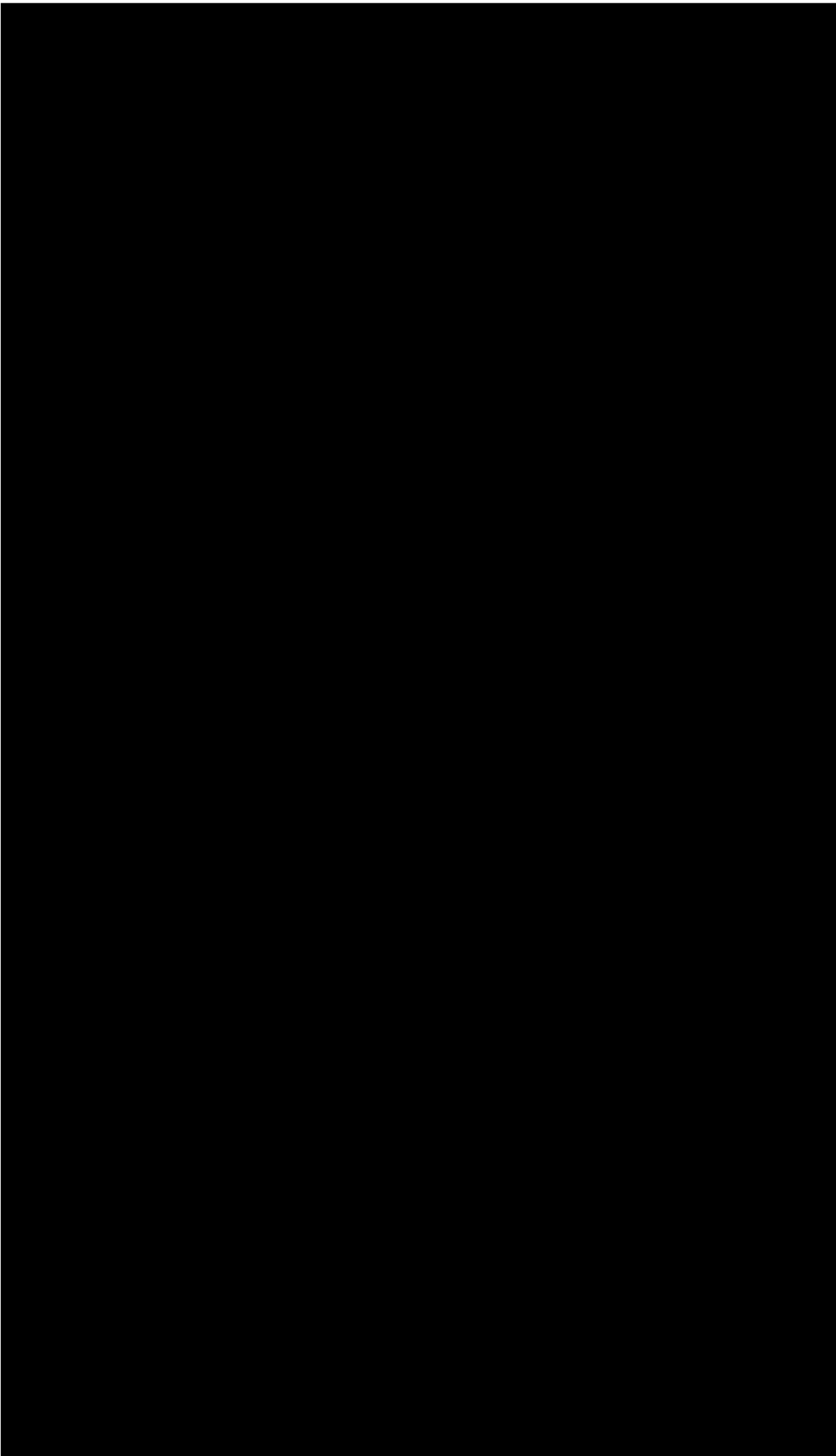


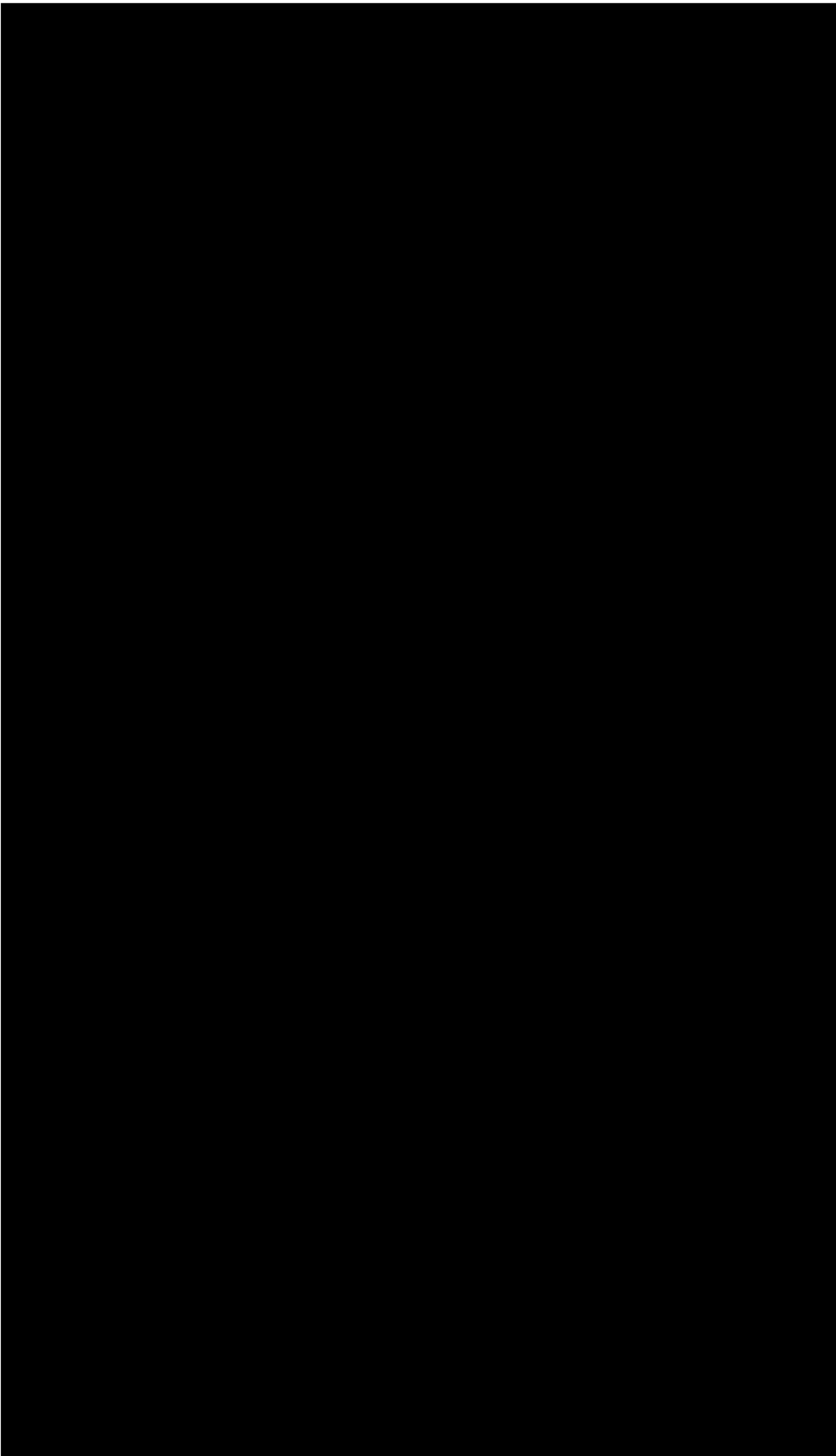


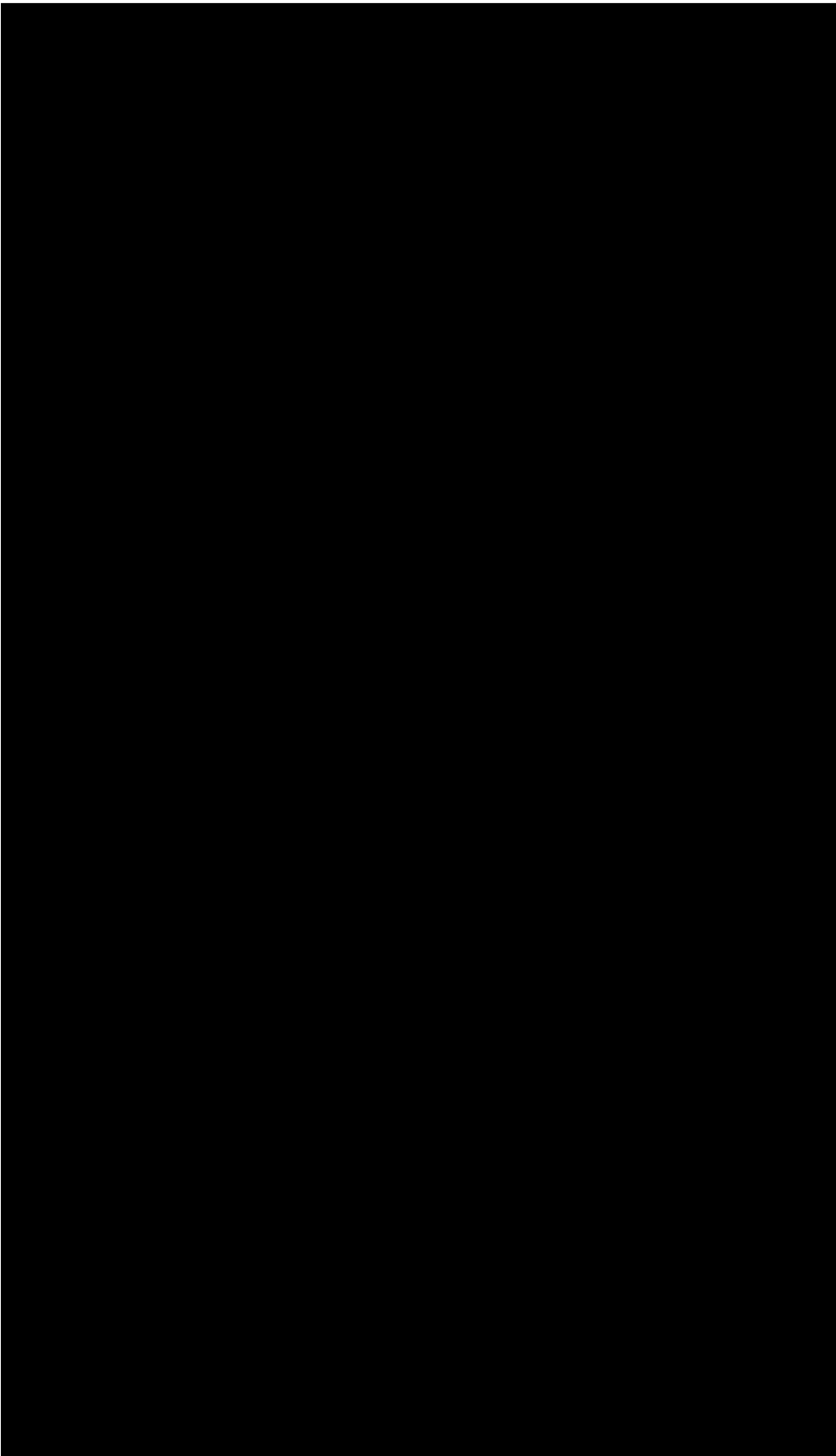


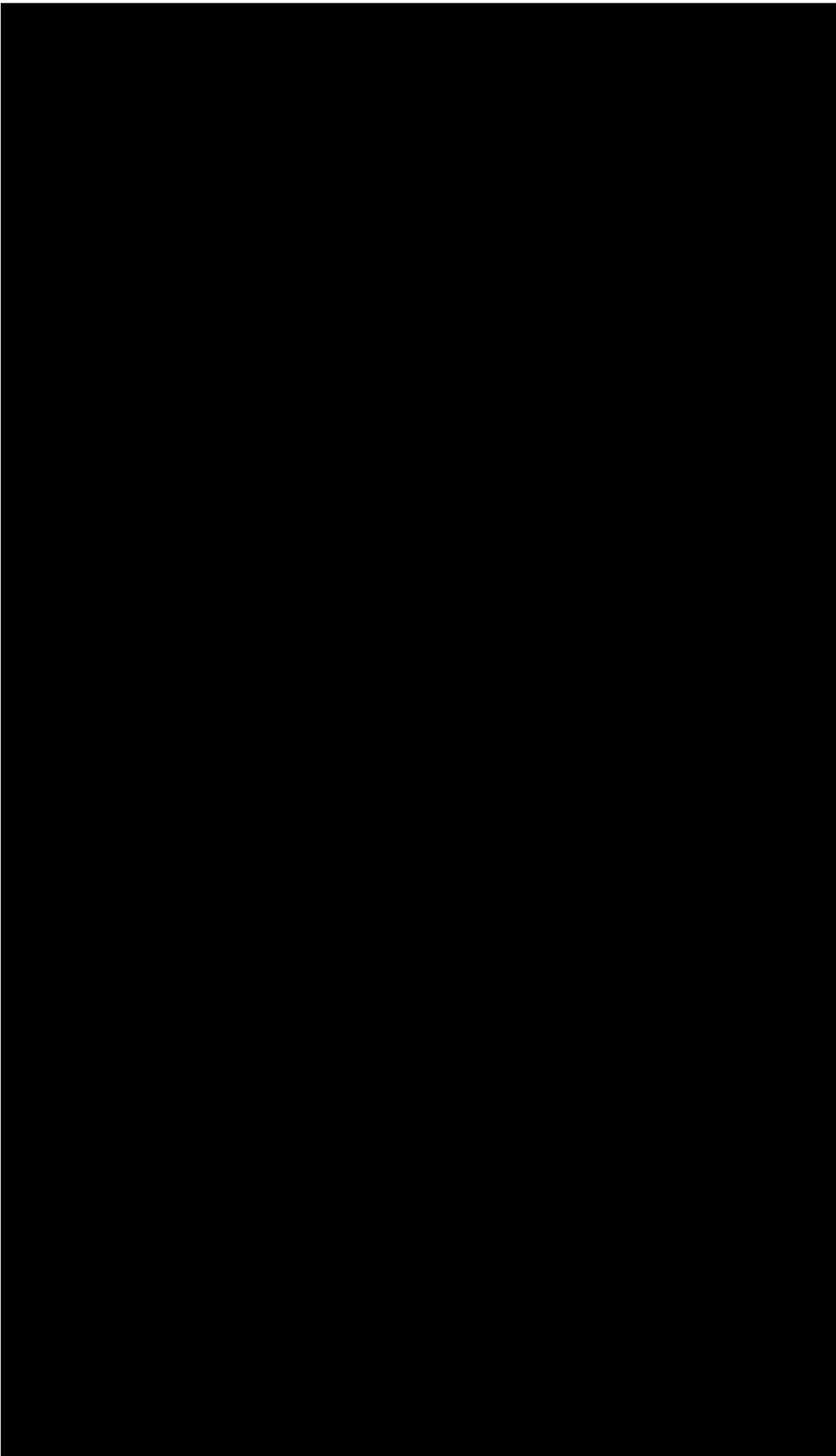


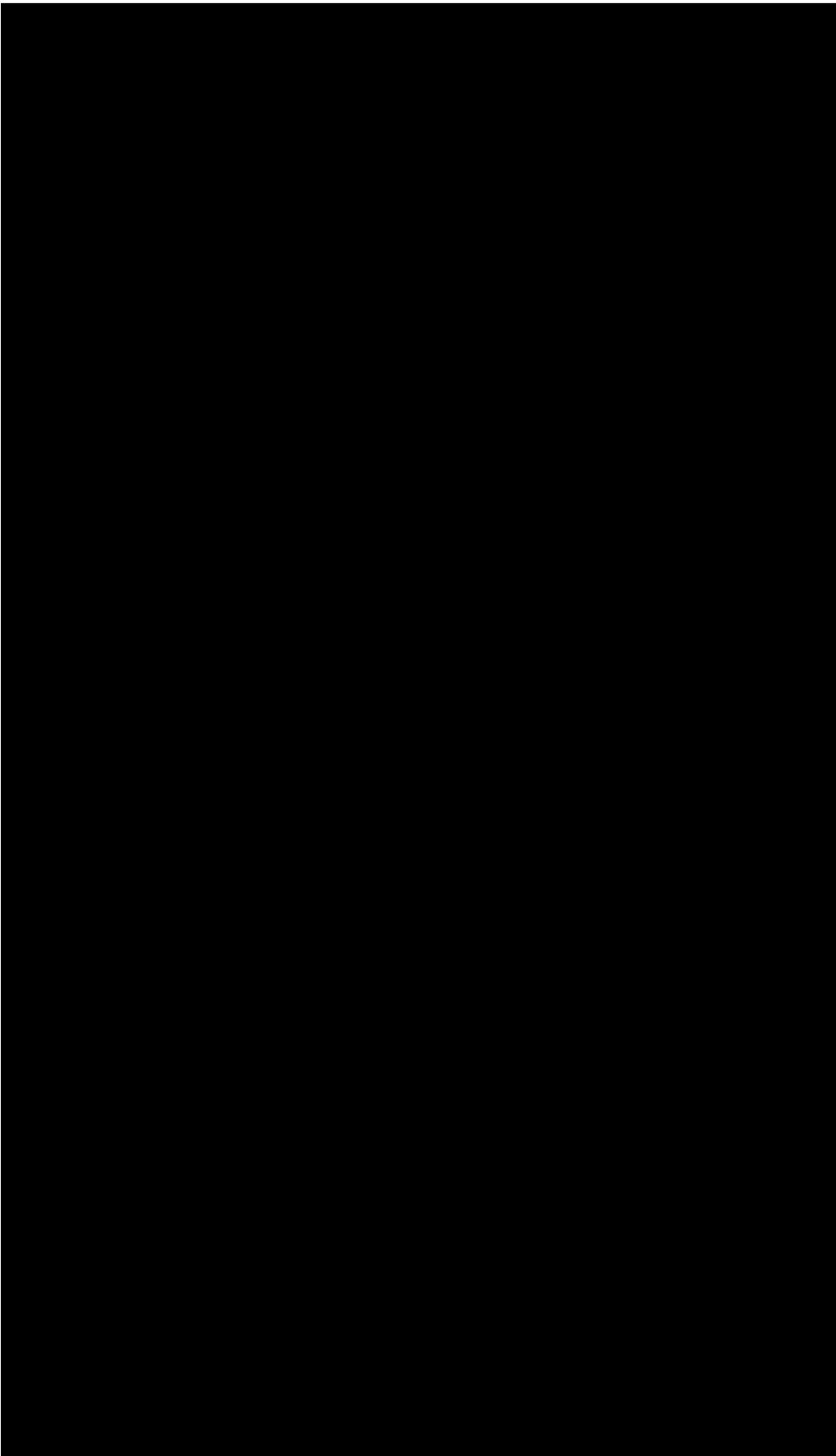


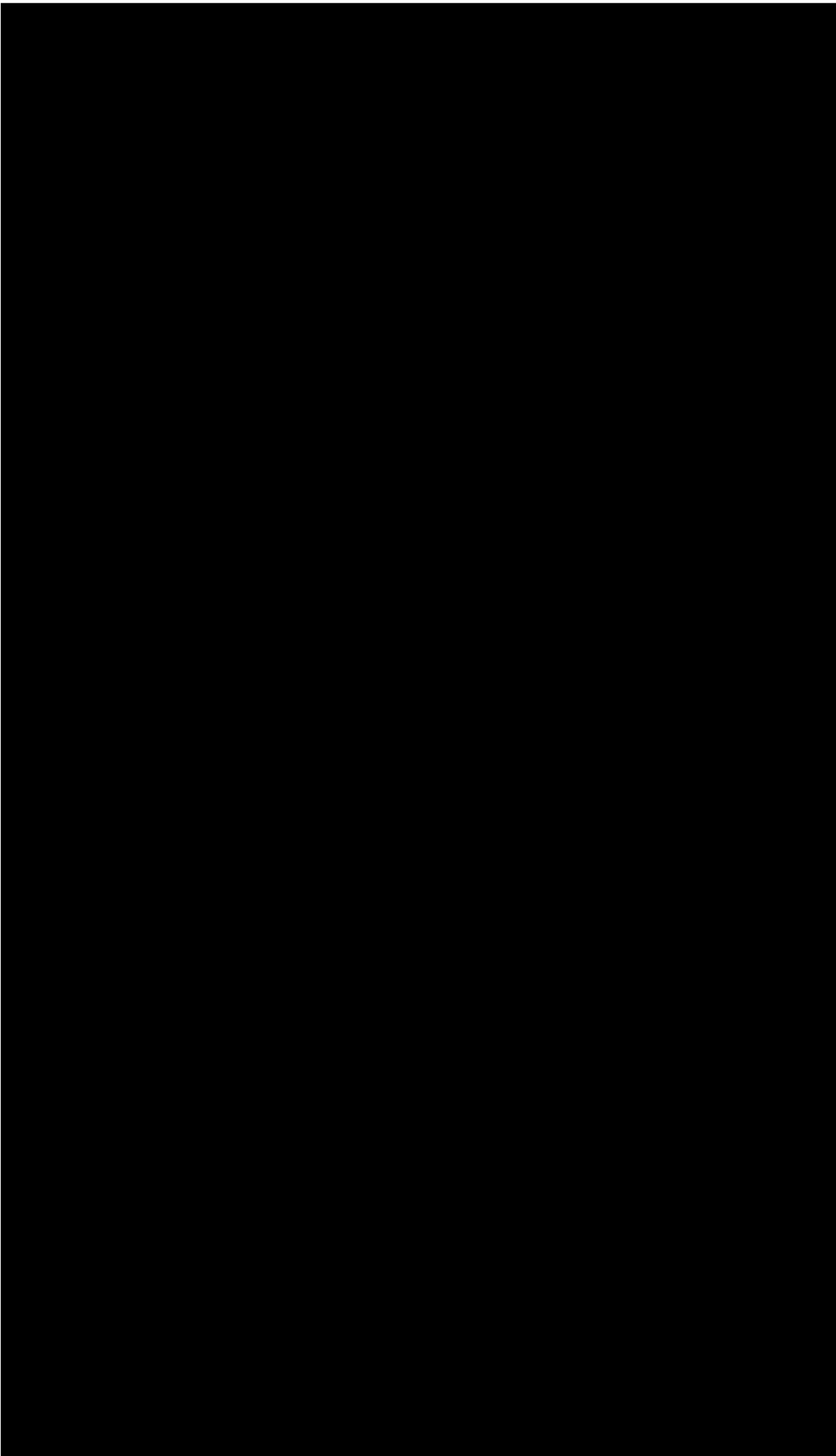


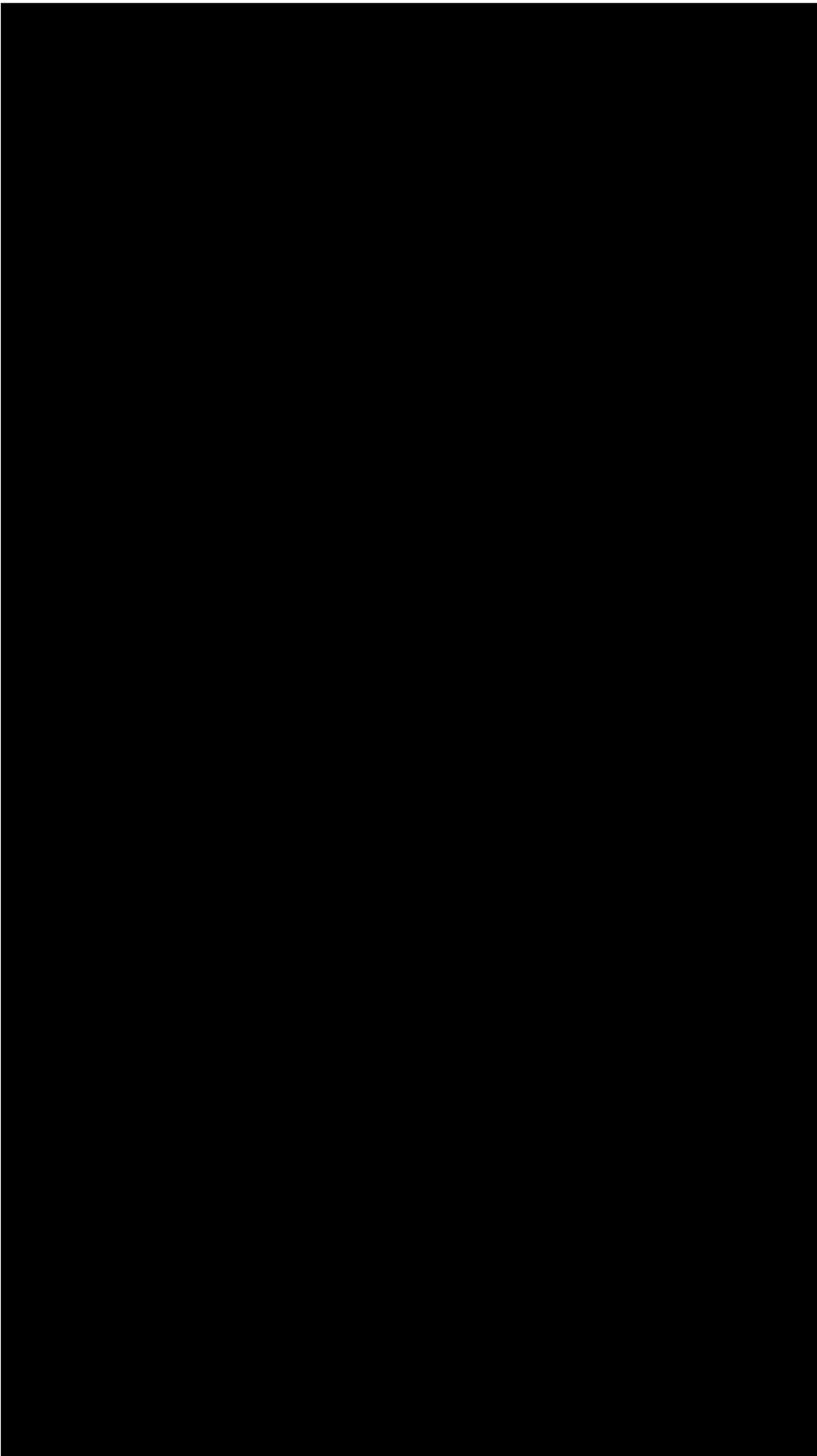


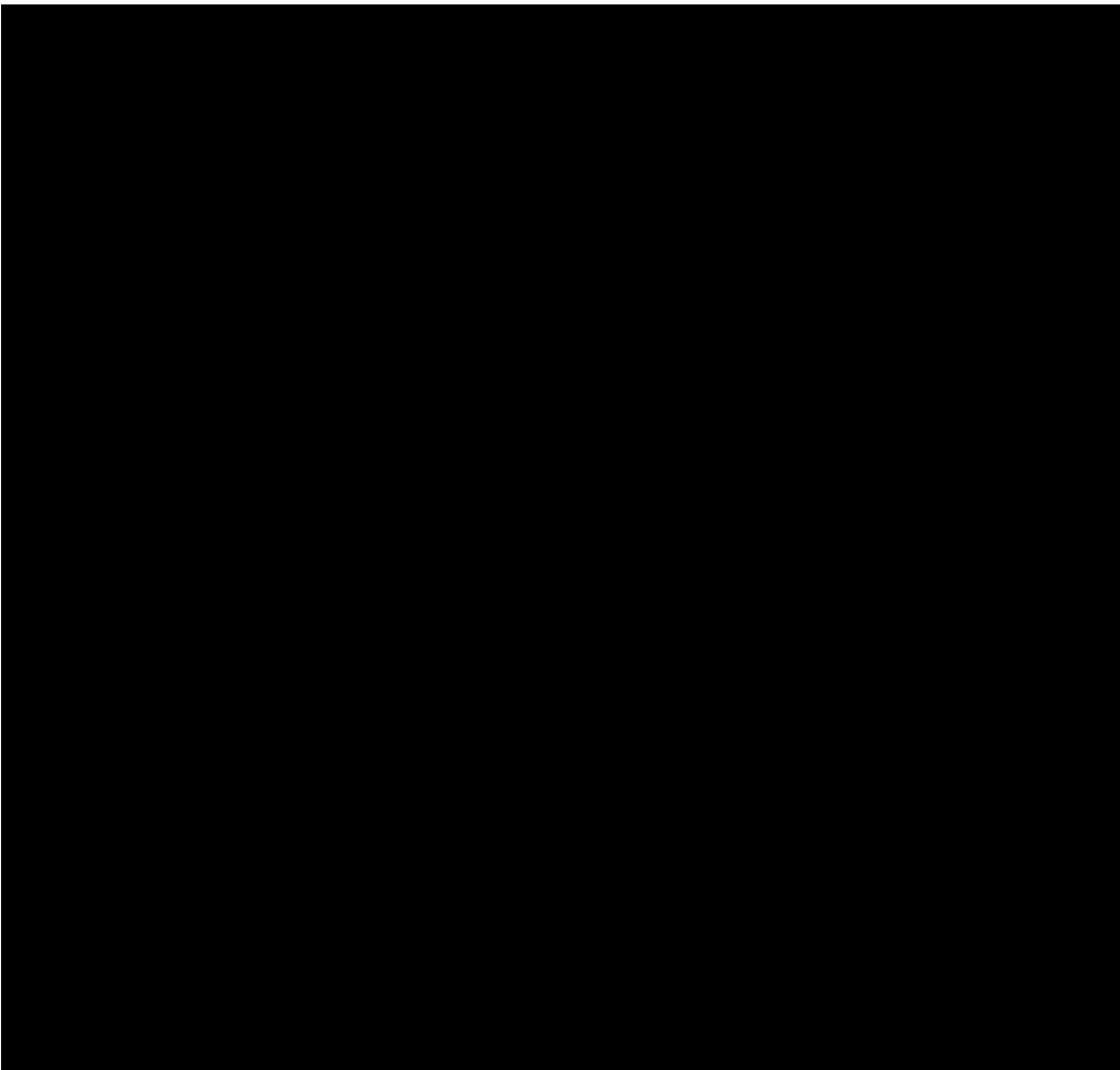












De la valoración efectuada a los dictámenes periciales rendidos, se advierte que tanto por el perito de la parte actora, como por el perito tercero, son concordantes, en cuanto a que, la hoy actora si registró en su contabilidad los comprobantes fiscales digitales por internet, expedidos por los terceros ***** ** ***** en el mes de agosto y octubre de 2015 a través de las pólizas de registro contable; que si se puede identificar en su declaración anual del ejercicio fiscal 2015, presentada el 27 de abril de 2016 con número de operación 163030003122 que manifestó en el apartado desglose de operaciones y pagos efectuados por terceros, haber obtenido ingresos por sueldos y salarios del retenedor con Registro Federal de Contribuyente OFF1305168F1, por un monto de ingresos pagados de \$** *****, así como la cantidad de \$1,716,262.50, así como la póliza de ingreso por la cantidad de \$** ***** por asimilados a salarios.

Ahora bien, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 46, fracción III de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, esta Juzgadora concluye respecto de la prueba pericial desahogada por los peritos de las partes así como el perito tercero que, si bien la suma de los diversos montos registrados en la

Lo que evidencia, que contrario a la pretensión de la actora, de las documentales aportadas en el proceso de fiscalización y que obran en el expediente administrativo, así como las aportadas en el recurso de revocación no es posible tener la certeza que los depósitos recibidos a través de los CFDI, mismos que se relacionan con sus registros contables, hayan sido obtenidos por el pago de los servicios supuestamente prestados a las morales ***** **** ** **** * *****
***** ***** **** ** **** al haber sido realizado por un tercero denominado *****
***** ***** **** ** ***** sin que se tenga la certeza que dichos montos
corresponden a tales pagos.

Ello pues para que se pudiera considerar el pago a cuenta de tercero se tendría que cumplir con los requisitos previstos en el artículo 41 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como los previstos en la regla **2.7.1.14.** de la resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2015, cuyo contenido se trae a la vista.

Artículo 41. Cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones de crédito o casas de bolsa a la cuenta abierta a nombre del tercero, y cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, éstos deberán estar amparados con comprobante fiscal a nombre del contribuyente.

Para los efectos de los artículos 29 del CFF, así como 18, fracción VIII y 90, sexto párrafo de la Ley del ISR y 35 de su Reglamento, los contribuyentes que paguen **por cuenta de terceros** las contraprestaciones por los bienes o servicios proporcionados a dichos terceros y posteriormente recuperen las erogaciones realizadas, deberán proceder de la siguiente manera:

I. Los CFDI deberán cumplir los requisitos del artículo 29-A del CFF, así como con la clave en el RFC del tercero por quien efectuó la erogación.

II. Los terceros, en su caso, tendrán derecho al acreditamiento del IVA en los términos de la Ley de dicho impuesto y su Reglamento.

III. El contribuyente que realice el pago por cuenta del tercero, no podrá acreditar cantidad alguna del IVA que los proveedores de bienes y prestadores de servicios trasladen.

IV. El reintegro a las erogaciones realizadas por cuenta de terceros, deberá hacerse con cheque nominativo a favor del contribuyente que realizó el pago por cuenta del tercero o mediante traspasos a sus cuentas por instituciones de crédito o casas de bolsa sin cambiar los importes consignados en el CFDI expedido por los proveedores de bienes y prestadores de servicios, es decir por el valor total incluyendo el IVA que en su caso hubiera sido trasladado.

Independientemente de la obligación del contribuyente que realiza el pago por cuenta del tercero de expedir CFDI por las contraprestaciones que cobren a los terceros, deberán entregar a los mismos el CFDI expedido por los proveedores de bienes y prestadores de servicios. CFF 29, 29-A, LISR 18, 90, RLISR 35

De los ordenamientos legales transcritos se pueden distinguir que los lineamientos para los pagos a cuenta de terceros son:

- Que se Identifiquen las cantidades de dinero recibidas.
- Las erogadas por cuenta del contribuyente (***** ***)
- Los comprobantes que sustenten dichas erogaciones.

Así en el presente caso, si bien en atención al contenido de los dictámenes periciales tanto de la actora como el del perito tercero se pudiera considerar por esta Juzgadora que las cantidades recibidas por la actora corresponden a las cantidades que amparan los CFDI emitidos por el tercero (ello si se suman), lo cierto es que, no se desprende de prueba fehaciente la motivación por la cual el tercero le realizó el pago por los servicios prestados a las contribuyentes *****

Sin que obste a lo anterior el hecho de haber presentado como parte de su caudal probatorio, los escritos a través de los cuales el representante legal de las empresas a la que les prestó los servicios personales e independientes supuestamente le informaron que el pago se realizaría a través de un tercero denominado **** pues como lo refirió la autoridad fiscalizadora como la demandada al resolver su recurso de revocación, los contratos exhibidos nunca se pactó a través de clausura agua tan situación, por lo que si de

acredita su fecha cierta y adquiere un valor probatorio pleno por lo menos de su temporalidad.

Lo cierto es que si bien tales documentales adquieren valor probatorio por contener fecha cierta, los mismos no resultan suficientes, **en razón de que se trata de manifestaciones unilaterales**, máxime que, **no fue el único motivo considerado por la fiscalizadora y por la demandada**, sino que dicho motivo fue tal solo uno de los cuales quedaron enlistados párrafos precedentes, mismos que no quedaron desvirtuados por no haber exhibido la documentación requerida de manera completa, ya que como lo refirió la demandada con las documentales que fueron aportadas de su intención, se comprueba la existencia de la declaración plasmada en dichos escritos, **más no de la existencia de los hechos declarados.**

Abona lo anterior, los resultados de la prueba pericial ofrecida por la propia actora, de la cual se infiere que no es posible identificar la sustitución de deudor como lo pretende la actora con la misma, sin que tal hecho pueda traducirse en indebida valoración de las pruebas por parte de la demandada, pues las pruebas aportadas resultan insuficientes para acreditar que se hubieran materializado los servicios que se precisan en los comprobantes fiscales emitidos por dichas personas morales.

Por cuanto a su argumento en el que refiere que la demandada aprecia indebidamente los hechos, en razón a las constancias con las que pretendió hacer patente la recepción de informes técnicos topográficos, pues dice su pretensión es demostrar el acuse de recibo de los informes que sí fueron firmados por el y que se acompañaron en copia certificada, y que por tanto NO SON INFORMES ELABORADOS POR LA EMPRESA, sino únicamente constancia de recepción, por lo que únicamente tienen dicho alcance y valor probatorio, que por tanto no era necesario estuvieran firmados por parte de la empresa.

Argumento que esta Juzgadora estima **infundado**, pues de los informes aludidos, mismos que obran glosados en el expediente administrativo tomo 1, fojas 39 a la 50 se advierte que en efecto de los mismos no es posible advertir firma alguna por parte de las empresas a las cuales se les prestó el servicio, que genere certeza que en efecto se acusó de recibo, pues al contener dichos informes únicamente un sello representativo “logotipo de la empresa a la que supuestamente le prestó el servicio” no brinda certeza a esta Juzgadora de que en efecto tales avances fueron presentados o informados, por lo que no adquieren valor probatorio como lo pretende la actora, de agua lo infundado de su argumento.

Ahora bien, respecto al argumento en el que refiere que es ilegal que la demandada haya resuelto que en relación a los informes de análisis topográfico señalados por el recurrente en los números 4 y 6 del escrito de exhibición de pruebas adicionales, los mismos ya habían sido exhibidos en el procedimiento de fiscalización y que por lo tanto, no fueron valorados, pues dice que precisamente el impugnó de forma directa la valoración que realizó la autoridad fiscalizadora de dichas pruebas, y que, debió analizar la valoración realizada por la fiscalizadora para resolver lo que en derecho procediera, argumento que se estima **infundado**, pues vierte argumento alguno en el que refiere en que consistió la violación y cual era el alcance probatorio que debió de dárseles justificando desde luego su dicho, máxime que como se refirió en el párrafo que antecede, los informes con los cuales pretendió acreditar los avances entregados no contienen acuse de recibo por parte de algún representante de las empresas a las cuales supuestamente le prestó el servicio, y por ende no es timar pruebas idóneas para acreditar la materialidad de las operaciones cuestionadas.

Por otra parte, respecto al argumento en el que refiere la ilegalidad de la valoración de la prueba aportada consistente en la sentencia de fecha 04 de noviembre de 2021, a través de la cual se declaró la nulidad lisa y llana del procedimiento previsto por el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, respecto de ***** refiere que con dicha sentencia se puede corroborar cómo la declaratoria de definitividad de dicha empresa, aún no se encuentra firme, sino que está sub iudice, razón por la cual es evidente que no puede servir como un motivo para resolver como lo hizo la demandada.

Lo anterior, es **infundado**, toda vez que si bien, al momento de que se emitió la resolución al recurso, si bien ofreció como prueba la sentencia de fecha 04 de noviembre de 2021, a través de la cual se declaró la nulidad lisa y llana del procedimiento previsto por el artículo 69-B, del Código Fiscal de la Federación, respecto de ***** pues refirió la demandada que momento de su presentación el fallo de referencia no se encontraba firme, por lo que en su caso, no podía considerar como prueba suficiente para desvirtuar el motivo dado por la fiscalizadora de que las morales a las cuales se prestó el servicios se encontraban en el listado global definitivo de conformidad con el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, **máxime que, no fue el único motivo considerado por la autoridad para determinar inexistentes las operaciones que amparan los CFDI controvertidos, sino que dicha determinación fue en ejercicio de sus**

facultades de comprobación consagradas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte respecto al argumento en el que alegó la falta de exhaustividad de la resolución impugnada, al estimar que la demandada no valoró el dictamen pericial que fue aportado, se estima **infundado** en razón de que del análisis realizado a la resolución impugnada en específico a fojas 55 y 56 se advierte que la demandada si valoró el referido dictamen, no obstante lo consideró insuficiente para acreditar la materialización de los servicios que amparan los comprobantes fiscales emitidos por las empresas ***** **** * *****
***** ***** **** * ****, refiriendo que el objeto de la misma era acreditar los registros contables de las operaciones cuestionadas, no obstante las mismas no eran punto a dilucidar, refiriendo además que con ninguna de las preguntas formuladas contribuían para la demostración fehaciente de que si se materialización las operaciones cuestionadas, situación que evidencia que la prueba pericial ofertada en la etapa administrativa si fue considerada por la demandada.

Por otra parte, respecto al argumento de la actora en el que refiere que la demandada violó en su perjuicio los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio CUARTO del recurso de revocación, el cual lo resuelve de manera conjunta con los agravios QUINTO, SÉPTIMO, OCTAVO Y NOVENO del recurso de revocación, lo que impugna por contravenir el requisito de congruencia y exhaustividad pues estima que al resolver de manera conjunta no se puede conocer con claridad si la demandada en efecto se pronunció sobre lo alegado en cada agravio en particular.

En principio esta Juzgadora se impone del contenido literario de los artículos referidos los cuales señalan lo siguiente:

Artículo 132. La resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.

La autoridad podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el

acto y precisar el alcance de su resolución.

No se podrán revocar o modificar los actos administrativos en la parte no impugnada por el recurrente.

La resolución expresará con claridad los actos que se modifiquen y, si la modificación es parcial, se indicará el monto del crédito fiscal correspondiente. Asimismo, en dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el juicio contencioso administrativo.

Artículo 133.- La resolución que ponga fin al recurso podrá:

I. Desecharlo por improcedente, tenerlo por no interpuesto o sobreseerlo, en su caso.

II. Confirmar el acto impugnado.

III. Mandar reponer el procedimiento administrativo o que se emita una nueva resolución.

IV. Dejar sin efectos el acto impugnado.

V. Modificar el acto impugnado o dictar uno nuevo que lo sustituya, cuando el recurso interpuesto sea total o parcialmente resuelto a favor del recurrente.

Cuando se deje sin efectos el acto impugnado por la incompetencia de la autoridad que emitió el acto, la resolución correspondiente declarará la nulidad lisa y llana.

De los artículos antes transcritos se advierte que los mismos disponen que la resolución del recurso se fundará en derecho y examinará todos y cada uno de los agravios hechos valer por el recurrente, teniendo la facultad de invocar hechos notorios; pero cuando se trate de agravios que se refieran al fondo de la cuestión controvertida, a menos que uno de ellos resulte fundado, deberá examinarlos todos antes de entrar al análisis de los que se planteen sobre violación de requisitos formales o vicios del procedimiento.

Que la autoridad al resolverlos podrá corregir los errores que advierta en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios, así como los demás razonamientos del recurrente, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en el recurso. Igualmente podrá revocar los actos administrativos cuando advierta una ilegalidad manifiesta y los agravios sean insuficientes, pero deberá fundar cuidadosamente los motivos por los que consideró ilegal el acto y precisar el alcance de su resolución.

Asimismo, se advierte cual podrá ser el sentido de las resoluciones que pongan fin la instancia.

Ahora bien, en atención a lo argumentado por la actora, esta juzgadora también trae a la vista el contenido del artículo 68 del Código Fiscal de la Federación, mismo que a la letra señala:

Artículo 68.- Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas 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.

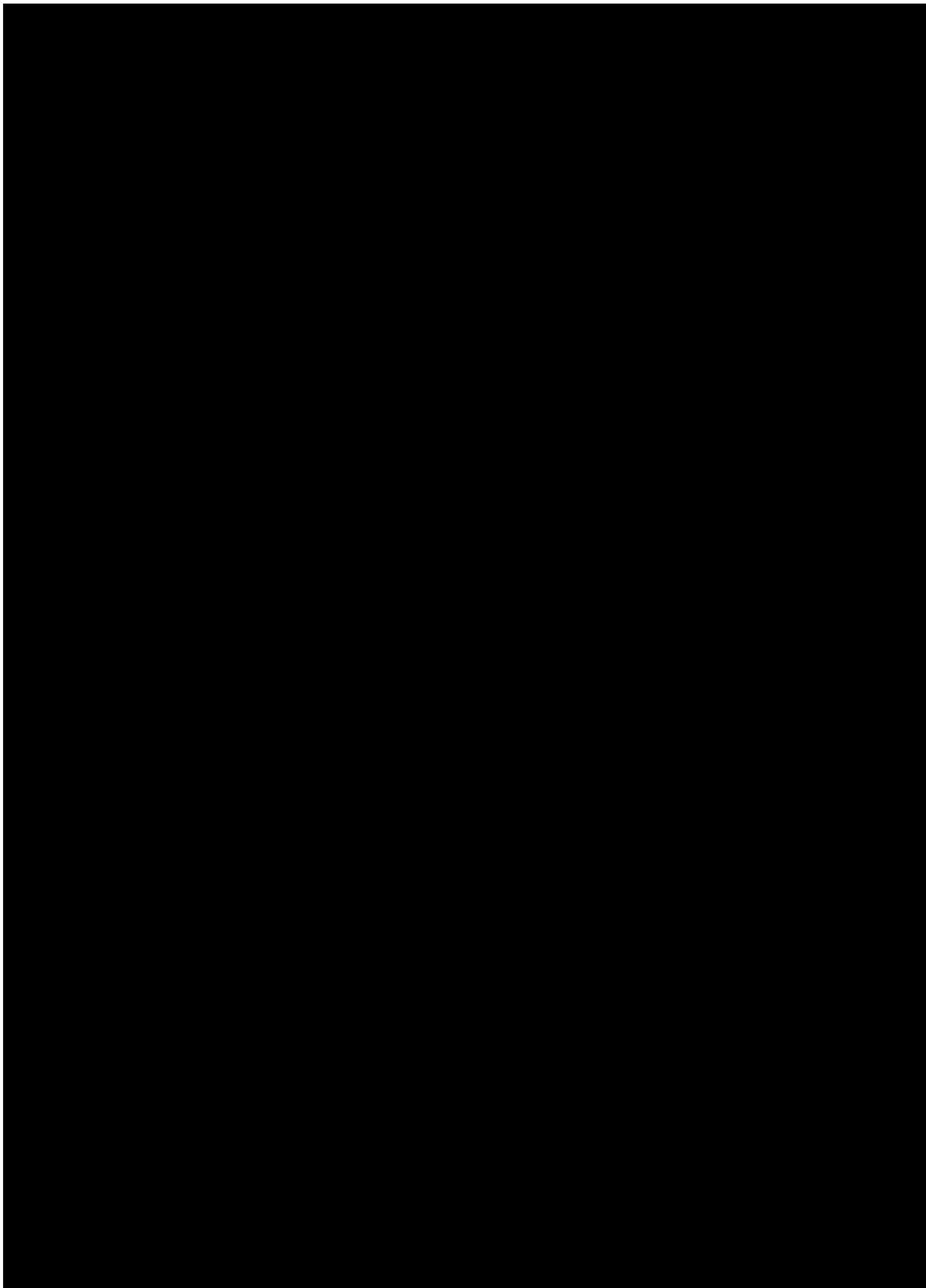
En ese sentido al gozar de legalidad la resoluciones de las autoridades fiscales, al formular conceptos de anulación en su contra la actora debe puntualizar en que consistió la ilegalidad detectada, pues no existe impedimento legal para la demandada de realizar el estudio de manera conjunta de sus conceptos de anulación siempre y cuando se atiendan en su totalidad, ello al estimar la demandada que, los argumentos se encierran relacionados entre si y que derivado de la estrecha relación que guardan entre si por cuestión de técnica se permite su estudio de manera conjunta.

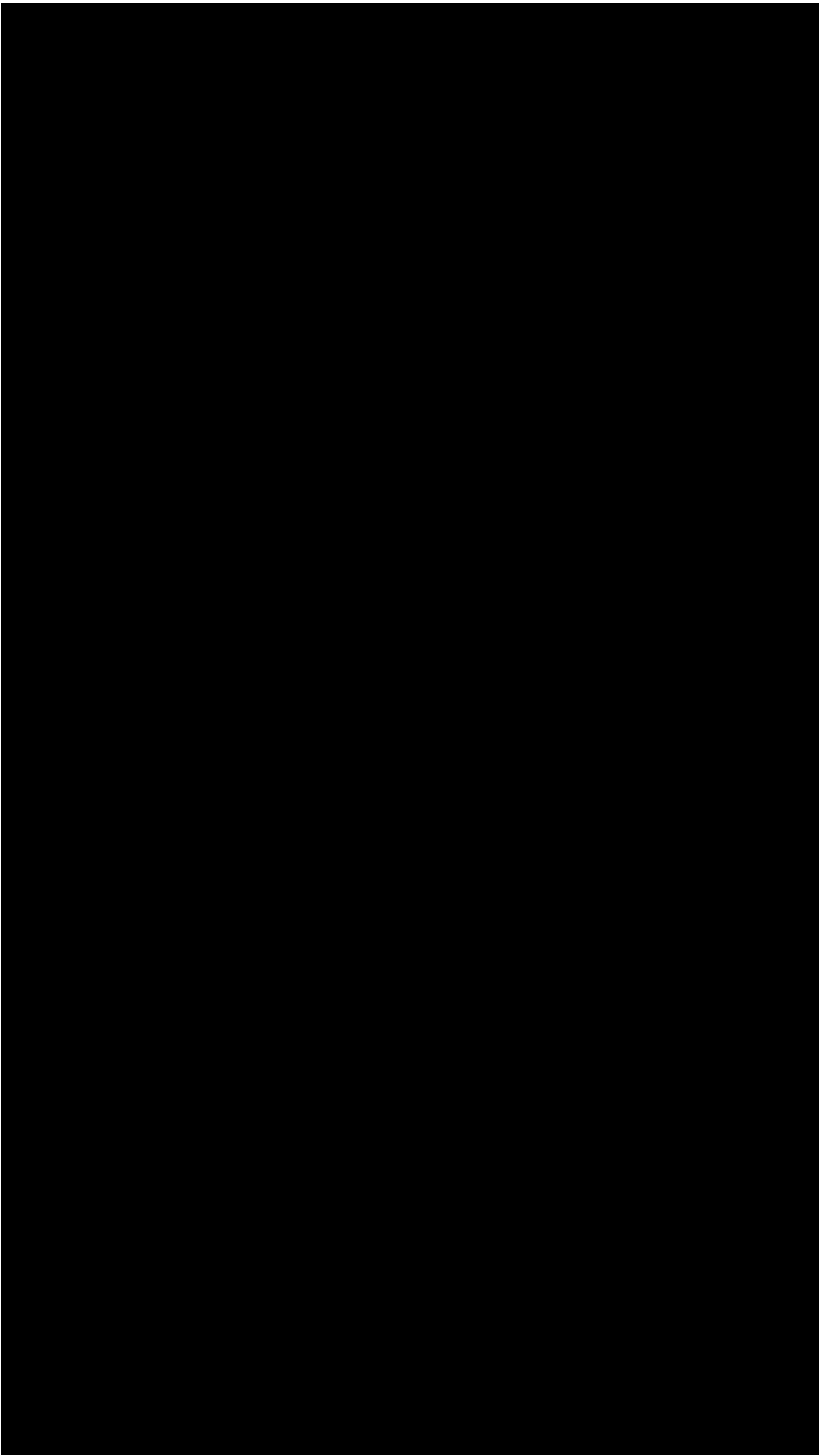
Asi, los argumentos de la actora en los que refiere que es ilegal que la demandada haya estudiado de manera conjunta sus conceptos de impugnación por que ello no le permite distinguir con claridad si la demandada en efecto se pronunció sobre lo alegado en cada agravio en particular, resultan **infundados**, pues al realizar una valoración de lo alegado en ellos, esta Juzgadora estima que los mismos guardan estrecha relación y por tanto si se encontraba la demandada en posibilidad de agruparlos, máxime que, de análisis realizado a lo resuelto en ellos se infiere que la misma si atiende lo solicitado, al realizar la valoración de las pruebas ofertadas en la referida instancia, abocándose al análisis de los argumentado.

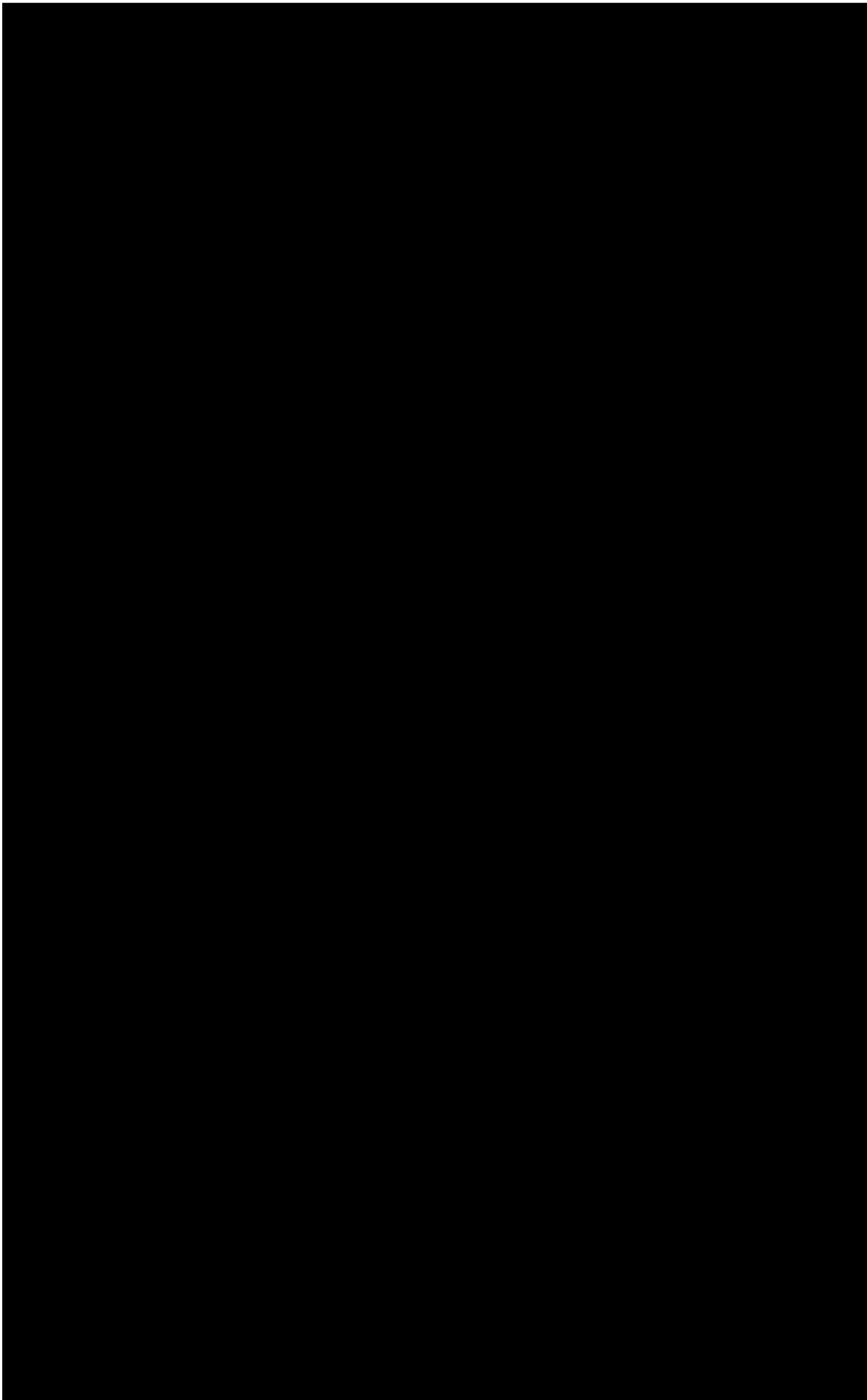
Por otra parte, en cuanto a lo referido en el concepto de impugnación **cuarto** en el la parte que refiere que la autoridad valoró indebidamente las pruebas aportadas a fin de acreditar la materialidad de los servicios prestados a las empresas ***** pues dice que la demandada no resuelve lo que le fue planteado, dado que solo se limita a repetir las consideraciones de la autoridad fiscal, sin atender los puntos de agravio planteados por el suscrito en el punto 1 del cuarto agravio y que únicamente reproduce lo que la autoridad fiscalizadora señaló en la determinante del crédito fiscal, pero no atendió precisamente a lo alegado respecto de la indebida valoración

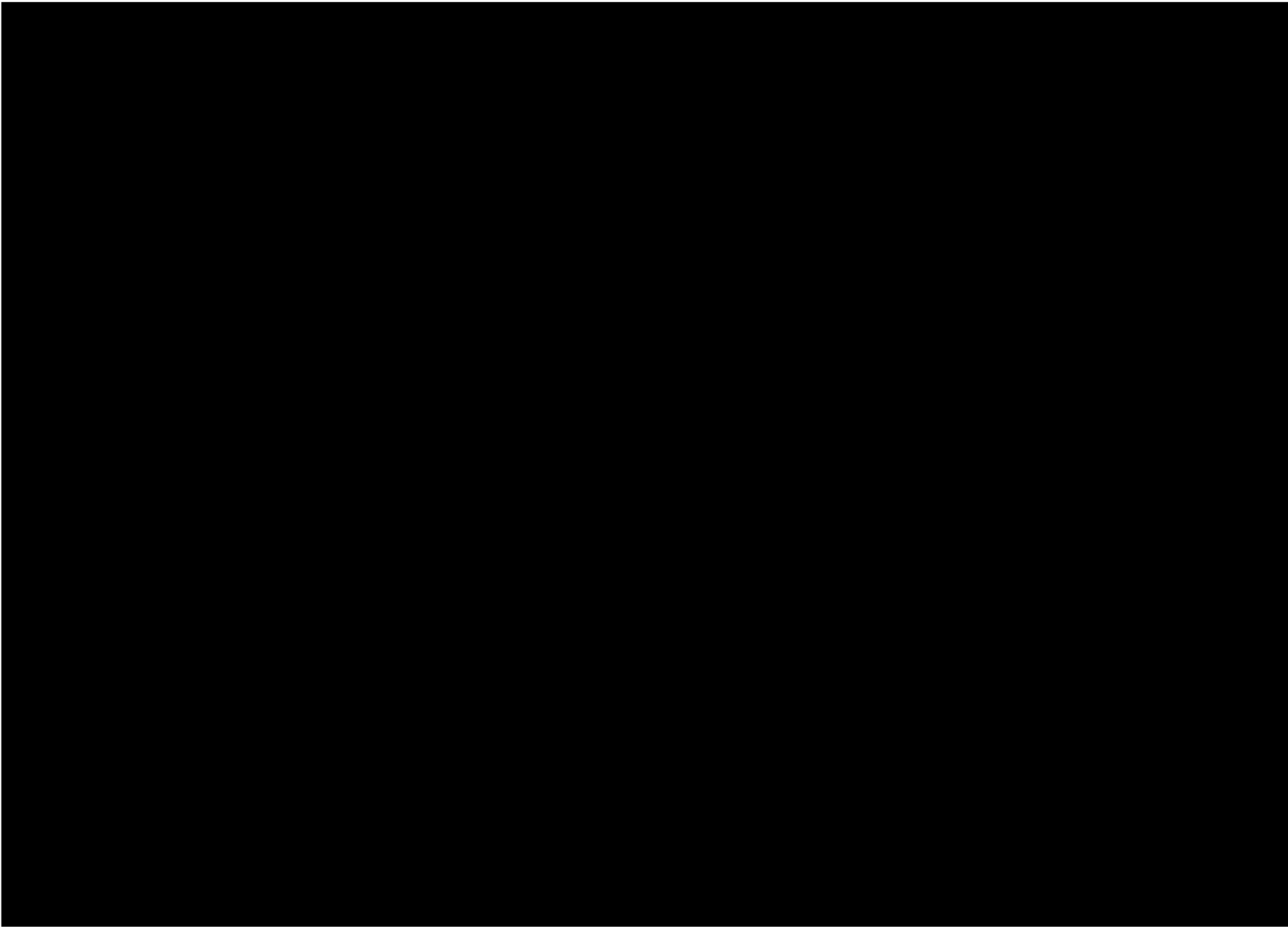
de las pruebas que fueron aportadas para demostrar la materialidad, argumento que se estima **infundado** juicio de este Órgano Colegio por las siguientes consideraciones:

Con objeto de conceder mayor claridad a lo argumentado por la accionante, se trae a la vista el contenido de la resolución impugnada, en la parte que resolvió lo planteado en los argumentos que nos ocupan de cuyo contenido se desprende lo siguiente:









De las digitalizaciones insertas se puede advertir que, si bien como lo refiere la actora, la demandada hace alusión a lo previamente valorado por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Colima “1”, lo cierto es que si realiza pronunciamiento en cuanto a los argumentos planteados vía recurso por la recurrente.

Pues si realizó valoración de las pruebas aportadas que a juicio de la actora no habían sido debidamente valoradas por la autoridad fiscalizadora, no obstante, también estimo que las mismas no eran suficientes para acreditar la materialidad de las operaciones consistentes en los servicios prestados a las personas morales *****

Como evidencia de lo anterior, la demandada al resolver el recurso que nos ocupa señaló que, la actora **mediante escritos de fechas 21 de julio de 2021 y 09 de agosto de 2021**, recibidos por la autoridad fiscalizadora en fechas 02 y 09 de agosto de 2021- apor: papel de trabajo de las operaciones realizadas con OFFICECO, SA DE C.V, durante el ejercicio revisado de 2015, contrato de prestación de servicios independientes, estados de cuenta de los meses de agosto de 2015 y octubre de 2015, de la cuenta número ***** , de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, SA, donde se reflejan los depósitos que la actora

manifestó que correspondían a pagos recibidos por la contribuyente *****
**** * ***** * \$*****, depositados en dicha cuenta bancaria, por concepto de ingresos asimilados a salarios, impreso de pólizas de ingresos, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos por la contribuyentes antes citada al contribuyente revisado, libro mayor, libro diario, movimientos auxiliares contables, fotografías e informes de proyectos, impresión de correos electrónicos del primer contacto con la contribuyente ***** ** ** **** e identificación oficial de la representante legal de ***** **** ** ****

Asimismo señaló que, mediante escrito libre de fecha 26 de agosto de 2021, recibido por la fiscalizadora el día 31 siguiente, la actora aportó: papel de trabajo de las operaciones realizadas con la contribuyente *****
** **** durante el ejercicio revisado 2015, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet emitidos a la misma, contrato de prestación de servicios independientes, impreso de pólizas de ingresos, libro mayor, libro diario, movimientos auxiliares contables, fotografías, informes de estudios e información técnica del equipo que señala utilizó para realizar la prestación de servicios a la contribuyente *****
***** **** ** **** así como estados de cuenta bancarios por los meses de marzo y abril, ambos del ejercicio fiscal 2015.

Refiriendo por su parte que, que la autoridad precisó que respecto a los papeles de trabajo en donde se detallan las operaciones realizadas con *****
** * **** * ***** ***** ***** **** ** **** se determinó su insuficiencia pues al advertir que las operaciones que constan en la contabilidad no tienen sustancia económica, la autoridad puede determinar su inexistencia para efectos fiscales, y que por ende, en los papeles de trabajo en donde el contribuyente detalló las operaciones llevadas a cabo en el ejercicio fiscal de 2015 con dichas empresas, señalando datos como: la fecha y el número de folio del comprobante, descripción del concepto, importe de la operación, total, retenciones, fecha de pago, cuenta y banco, carecen de sustancia material que demostrara que los hechos manifestados en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas empresas se materializaron, ponderado que los depósitos por el supuesto pago de los servicios prestados a dichas empresas, ni siquiera fueron realizados por las mismas, sino por un tercero denominado ***** ***** **** ** ****

Así, hizo énfasis en que, la contabilidad se integra, entre otros elementos, con los registros o asientos contables y la documentación comprobatoria y que si la contabilidad es la base para la liquidación de las contribuciones, y la misma debe de reflejar de manera adecuada los hechos económicos que se

traducen en modificaciones o movimientos en el patrimonio del contribuyente, es menester que la documentación comprobatoria de los registros contables, debe ser aquella-que demuestre fehacientemente la materialidad de los movimientos o modificaciones registrados en el patrimonio del contribuyente, a fin de que se puedan apreciar documentalmente los hechos que originaron las variaciones del mismo y así, estar en aptitud de apreciar de manera adecuada el hecho generador de la contribución.

En tal tesitura el hecho de que la actora exhibiera en el procedimiento de fiscalización, papel de trabajo detallando las operaciones supuestamente realizadas con ***** ** ** * ***** ***** ***** ** ** pólizas de ingresos, libro mayor, libro diario, así como movimientos auxiliares contables, ello no implicaba de ninguna manera que los servicios que amparan los comprobantes fiscales expedidos por dicha empresa, por concepto de "Asimilados a salarios", se hubieran llevado a cabo, **pues no basta el simple registro contable, sino que el mismo debe estar amparado por documentación soporte que respalde la operación y permita identificarla con las distintas contribuciones y tasas.**

Que de la documentación aportada por la actora no fue posible comprobar que el origen de los depósitos fuesen provenientes de honorarios asimilados a salarios, y que según el contribuyente consistieron en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, por lo tanto resulta válida la determinación de la autoridad fiscalizadora, ahora controvertida.

En ese mismo sentido, refirió que respecto a los comprobantes fiscales exhibidos por el contribuyente fiscalizado, expedidos por ***** ** ** * ***** ***** ***** ** ** la fiscalizadora válidamente consideró que el valor probatorio de una factura, siempre quedará sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad, quien determinará si procede el efecto fiscal que el contribuyente le atribuye y el hecho de que exista el pago de los mismos no comprueba que las operaciones por las cuales las contribuyentes mencionadas expidieron Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por el ejercicio fiscal de 2015, en favor de la actora y por tanto que hayan sido materialmente realizadas.

Concluyendo **respecto de los Comprobantes Fiscales por Internet** que, por sí mismos eran insuficientes para acreditar que efectivamente se hayan realizado los actos o actividades ahí descritos, al estimar que los mismos

Por otra parte, **respecto a los papeles de trabajo que fueron exhibidos** por la actora en la etapa de fiscalización la demandada refirió que en donde se detallan las operaciones realizadas con. ***** ***, se determinó su insuficiencia, ello al advertir que las operaciones que constan en la contabilidad no tienen sustancia económica, y que en tales consideraciones la autoridad puede determinar su inexistencia para efectos fiscales, por lo que los papeles de trabajo referidos, en donde el contribuyente detalló las operaciones llevadas a cabo en el ejercicio fiscal de 2015 con dichas empresas, señalando datos como: la fecha y el número de folio del comprobante, descripción del concepto, importe de la operación, total, retenciones, fecha de pago, cuenta y banco, carecen de sustancia material que demuestre que los hechos manifestados en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet expedidos por dichas empresas se materializaron, ponderando que los depósitos por el supuesto pago de los servicios prestados a dichas empresas, ni siquiera fueron realizados por las mismas, sino por un tercero denominado *****

Refiriendo que un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derecho y obligaciones a las partes que lo suscriben, esto es, es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas y está destinado a crear derechos y generar obligaciones, y que versará sobre cualquier materia no prohibida, por lo que se puede afirmar que la simple realización de dicho acto jurídico no necesariamente implica que se ha llevado a cabo el objeto pactado, pues la realización del acto o servicio contratado implica que efectivamente se lleve a cabo el mismo, por lo que el objeto de ese acuerdo no se agota ni se cumple con la pura celebración de los contratos en cuestión, por lo que, respecto de la existencia de las operaciones que la actora manifestó haber realizado, un contrato sólo podrá

probar la celebración de ese convenio, más no es idóneo para acreditar la existencia material del acto o servicio que ampara.

En ese contexto, finaliza manifestando que coincide con lo sostenido por la autoridad fiscalizadora, pues los contratos exhibidos no resultan suficientes para demostrar que los servicios de "Asimilados a salarios" a que se alude en los comprobantes fiscales, realmente se llevaran a cabo, toda vez que al constituir documentos privadas sólo prueban los hechos mencionados en éstos cuando afectan los intereses de su autor; y prueban en beneficio del mismo únicamente cuando no son objetados, por lo que al no actualizarse estos últimos supuestos, no son prueba idónea al no estar respaldados con documentales que garanticen su autenticidad y relación con otras pruebas que perfeccionen su contenido.

Aunado a lo anterior refiere que, de la resolución liquidatoria se advierte que, se solicitó a la actora el nombre de las personas de ***** a quien le entregaba los informes de los avances del trabajo realizado, no obstante la hoy actora fue omisa en señalar dicha información, y que al atender el requerimiento señaló que los avances que entregaban de manera digital, no acredito a través de medio probatorio alguno la presentación de los mismos.

Puntualizado lo anterior, esta Juzgadora considera que la demandada si emitió pronunciamiento en relación al alcance y valor probatorio, de sus pruebas aportadas en el proceso de fiscalización para acreditar la materialidad de las operaciones celebradas con las empresas ***** de aquí que resulte infundado lo argumentado en cuanto que la misma fue omisa en pronunciarse al respecto y que únicamente se limitó a repetir lo resuelto por la fiscalizadora.

Lo anterior, toda vez que si bien del análisis realizado a la resolución impugnada se desprende que como lo refiere la actora la demandada al contestar sus argumentos hace alusión al contenido de lo resuelto por la fiscalizadora, **lo cierto que, si emite su propio juicio en relación a cada una de las pruebas aportadas, tal y como se evidencio en párrafos precedentes.**

Ahora bien respecto a lo argumentado por la actora en el punto identificado como 1.1 esta Juzgadora lo estima **infundado** en atención a lo siguiente:

La parte actora refiere en esencia en este apartado que con las pruebas aportadas de su intención, logra acreditar la materialidad de las operaciones que amparan los comprobantes fiscales emitidos por las empresas en comento, a las cuales prestó servicios profesionales y que en ese sentido no se surte el supuesto del artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, pues la propia autoridad fiscal y también la demandada, no tuvieron objeción alguna en identificar plenamente que los citados depósitos sí correspondían a las operaciones realizadas con ***** por concepto de investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, en el ejercicio fiscal revisado de 2015 y que tampoco existió objeción alguna respecto a que los pagos recibidos por dichos servicios correspondían a registros contables y a depósitos en cuentas bancarias, tan es así que la propia autoridad fiscal y la demandada reconocen el origen de los mismos, identificado plenamente la correspondencia entre dichos depósitos con sus registros contables, con sus comprobantes fiscales y con la propia declaración anual.

Argumentos que se estiman **infundados** por esta Sala en virtud de que, como quedó evidenciado en párrafos precedentes, la demandada si se pronunció en relación a cada una de las pruebas aportadas por la hoy actora, realizando una valoración, análisis y concatenación de las mismas, arribando a la conclusión que las mismas se estimaban **insuficientes** para acreditar la materialidad, que aun y cuando no se tuvo objeción alguna en identificar plenamente que los citados depósitos sí correspondían a las operaciones realizadas con ***** por concepto de investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, en el ejercicio fiscal revisado de 2015, ello fue insuficiente para tener por acreditada la materialidad de las operaciones, toda vez que no se desvirtuaron con ello la totalidad de los motivos que consideró la autoridad fiscalizadora para realizar la determinación presuntiva.

Asimismo, la demanda demostró que las pruebas ofrecidas por el actor en el procedimiento de fiscalización, como son sus registros contables, contratos informes de análisis topográficos que indicó, y si fueron objetados por la fiscalizadora, y **resultaron insuficientes para desvirtuar la inexistencia de sus operaciones llevadas cabo con las personas morales** *****

Que si bien refiere en su demanda que acredita los depósitos observados realizados por un tercero, corresponden a las cantidades que obran en los comprobantes fiscales y que fueron debidamente declarados, situación que la fiscalizadora reconoce expresamente que fue un tercero el que realizó los pagos de dichas facturas y que ese reconocimiento es sustancial para acreditar cómo los pagos realizados por dicho tercero corresponden a las cantidades que obran en los comprobantes fiscales y que además fueron reconocidos por el actor como ingresos acumulables declarados en su declaración anual y que por ello solicita se tenga como una confesión expresa de la autoridad que opera en mi beneficio.

Argumento que como lo consideró la demandada es **infundado**, toda vez que aun y cuando refiere que las empresas a quienes prestó los servicios le informaron de manera oportuna mediante escritos, que los pagos por los servicios los realizaría la empresa **** ***** ***** **** ** ***** sin embargo, no existe constancia de que esto hubiera sido informado a la autoridad fiscalizadora a través de los diversos escritos presentados ante la misma, en fechas **21 de julio, 09 de agosto y 26 de agosto de 2021.**

Maxime que de los referidos escritos se advierte que la propia actora, manifestó que los pagos realizados *** ***** **** ** ***** * ***** ***** *****
**** ** ***** **SE EFECTUARON POR PARTE DE ESAS MISMAS EMPRESAS, MEDIANTE TRANSFERENCIA BANCARIA, NO HACIENDO ALUSIÓN ALGUNA A QUE SE HUBIERA EFECTUADO EL PAGO POR MEDIO DE ALGUNA INTERMEDIARIA, NI MUCHO MENOS QUE ÉSTA FUERA LA ***** ******
******* ***** **** ** *******

Escritos que obran agregados en el expediente administrativo sin tomo a fojas 328-329 y 487 -490, documentales que son valoradas por esta Juzgadora en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo de los que se desprende que como lo refiere la demandada, la propia actora en ellos refiere que durante el ejercicio 2015, **recibió pagos de ***** ***** ***** **** ** ******* correspondientes a honorarios percibidos por la prestación de un servicios personal independiente, el cual consiste en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas -escrito 26 de agosto de 2021 **foja 490 expediente administrativo sin número de tomo-**.

Asimismo, se advierte la manifestación de la actora en cuanto a que durante el ejercicio 2015, **recibió pagos de ***** ***** **** ** ******* correspondientes a

honorarios percibidos por la prestación de un servicio personal independiente, el cual consiste en investigaciones de suelo, estudios topográficos, informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas -escrito 21 de julio de 2021 **foja 329 expediente administrativo sin número de tomo** -.

Sin que se advierta de los mismos que la actora haya informado así como acreditado que los referidos pagos se harían a través de un tercero denominado ***** por lo que contrario a su pretensión no existe evidencia con la cual acredite que los pagos se realizarían a través de esta empresa.

Maxime que, de los contratos celebrados con las empresas contratantes que fueron exhibidos por la actora y que obran a fojas **468 -479 y 317-321 del expediente administrativo sin número de tomo**, tampoco se desprende clausula alguna en la que se haya pactado tal situación lo que evidencia que la transferencia electrónica de fondos realizada por la moral *****
** ***** se traten del pago por los servicios prestados supuestamente a las empresas

Antes tales consideraciones es que se torna **infundado** su argumento, pues como se evidencia, la parte actora no demostró que haya acreditado ante la fiscalizadora que el pago por la prestación se servicios a las referidas empresas contratantes se llevaría a cabo a través de una tercera denominada *****

Por otra parte, respecto a lo argumentado en el punto número **1.2** del concepto de impugnación cuarto, también se estima **inundado** en atención a las siguientes consideraciones de derecho.

Si bien es cierto que la actora aportó diversas pruebas en la etapa de fiscalización con el objeto de acreditar la materialidad de las operaciones llevadas a cabo con las empresas en comento, lo cierto es que las mismas no resultaron suficientes para acreditar que se hubiere prestado el servicio.

Lo anterior sin que obste que la actora refiera que la demandada adujo en la resolución impugnada que no se acredito la materialidad de las operaciones por no haber cumplido con los requerimientos formulados en los numerales 4, 6, 11, 12 14, 15 y 17 del oficio 500-18-00-07-01-2021-3291 y mero 4, 5, 10 y 12 del oficio 500-18-00-07-01-2021-2208, pues tales requerimientos solo

constituyen pruebas sugeridas por la autoridad para que se pueda evidenciar la materialidad de las operaciones, sin que sea obstáculo para la actora de presentar diversas previstas para con ellas comprobarla.

Ahora, tanto la fiscalizadora como la demandada si emitieron pronunciamientos de las pruebas que si fueron aportadas, tan es así que realizaron una valoración por cada una de ellas, desestimándolas de acuerdo a su contenido, por lo que, es **infundado** el hecho de que, con las pruebas que aportó quedara demostrada y acreditada la materialidad de las operaciones en controversia, reiterando que no fue el único motivo por el hecho de no haber cumplido en la totalidad con los requerimientos realizados sino por no lograr acreditar su materialidad con las pruebas aportadas, mismas que fueron valoradas y objetadas por la fiscalizadora como por la demandada.

SEPTIMO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de del concepto de impugnación **QUINTO** del escrito inicial de demanda, en el que aduce lo siguiente:

Que se violan los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio QUINTO del recurso de revocación, mismo que resuelve de manera conjunta con los agravios CUARTO, SÉPTIMO, OCTAVO Y NOVENO del recurso de revocación, lo que ha sido impugnado ya por contravenir el requisito de congruencia y exhaustividad.

No obstante, ad cautelam se impugna de manera particular los supuestos considerandos el quinto agravio de la siguiente manera.

En el agravio QUINTO del recurso de revocación, alegó la violación al artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución recurrida incumple con el requisito de fundamentación y motivación, pues la autoridad determina indebidamente ingresos presuntos por depósitos en cuentas bancarias, aplicando indebidamente las disposiciones fiscales en que se sustenta y motivando indebidamente la duplicación de ingresos acumulables.

Que ello se evidenció a hoja 74 de la resolución determinante del crédito fiscal, donde la autoridad suma los depósitos bancarios no acreditados en cantidad de \$5'614,400.00, a los ingresos declarados en cantidad de \$8'607,588.00, determinando ingresos acumulables en cantidad de \$14 221.988 00

Que los motivos de ilegalidad fueron argumentados en nueve puntos, describiendo al efecto cada uno de ellos.

Que al pronunciarse la demandada los consideró infundados realizado la consideración de que: *a hojas 43 y 44 de la resolución impugnada, señala que los pagos que realizó el tercero ZIGA INTELLIGENCE REACH, S.A. DE C.V. es improcedente, pues no existe constancia de que esto hubiera sido siquiera señalado a la autoridad fiscalizadora a través de los diversos escritos presentados ante la misma, de fechas 21 de julio, 09 de agosto y 26 de agosto de 2021, inclusive, a través de los escritos de fechas 21 de julio y 26 de agosto de 2021, el propio contribuyente manifestó que los pagos realizados por ***** ***

Que la demandada refirió que las obligaciones pactadas en un contrato privado y sus eventuales alcances frente a terceros, las no pueden modificar la naturaleza u obligaciones de los contribuyentes, derivadas de la Ley frente al Fisco Federal, por lo tanto resultó procedente el rechazo de las deducciones de que se trata, por lo que si los contratos de cuenta establecían que el pago de los servicios se realizarían por los propios prestatarios, esto debió llevarse a cabo de esta forma, sin que fuera dable reconocer que los pagos efectuados por la empresa tercera **** ***** ***** **** ** fuera por concepto de la prestación de servicios a las empresas antes mencionadas como de lo pretende la actora.

Que en esa parte de la resolución es totalmente incongruente con lo alegado, pues el hecho de que en el procedimiento de fiscalización se hubiese mencionado que los pagos fueron realizados por dichas empresas, ello no se contrapone a que fuese un tercero el que los hubiese realizado por mandato de éstas, precisamente porque así lo dispusieron.

Que lo relevante es que el pago sí fue efectuado por dicho tercero por mandato de esas empresas, aspecto que no se objeta ni se contradice ni por la autoridad fiscal ni por la demandada, lo que como se dijo en el concepto de impugnación anterior fue reconocido de manera expresa.

Que el hecho de que dicho tercero hubiese efectuado el pago, en todo caso afectaría a la deducción de dichos terceros, pero jamás a considerar que se trata de ingresos distintos a los facturados, que es precisamente el punto medular a discusión.

Que en el caso, lo que se cuestiona es que la autoridad ilegalmente, consideró que los ingresos no eran ingresos, porque un tercero los había pagado.

Por ello solicita se tenga a la vista lo argumentado en el cuarto concepto de impugnación, en la parte donde precisó la confesión expresa de la demandada y de la autoridad fiscal, en el sentido de que los 36 pagos realizados por dicho tercero corresponden a las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales y por lo tanto, no existió doble obtención de ingresos como ilegalmente lo hizo la autoridad fiscal en su resolución.

Continúa resolviendo la demandada y a hojas 47 y 48 que no asiste la asiste razón respecto de que la autoridad no motivó cuál fue el parámetro que consideró para concluir que los ingresos eran preponderantemente por actividades empresariales, atento al artículo 101, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Al respecto señala a hoja 48 que de las páginas 80, 81, 85 y 86, de la resolución liquidatoria, que la autoridad consideró como ingresos bancarios encontrados respecto de los cuales el contribuyente no acreditó su origen, por acumulables los depósitos servicios profesionales, ello al preponderantemente ingresos por servicios profesionales, dado que, las actividades que considerar que el contribuyente percibió tiene dadas de alta en el Registro Federal de Contribuyentes son Asalariado 40%, construcción de obras de urbanización 10%, montaje de estructuras de acero prefabricadas 10%, trabajos de cimentaciones 10%, trabajos de albañilería 10%, socio o accionista 10% y otro autotransporte foráneo de carga especializado 10%; siendo que aquellas de Construcción de obras de urbanización, montaje de estructuras de acero prefabricadas, trabajos de cimentaciones y trabajos de albañilería suman 50%, las cuales estuvieron vigentes en el ejercicio 2015, las cuales corresponden a SERVICIOS PROFESIONALES.

Esta parte de la resolución es absolutamente ilegal, pues basta con revisar lo que la autoridad demandada transcribe de la resolución liquidatoria para advertir su indebida apreciación, dado que en ningún momento se dijo cuál fue el parámetro que utilizó la autoridad para aplicar el artículo 101 referido.

Que no debe perderse de vista que lo que alegó fue que en el caso concreto la autoridad no motiva cuál fue el parámetro que consideró para concluir que sus ingresos eran preponderantemente por actividades empresariales, dado

que el Legislador dispuso que será de esta manera cuando los ingresos representen más del 50% de los ingresos acumulables del contribuyente con dos referencias:

a) Ingresos del ejercicio de que se trate y b) ingresos del ejercicio anterior.

Que en ese sentido, la autoridad debió motivar por una parte, cuántos fueron sus ingresos por actividad empresarial y si éstos rebasaban el porcentaje referido, pero además debió señalar si tomaba como referencia el ejercicio sujeto a revisión o bien el ejercicio anterior.

Que no motiva lo anterior, porque a hoja 86 de su resolución únicamente señala lo siguiente: *Ahora bien, por el total de los ingresos acumulables omitidos, determinados por esta autoridad por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015, por concepto de depósitos bancarios no acreditados en cantidad de \$5'614,400.00, de la cuenta número 0665372584 de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, S.A., a nombre del contribuyente revisado, descritos en los párrafos y cuadros anteriores, contribuyente revisado CRUZ BENAVIDES EDGAR RENÉ, deberá pagar contribuciones de conformidad con el artículo 1 primer párrafo, fracción 1, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con los artículos 59, primer párrafo, fracción III, primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación, 101, párrafos primero, antepenúltimo y penúltimo, y artículo 150 primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, preceptos legales vigentes en 2015, los cuales establecen:*

Que ello evidencia cómo contrariamente a lo que resuelve la demandada es ajeno a lo que consta en la resolución, pues no es cierto que la autoridad fiscal hubiese motivado el supuesto del artículo 101 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el cual se sustentó y que esta indebida motivación es suficiente para declarar la nulidad lisa y llana de lo determinado.

Que la demandada a hojas 48 y 49 señala que: *considera infundado el agravio vertido en el sentido de que la autoridad duplicó indebidamente la base del Impuesto, lo que intenta acreditar con la exhibición de un dictamen pericial, toda vez que la autoridad no dio un doble efecto a los ingresos determinados por la cantidad de \$5'614,400.00, por depósitos bancarios cuyo origen se determinó que no provienen por servicios profesionales prestados a ***** ** * ******
****** ** * ***** pues el ahora inconforme pierde de vista que si bien es cierto que para el cálculo del impuesto sobre la renta anual de 2015, la autoridad sí*

*consideró los ingresos por asimilados a salarios percibidos por tales empresas declarados por el propio contribuyente como Asimilados y Salarios en su declaración anual del ejercicio aludido, en cantidad de \$*****, también cierto es que en las cuentas bancarias del contribuyente se detectó que la cantidad de \$5'614,400.00, no corresponden a ingresos por la prestación de los servicios encomendados consistentes en investigaciones de suelo, estudios topográficos, que tenía informes para ejecución de obras, evaluación de materiales y cargas, y en consecuencia, presumir que los mismos corresponden a otros ingresos afectos al pago del Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59, primer párrafo, fracción III, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.*

Por lo que, como ha sido referido declaró ingresos por asimilados a salarios la cantidad de \$8'581,564.00 provenientes de las empresas referidas por los servicios que le prestó y dado que dichas empresas realizaron la retención del impuesto sobre la renta, al momento de que le realizaron el pago, fue depositada la cantidad total de \$5'614,400.00, que es el resultado de restar la retención del impuesto sobre la renta a la cantidad de \$8'581,564.00, hecho que pericialmente fue demostrado.

Que dicho pago fue realizado por un tercero, hecho que reconoce la demandada, y por lo tanto como la misma lo aceptó y como la autoridad fiscal lo aceptó, fue un pago por dichas operaciones, por lo tanto, se trata del mismo ingreso declarado y que como prueba de ello ofreció el dictamen pericial donde el perito demostró con precisión que las cantidades pagadas por el tercero, correspondían a las operaciones realizadas con dichas empresas y que, el monto declarado es el mismo que fue depositado luego de las retenciones del impuesto sobre la renta.

Que el hecho de que por pagar un tercero la autoridad hubiese cuestionado la materialidad, ello no supone que exista discrepancia en el registro y que se trate de dos ingresos distintos, como ilegalmente lo confirma la demandada, de ahí la ilegalidad de lo resuelto.

Finalmente aduce que la resolución impugnada incumple con el requisito de exhaustividad, pues deja de estudiar los puntos de argumentos 7, 8 y 9 referidos, que resultaban medulares para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución determinante del crédito fiscal, solicitando a esta Sala entre al estudio de los mismos, por lo que señala de manera medular lo que supuestamente no fue abordado por la autoridad demandada: *Que la autoridad aplica indebidamente las disposiciones fiscales en las cuales se sustenta, porque concluye que los ingresos*

*por concepto de asimilados debidamente declarados en la declaración anual, debieron persistir como ingresos acumulables, no obstante que según su determinación, se desconocían sus efectos. Como ha sido referido con anterioridad, el suscrito declaré como ingresos por asimilados a salarios la cantidad de \$*****.*

Lo anterior, pues refiere que, en dicha cantidad declaró los depósitos realizados por ***** ** \$***** * ** *****
***** ** \$* ***** , los cuales sumados a la retención que me fue realizada, sumaban la cantidad de \$8'581,564.00. De esta manera, si la autoridad consideró que dichos depósitos no fueron realizados por dichas empresas, entonces debió citar el fundamento legal que estableciera que si no fueron pagados, estos se consideran acumulables, pues de acuerdo al régimen en el cual tributa, solo es acumulable cuando efectivamente es pagado.

Que no obstante la autoridad sustentó su actuación en los artículos 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación y 101 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en los cuales no se prevé que los ingresos si son desconocidos por la autoridad, éstos deban considerarse aún y cuando no hubiesen sido pagados, como lo concluyó la autoridad.

Y que por el contrario, la autoridad sumó a dicha cantidad los citados depósitos, duplicando indebidamente la base del impuesto, considerando que obtuvo la cantidad de \$** ***** lo que considera es falso, pero con independencia de ello la autoridad aplicó indebidamente las disposiciones fiscales, al estimar que en los artículos 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación y 101 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no se desprende que los ingresos no pagados efectivamente deben acumularse en personas físicas y que se pueden sumar los mismos cuando se determine presuntivamente.

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

En principio, a fin de resolver lo planteado por la actora en cuanto a que la fiscalizadora no motivó el supuesto aplicado del artículo 101 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues refiere que a su consideración debió señalar cuantos

fueron sus ingresos por actividad empresarial y si estos rebazaban el porcentaje referido en dicho dispositivo, se trae a la vista en contenido del artículo en comento.

Artículo 101. Para los efectos de esta Sección, se consideran ingresos acumulables por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, además de los señalados en el artículo anterior y en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

[...]

Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme al Código Fiscal de la Federación, se considerarán ingresos acumulables en los términos de esta Sección, cuando en el ejercicio de que se trate el contribuyente perciba preponderantemente ingresos que correspondan a actividades empresariales o a la prestación de servicios profesionales.

Para los efectos del párrafo anterior, se considera que el contribuyente percibe ingresos preponderantemente por actividades empresariales o por prestación de servicios profesionales, cuando dichos ingresos representen en el ejercicio de que se trate o en el anterior, más del 50% de los ingresos acumulables del contribuyente.

Las autoridades fiscales podrán determinar la utilidad de los establecimientos permanentes en el país de un residente en el extranjero, con base en las utilidades totales de dicho residente, considerando la proporción que los ingresos o los activos de los establecimientos en México representen del total de los ingresos o de activos, respectivamente.

De la porción normativa transcrita se advierte que cuando las autoridades consideren ingresos presuntos en términos del Código Fiscal de la Federación, los considerarán como acumulables en los términos de la Sección correspondiente de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando en el ejercicio de que se trate el contribuyente perciba preponderantemente ingresos que correspondan a actividades empresariales o a la prestación de servicios profesionales, siendo que, esto se considerará así, cuando los ingresos del contribuyente representen en el ejercicio de que se trate o en el anterior más del 50% de los ingresos acumulables de él mismo.

Ahora bien, de la resolución recurrida a paginas páginas 80, 81, 85 y 86, se infiere que la autoridad consideró como ingresos acumulables los depósitos bancarios encontrados respecto de los cuales el contribuyente no acreditó su origen, por servicios profesionales, ello al considerar que el contribuyente percibió preponderantemente ingresos por servicios profesionales, dado que, las actividades que tiene dadas de alta en el Registro Federal de Contribuyentes son Asalariado 40%, construcción de obras de urbanización 10% montañe de estructuras de acero prefabricadas 10%, trabajos de cimentaciones 10%, trabajos de albañilería 10%, socio o accionista 10% y otro autotransporte foráneo de carga especializado 10%;

siendo que aquellas de Construcción de obras de urbanización, montaje de estructuras de acero prefabricadas, trabajos de cimentaciones y trabajos de albañilería suman 50%, las cuales estuvieron vigentes en el ejercicio 2015, corresponden a SERVICIOS PROFESIONALES.

Par efecto de mayor claridad se trae a la vista la parte de conducente de la resolución impugnada foja 80 y 81, la cual es valorada en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

documentación soporte que permita identificar cada una de las operaciones con las distintas contribuciones, tasas y cuotas por lo que al no hacerlo esta unidad administrativa se encuentra facultada para realizar la presunción de conformidad con lo establecido en el artículo 59 primer párrafo, fracción II, primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación, de que dichos depósitos bancarios corresponden a alguna de sus actividades económicas: construcción de obras de urbanización, montaje de estructuras de acero prefabricadas trabajos de cimentaciones y trabajos de albañilería, con fechas de inicio a partir del 16 de noviembre de 2010, las cuales estuvieron vigentes en el ejercicio fiscal de 2015 sujeto a revisión; y en virtud de que las citadas actividades económicas corresponden a Servicios Profesionales, se encuadran dentro del Régimen de la Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, por lo tanto dichos ingresos percibidos por depósitos bancarios no comprobados com. (...)

En virtud de lo anterior. y toda vez que el contribuyente revisado percibió ingresos por servicios profesionales. se concluye que percibió preponderantemente ingresos por la actividad empresarial o prestación de servicios profesionales, por lo que los dichos ingresos por depósitos bancarios en cantidad de 3,3515,330.40 se consideran ingresos presuntos que se acumularán a los ingresos por servicios profesionales del contribuyente revisado, del ejercicio comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015 sujeto a revisión, determinados por esta autoridad mediante el análisis a dichos depósitos bancarios de conformidad con el artículo 59 primer párrafo. fracción II, primer y segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 101 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, antes citados preceptos legales vigentes en el ejercicio fiscal 2015 sujeto a revisión.

Atento a lo anterior se estima **infundado** su argumento en razón que, es evidente que la resolución recurrida sí se encuentra debidamente fundada y motivada, resultando plenamente aplicable el artículo 101, párrafos primero, antepenúltimo y penúltimo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en relación con el numeral 59, primer párrafo, fracción III, del Código fiscal de la Federación en razón de que refirió que al no haber acreditado con documentación las operaciones con distintas operaciones, tasa y cuotas, las determinó de manera presunta que dichos depósitos bancarios correspondían a alguna de sus actividades económicas señaladas a saber: construcción de obras de urbanización, montaje de estructuras de acero prefabricadas trabajos de cimentaciones y trabajos de albañilería, mismas que estaban vigentes en el **ejercicio fiscal 2015, sujeto a revisión.**

De igual forma, se considera **infundado** el agravio vertido en el sentido de que la autoridad duplicó indebidamente la base del Impuesto, lo anterior, aun y cuando ofreció la prueba pericial en materia de contabilidad de la cual como se estudio en el considerando **que antecede se pudiera considerar** que al sumar las cantidades recibidas en diversos depósitos por el tercero *****
***** el importe de los CFDI emitidos a su nombre, lo cierto es que, con la misma ni con el resto del caudal probatorio fue posible advertir que las cantidades recibidas correspondieran al pago de los servicios prestados por las morales *****
***** pues no se logró acreditar de forma fehaciente, el pago a cuenta de terceros, según lo dispuesto por el artículo 41 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con lo señalado en la regla **2.7.1.14** de la resolución miscelánea fiscal para 2015, como se detalló en el considerando que antecede.

En ese entendido, se considera que **la autoridad no dio un doble efecto a los ingresos determinados por la cantidad de \$5'614,400.00**, por depósitos bancarios cuyo origen se determinó que no provienen por servicios profesionales prestados a *****
pues como se analizó en el considerando previo, la actora no logro desvirtuar la presunción de ingresos por la cantidad de \$*****, **es por ello que fue sumada a la cantidad declarada \$***** dando un total de ingresos acumulables determinados en cantidad de \$*******

Por lo que, también deviene de infundado su argumento en el refiere que el hecho de que un tercero hubiese efectuado el pago, en todo caso afectaría la deducción del mismo, pero jamás a considerar que se trata de ingresos distintos a los facturados, lo anterior, pues como se ha sostenido, la parte actora no logró acreditar con documentación aportada desde la etapa liquidataria así como en la del recurso administrativo que estos ingresos si correspondan y se trate de los mimos.

OCTAVO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de del concepto de impugnación **SEXTO** del escrito inicial de demanda, en el que aduce lo siguiente:

Que se violan los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio SEPTIMO del recurso de

revocación, el cual resuelve de manera conjunta con los agravios CUARTO, QUINTO, OCTAVO Y NOVENO de dicho recurso.

En ese SÉPTIMO agravio, alegó que la resolución impugnada incumple con el requisito de fundamentación y motivación, por la indebida determinación de pagos provisionales, pues a hoja 91 de la resolución impugnada, la autoridad determina accesorios para los pagos provisionales, pues considera que se incumplió con la obligación de su entero, dadas las consideraciones vertidas sobre los ingresos acumulables.

Que los puntos de agravio fueron los siguientes: **Punto 1:** Señaló que, la autoridad determina dichos pagos provisionales considerando la motivación realizada para la determinación presuntiva de ingresos acumulables así como para el rechazo de deducciones, en consecuencia, solicitó se replicaran los argumentos vertidos en los agravios tercero, cuarto, quinto y sexto de este recurso, pues en ellos se impugnó la citada motivación que resulta la misma para los pagos provisionales; **Punto 2:** Se dijo que ilegal la determinación de pagos provisionales que realizó la autoridad pues incumple con el requisito de fundamentación, pues no citó el precepto legal que estableciera que en caso de ingresos presuntos, éstos se consideren acumulables para efectos de los pagos provisionales, sin que fuese suficiente la cita del artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, pues en dicho precepto no se establece que los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, serán acumulables para los pagos provisionales.

Que al pronunciarse sobre dichos argumentos la demandada a hoja 50 resuelve que respecto del punto 1, debe decirse que resulta infundado, pues dichos agravios se estimaron infundados, por los motivos y fundamentos que quedaron precisados.

Que dado que este punto está ligado precisamente a lo que resuelva sobre los anteriores argumentos, entonces solicito que en caso de que resulten fundados se declare la nulidad lisa y llana de la determinación de los pagos provisionales.

Que continúa resolviendo la demandada a hoja 51 que si bien es cierto que el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no indica expresamente respecto de los pagos provisionales, no menos cierto es que el mismo establece la pauta para que la autoridad fiscal considere como ingresos

acumulables afectos al pago del impuesto sobre la renta, los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad del contribuyente y que ello lo dispone el artículo 106 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que ese contexto refiere que considera ilegal lo resuelto por la demandada, pues acepta que el artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación no establece que en caso de determinación de ingresos presuntos, éstos se consideren acumulables para efectos de los pagos provisionales, sin que sea óbice la cita del artículo 106 de la Ley, pues tampoco en dicho precepto se establece que los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, serán acumulables para los pagos provisionales.

Que por esta razón al ser una norma de causación no puede aplicarse análogamente, dado que se contraviene lo dispuesto por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, de ahí la ilegalidad de la resolución impugnada así como de aquella que determinó el crédito fiscal, razón por la cual se pide su nulidad lisa y llana.

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

Así, a fin de resolver la cuestión planteada por la actora, se acude al contenido del **artículo 106 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta**, el cual dispone:

Artículo 106. Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta Sección correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tarifa que se determine de acuerdo a lo siguiente:

Se tomará como base la tarifa del artículo 96 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite

superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del periodo a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Contra el pago provisional determinado conforme a este artículo, se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Cuando los contribuyentes presten servicios profesionales a las personas morales, éstas deberán retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste el monto del impuesto retenido, el cual deberá enterarse, en su caso, conjuntamente con las retenciones señaladas en el artículo 96 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo será acreditable contra el impuesto a pagar que resulte en los pagos provisionales de conformidad con este artículo.

Las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el párrafo anterior, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como comprobante de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de las obligaciones de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones.

Del artículo transcrito se advierte que, **los contribuyentes bajo el régimen de PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago,** mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

Que **el pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago de deducciones autorizadas** correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

Que al resultado que se obtenga, se le aplicará la tarifa que se determine de acuerdo al artículo 96 de esta Ley, sumando las cantidades

correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del periodo a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior.

Que las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Se advierte además que cuando los contribuyentes presten servicios profesionales a las personas morales, éstas deberán retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste el monto del impuesto retenido, el cual deberá enterarse, en su caso, conjuntamente con las retenciones señaladas en el artículo 96 de la misma Ley, y que el impuesto retenido será acreditable contra el impuesto a pagar que resulte en los pagos provisionales de conformidad con este artículo.

Dispone además que las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el párrafo anterior, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido.

Que las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como comprobante de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales, que en ningún caso libera a las personas morales de las obligaciones de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones.

De lo anterior es posible inferir que el artículo 106 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta dispone la mecánica para los **pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, los cuales deberán realizarse a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago mediante declaración, sin que el mismo haga distinción respecto al**

tipo de ingresos respecto de los cuales se debe realizar los pagos provisionales.

Es decir, no señala que, queden excluidos los ingresos determinados de manera presunta por la autoridad fiscal en caso de que no se acredite la materialidad de las operaciones, según lo dispuesto por el artículo 59, fracción III del Código Fiscal de la Federación, como lo es en el caso concreto.

Por lo que, al no hacer distinción entre el tipo de ingresos respecto de los cuales se deben realizar los pagos en parcialidades, se entiende que, se encuentra obligada al pago en parcialidades también por o ingresos determinados de manera presunta.

Así, resulta legal la consideración de la demandada y la fiscalizadora en cuanto a que la actora, debió manifestar pagos provisionales del impuesto sobre la renta, en cada uno de los meses del ejercicio fiscal revisado de 2015, y que debió presentar a cuenta del referido impuesto del ejercicio, por cada uno de los meses del mismo, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponde el pago, en los términos que señaló la autoridad en el recuadro plasmado en la página 92 de la resolución determinante ahora impugnada, por lo que si se considera debidamente fundado y motivado su actuar al invocarse el precepto legal que establece la obligación de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta y el procedimiento para su cálculo como es el numeral 106, párrafo primero, segundo, tercer y cuarto párrafos, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el 2015.

Lo anterior, toda vez que la determinación se efectuó acorde a derecho, ya que el recurrente claramente pasó desapercibido que el numeral 59, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no fue el único dispositivo legal invocado como sustento de su acto por la fiscalizadora, sino que el mismo se invocó en relación con otros preceptos legales. y en el caso de los pagos provisionales en el numeral 106, párrafo primero, segundo, tercer y cuarto párrafos, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que la determinación del impuesto a cargo de realiza acorde al régimen en que tributa, pues si en el caso la autoridad detectó que el hoy enjuiciante omitió declarar ingresos en cantidad de **\$5'614,400.00**, por los depósitos bancarios detectados cuyo origen no comprobó, por no haberse acreditado la materialidad de los servicios que amparan los comprobantes expedidos por sus clientes, entonces, procedió a determinar el impuesto a pagar

respecto de dicha cantidad, en los términos legales que debió haberlos efectuado, esto es, de acuerdo a la carga fiscal que ostenta conforme a su régimen tributario.

Por otra parte, y respecto del argumento del recurrente en el sentido de que los pagos provisionales son ilegales, al tenor de lo que señaló respecto de los ingresos acumulables del impuesto sobre la renta, en los agravios tercero, cuarto, quinto y sexto, debe decirse que resulta infundado, pues tal y como ha quedado precisado con antelación, dichos agravios se estimaron infundados, por los motivos y fundamentos que quedaron precisados.

NOVENO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de del concepto de impugnación **SEPTIMO** del escrito inicial de demanda, en el que aduce lo siguiente:

Que existe violación a los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio OCTAVO del recurso de revocación, el cual resuelve de manera conjunta con los agravios CUARTO, QUINTO, SÉPTIMO Y NOVENO de dicho recurso.

Que en el concepto de anulación OCTAVO del recurso de revocación, alegó la violación al artículo 38 fracción I del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución recurrida incumple con el requisito de fundamentación y motivación, al rechazar indebidamente las retenciones que le fueron realizadas y rechaza el acreditamiento de la misma.

Que los argumentos fueron señalados a través de siete puntos y que al pronunciarse sobre dicho argumentos, la demandada a hoja 51 los considera infundados por las siguientes razones: *Dice que dicho argumento se encuentra vinculado con los agravios tercero, a) cuarto, quinto y sexto y que por lo tanto, lo considera ineficaz para resolver conforme a sus pretensiones, pues tal y como ha quedado precisado con antelación, dichos agravios se determinaron como infundados por los motivos y fundamentos que quedaron precisados.*

Por lo que, estima ilegal esa parte de la resolución, pues refiere que no es cierto que la legalidad del rechazo del acreditamiento dependa de lo que sea resuelto en los argumentos anteriores, sino que en el caso específico, con independencia de si se comprobó la materialidad de las operaciones o si procede la determinación de ingresos presuntos, el hecho de que los terceros le realizaron una

retención de impuesto sobre la renta y la enteraron mediante compensación, ello es suficiente para que la autoridad la hubiese considerado para el pago del impuesto anual por su parte.

Que si la retención no hubiese sido pagada por los contribuyentes retenedores, otra sería la discusión, pero la autoridad fiscal reconoció por una parte que sí se realizó la retención respectiva y por otra, que la misma había sido pagada por las empresas vía compensación.

Que por lo tanto refiere que es ilegal que considere ineficaces sus argumentos, pues contrariamente a la apreciación de la demandada, lo argumentado es completamente independiente de lo que resuelto en otros considerandos.

Por otra parte, refiere que la demandada no atiende a lo planteado, pues a su dicho omite pronunciarse sobre el fundamento legal que le permita rechazar una retención que le fue realizada y que fue pagada por las empresas vía compensación como la autoridad fiscal lo aceptó.

Por lo que, el hecho de que hubiese determinado que no se comprobó la materialidad, ello no supone que la retención no se hubiese realizado, pues este hecho fue aceptado por la autoridad fiscal, pues además aceptó que se pagó vía compensación, además el hecho de que dichas empresas estén listadas en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación ello es un hecho ajeno al suscrito que además negó lisa y llanamente con fundamento en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación.

Que aún en ese caso, lo cierto es que la autoridad fiscal recibió el pago de una retención que le fue realizada, lo que recibió vía compensación como ella misma lo aceptó, por lo tanto, no puede desconocer ese hecho y menos en su perjuicio, pues en todo caso es a la retenedora a quien en su caso debió sancionar pero no a ella.

No es óbice que la demandada señale a hoja 51 que el entero de la retención no se enteró, pues ello como se ha dicho no es imputable a la misma, lo que además encuentra sustento en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, por lo que, tales consideraciones resulten ilegales.

Refiere además que la demandada y a hoja 52 in fine y 53 ab initio señaló que resulta lógico que, si las retenciones que se acreditaron no cuentan con documentación comprobatoria, a saber, sus correspondientes comprobantes fiscales digitales donde se advierta el importe retenido, genera que las mismas no resultan procedentes, y es que si bien es cierto que el contribuyente aportó los comprobantes fiscales.

Que es ilegal lo resuelto por la autoridad demandada, pues en este caso se insiste y acordes con el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, así como las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el retenido no está obligado a validar que las retenciones se hubiesen realizado y se hubiesen pagado, pues ello no es parte de sus obligaciones.

Que en todo caso las omisiones son imputables al retenedor pero no a el, pues el 42 primero ya es el responsable solidario. De ahí pues que la fundamentación exigida no puede resolverse por "lógica" como lo resuelve la demandada, pues las autoridades deben fundar y motivar, sin que la "lógica" sea un medio aceptado de fundamentación.

Que considera que es ilegal la resolución y además no se pronuncia de manera congruente sobre lo alegado, y por ello solicita se entre al estudio de lo alegado en dicho agravio octavo al ser de suma importancia para declarar la nulidad lisa y llana del rechazo del acreditamiento.

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

Del análisis realizado en los considerandos que anteceden al analizar a cada uno de los argumentos formulados en la demanda por la actora, se estimó que no logro acreditar la materialidad de las operaciones.

Ello no obstante que, ofreció como prueba la pericial en materia contable para acreditar que los importes correspondientes a las diversas transferencias recibidas eran concordantes al importe de los CFDI emitidos por las empresas a las cuales refiere prestó sus servicios, toda vez que las transferencias fueron realizadas por un tercero.

Lo anterior, pues al conocer la autoridad a través del ejercicio de sus facultades de comprobación que el pago provenía de un tercero, no logró acreditar debidamente la razón por la cual se actualizó el pago a cuenta de terceros contemplado en el artículo 41 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que, no es posible considerar que se trate de un mismo ingreso los recibidos a través de diversas transferencias bancarias por el tercero ***** y los amparados por los CFDI emitidos por las morales ***** por la prestación de servicios profesionales.

En ese sentido, resulta **infundada** su pretensión en cuanto a que la autoridad fiscal recibió el pago de una retención que le fue realizada, lo que recibió vía compensación como ella misma lo aceptó, por lo tanto, no puede desconocer ese hecho y menos en su perjuicio, pues en todo caso es a la retenedora a quien en su caso debió sancionar pero no a ella.

Toda vez que, el hecho de que las retenedoras del contribuyente no hubieran realizado el pago de las retenciones, no fue el motivo total por el que la autoridad fiscal determinó indebidamente acreditado el importe, pues lo que debe prevalecer es que los comprobantes fiscales exhibidos que amparan las retenciones en comento carecen de validez, en virtud de que no fue acreditada la materialidad de los servicios amparados en tales comprobantes.

Por lo anterior, la fiscalizadora no se encontraba obligada a fundamentar el acreditamiento indebido de las retenciones porque se hubieran realizado compensaciones de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, y que estos saldos compensados, se generaron de forma incorrecta por sus retenedores, sino, únicamente el no acreditamiento de la materialidad de las operaciones realizadas relativas a la prestación de servicios personales independientes que asimiló como ingresos por sueldos y salarios percibidos de las empresas ***** **** * * * * *, en el ejercicio fiscal sujeto a revisión, comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015.

Por lo anterior, cabe destacar que la fiscalizadora no está fundamentando el acreditamiento indebido de dichas retenciones porque se hubieran realizado compensaciones de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, y que estos saldos compensados, se generaron de forma incorrecta por sus

retenedores, sino, el no acreditamiento de la materialidad de las operaciones realizadas relativas a la prestación de servicios personales independientes que asimiló como ingresos por sueldos y salarios percibidos de las empresas *****

**** * * **** * ***** ***** ***** **** * * **** en el ejercicio fiscal sujeto a revisión, comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015.

Ahora bien, se estima también **infundado** su argumento vertido en el sentido de que es ilegal lo resuelto por la autoridad demandada, pues en este caso el retenedor no está obligado a validar que las retenciones se hubiesen realizado y se hubiesen pagado, pues ello no es parte de sus obligaciones y que en todo caso las omisiones son imputables al retenedor pero no a él, ello es así, toda vez que si bien es cierto, no es responsable de las obligaciones fiscales de terceros, no menos cierto es, que sí es responsable de cumplir con las reglas y formalidades para realizar las deducciones para efectos del Impuesto Sobre la Renta, como lo es comprobar la efectiva y legal realización de las operaciones, situación que el actor se encontraba obligado a verificar, esto es, acreditar el cumplimiento de las normas tributarias, implica averiguar la autenticidad de los documentos soporte probatorio de los contribuyentes, lo cual es jurídicamente admisible, siendo que, en la especie, la autoridad fiscalizadora se percató de la inexistencia de operaciones fiscales, por lo que, la autoridad fiscalizadora al respecto le informó que **no se está haciendo la determinación en base a las obligaciones de un tercero, sino que la revisión practicada al contribuyente repercute en que es obligación del propio contribuyente aportar todos los elementos necesarios para comprobar la materialidad de las operaciones y con los cuales dé certeza a la autoridad fiscal, de que cumplió con las disposiciones fiscales.**

Se cita como apoyo a lo anterior y por analogía, el siguiente criterio que al tenor señala lo siguiente:

IX- P-2aS-2 12.

DECLARACIONES FISCALES. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE DEMOSTRAR LA VERACIDAD O FALSEDAD DE SU CONTENIDO Y NO A LA AUTORIDAD FISCAL, CUANDO ESTA LAS VALORA EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN.- En términos de los artículos 42, primer párrafo, fracción III y. segundo párrafo; 46, fracción IV, párrafos segundo y tercero; y, 63, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal se encuentra facultada para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, mediante la práctica de una visita domiciliaria efectuada en términos del numeral 49 del Código Fiscal de la Federación, en la que se levantarán actas haciendo constar los hechos que se conozcan o bien, que consten en los expedientes, documentos o, bases de datos que lleven, tengan acceso o, en su poder, las autoridades fiscales, así como, aquellos proporcionados por otras autoridades; debiendo tenerse por consentidos los hechos consignados en las actas levantadas durante la visita

domiciliaria si, antes del cierre del acta final, la contribuyente no presenta los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentadas en dichas actos, omite señalar el lugar en que estos se encuentran o, no prueba que los tiene en su poder la autoridad. Por o anterior, la autoridad sí se encuentre facultada para valorar en la emisión de la determinante del crédito fiscal, los datos asentados por la propia contribuyente en las declaraciones fiscales a las que tenga acceso la autoridad; sin que le corresponda a esta corroborar la veracidad de lo establecido por el contribuyente en dichos declaraciones, pues estas se rigen por los principios de veracidad y buena fe, conforme a los cuales, los contribuyentes se encuentran obligados a calcular y declarar de forma veraz sus obligaciones tributarias, fijando su importe exacto en concordancia con lo previsto en ley y conservando la documentación que ampare dicha autodeterminación. En consecuencia, con fundamento en los artículos 40 y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; y, 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria, así como, en atención a los principios que rigen la autodeterminación de las contribuciones, corresponde al contribuyente demostrar la veracidad o falsedad de los datos asentados en sus declaraciones fiscales, según lo alegue, así como, presentar lo documentación que ampare su dicho; sin que sea factible revertir la carga de la prueba a la autoridad.

R.T.F.J.A. Novena Epoca. Año II. No. 19. Julio 2023. p. 190"

En consecuencia, al haber recibido los comprobantes fiscales en estudio, adquirió la responsabilidad de comprobar ante la autoridad, la materialización de los actos de comercio que se generaron, respecto del acreditamiento de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal 2015, considerando que la autoridad fiscal puede presumir que las operaciones que los contribuyentes pretenden acreditar o deducir no se llevaron a cabo en la vida real y así determinar la improcedencia del acreditamiento o las deducciones, pues el cumplimiento de los requisitos que deben satisfacer los comprobantes fiscales, no implica, la procedencia automática de la deducción o acreditamiento de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta que nos ocupa, con base en ellos, pues su eficacia aún se encuentra sujeta al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad, para verificar que las operaciones fiscales que amparan los comprobantes fiscales efectivamente se hayan realizado, de ahí lo infundado de sus argumentos.

DECIMO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de del concepto de impugnación **OCTAVO** del escrito inicial de demanda, en el que aduce lo siguiente:

Que se violan los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio NOVENO del recurso de revocación, el cual resuelve de manera conjunta con los agravios CUARTO, QUINTO, SÉPTIMO Y OCTAVO de dicho recurso.

Que en el concepto de impugnación noveno del recurso de revocación, alegó la violación al artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución impugnada incumple con el requisito de fundamentación y motivación, al determinar indebidamente la base gravable del impuesto sobre la renta.

Que es claro que la autoridad ilegalmente resuelve lo argumentado y considera que ello es suficiente para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pues se confirma que la autoridad fiscal aplicó incorrectamente las disposiciones fiscales al determinar la base gravable conforme a lo dispuesto por el artículo 152 de la Ley, sin que el procedimiento seguido se contemple en dicho numeral y que por ello se pide la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada así como de aquella que determinó el crédito fiscal.

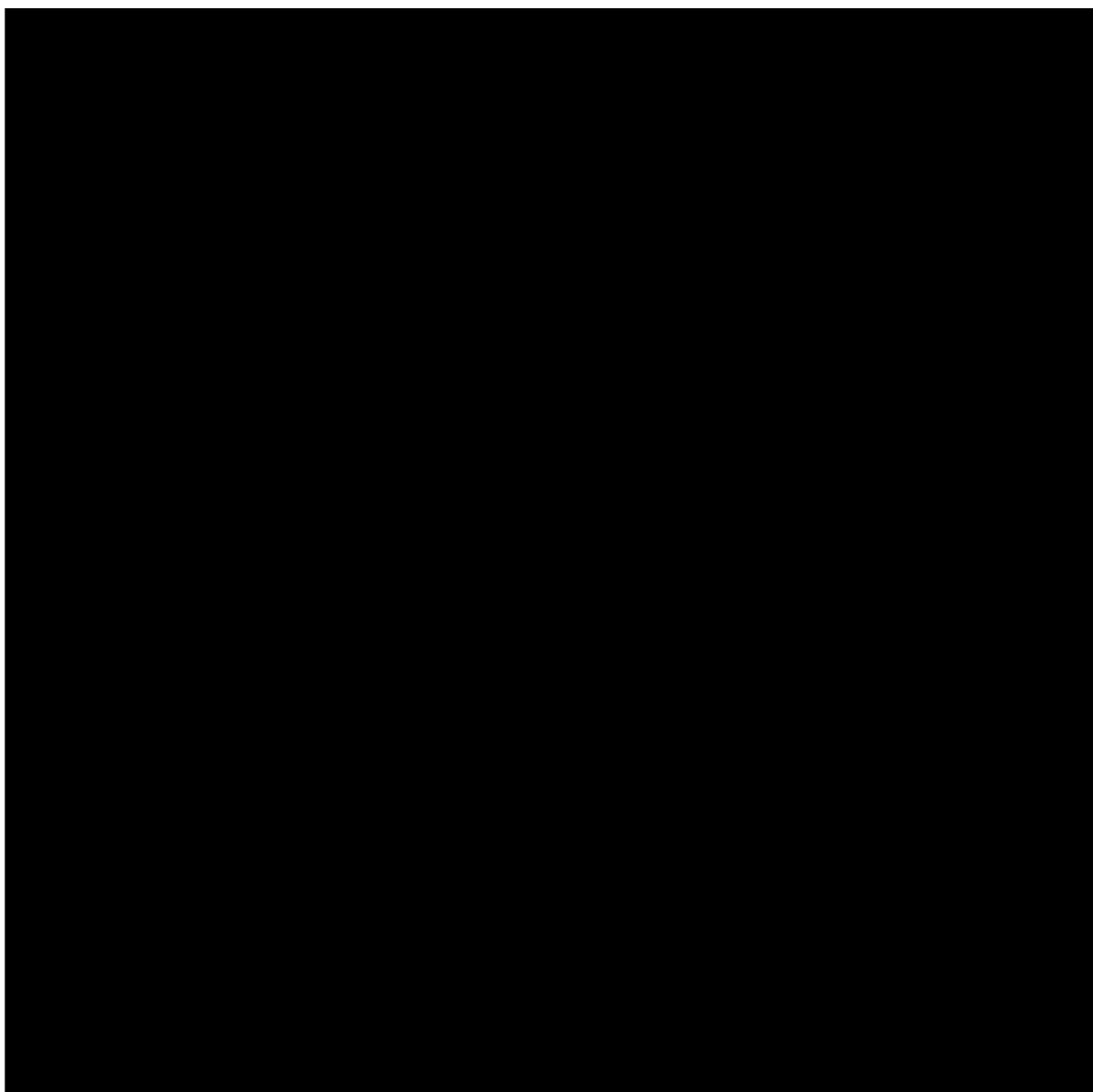
Que la demandada al continuar resolviendo en la parte final de la hoja 55 señala que *en cuanto al dictamen pericial aportado por el recurrente, determina que el mismo es ineficaz para resolver conforme a sus pretensiones, pues el mismo resulta insuficiente para acreditar la materialización de los servicios que amparan los comprobantes fiscales emitidos por ****** ***** ***** ** ****** *pues advierte que dicho dictamen pericial fue ofertado para acreditar los registros contables de las operaciones cuestionadas, lo cual no es un punto a dilucidar en esta instancia administrativa, además, de que ninguna de las preguntas formuladas contribuyen para demostrar fehacientemente que las operaciones cuestionadas sí se materializaron, máxime que la opinión de un experto en contabilidad, basándose específicamente en las preguntas que se advierten del dictamen, mismas que están relacionadas con la forma en que se efectuaron los registros contables, son ineficaces para acreditar.*

Lo cual estima **ilegal**, pues de analizar el dictamen pericial ofertado se podrá advertir cómo el mismo no se ofreció para acreditar los registros contables, sino para analizar pericialmente cómo las cantidades pagadas por un tercero, correspondientes a las cantidades plasmadas en los comprobantes fiscales, así como en las declaraciones presentadas por el suscrito. Por lo tanto, el dictamen pericial no fue ofrecido para demostrar la materialidad, sino para desvirtuar la presunción del artículo 59 fracción III del Código Fiscal de la Federación, por lo que sí resultaba una prueba idónea que debió valorarse. Por ello es ilegal lo resuelto por la demandada, pues deja de valorar la pericial conforme a su alcance y pretensión, lo que sería suficiente para declarar la nulidad lisa y llana de lo resuelto.

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

En principio, resulta necesaria la digitalización conducente de la resolución liquidarte pagina 97 de la cual se desprende lo siguiente:



impuesto sobre la renta anual a cargo del actor la autoridad fundamento su actuar en el artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que esta Juzgadora trae a la vista su contenido:

Artículo 152. Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a la Sección I del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 151 de esta Ley. A la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:

TARIFA ANUAL			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	8.40%
50,524.93	88,793.04	2,986.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	280,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%

No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los ingresos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo.

Contra el impuesto anual calculado en los términos de este artículo, se podrán efectuar los siguientes acreditamientos:

- I. El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario.
- II. El impuesto acreditable en los términos de los artículos 5, 140 y 145, penúltimo párrafo, de esta Ley.

En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de este artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido. Para los efectos de la compensación a que se refiere este párrafo, el saldo a favor se actualizará por el periodo comprendido desde el mes inmediato anterior en el que se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta el mes inmediato anterior al mes en el que se compense.

Cuando la inflación observada acumulada desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización de las cantidades establecidas en moneda nacional de las tarifas contenidas en este artículo y en el artículo 96 de esta Ley, exceda del 10%, dichas cantidades se actualizarán por el periodo comprendido desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado. Para estos efectos, se aplicará el factor de actualización que resulte de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo, entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización. Dicha actualización entrará en vigor a partir del 1 de enero del ejercicio siguiente en el que se haya presentado el mencionado incremento.

Del numeral transcrito se advierte que el mismo contiene el procedimiento para la realización del cálculo del impuesto sobre la renta del ejercicio correspondiente, mismo que refiere que, se calculara sumando a los ingresos obtenidos después de efectuar a las deducciones autorizadas y que la utilidad gravable determinada conforme a la Sección I, del Capítulo II de mismo Título, y

que al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 151 de esta Ley.

Que a la cantidad que se obtenga se le aplicará lo señalado respecto al límite interior, límite superior, cuota fija y por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior según sea el caso.

Visto lo anterior, se estima **infundado** el argumento de la actora en el que aduce que la demandada aplicó incorrectamente las disposiciones fiscales al determinar la base gravable conforme a lo dispuesto por el artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en razón de que en el referido numeral no se contempla el procedimiento que siguió para la determinación de la base gravable.

Pues no debe perderse de vista que la determinación presuntiva realizada por la autoridad fue con fundamento en el artículo 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el cual da la pauta para que la autoridad fiscal considere como ingresos acumulables afectos al pago del impuesto sobre la renta, los depósitos bancarios que no correspondan a registros de la contabilidad del contribuyente, y toda vez que no está en tela de juicio en hecho de que el enjuiciante tributa en el régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales, lo que se indica en la resolución recurrida -lo cual no fue objeto de impugnación-, por ende, es legalmente procedente que el cálculo del impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente se determine conforme al procedimiento acorde al régimen en el que tributa, siendo que, el numeral 152 invocado por la autoridad fiscalizadora en el apartado de la determinación del impuesto para el ejercicio fiscal de 2015, sí establece el procedimiento para llevar a cabo el cálculo del impuesto anual a cargo de las personas físicas -como se advirtió de su transcripción previa-, advirtiéndose asimismo de la digitalización a la resolución recurrida que, que la autoridad estableció claramente el cálculo llevado a cabo para el impuesto sobre la renta a cargo actualizado determinado en cantidad de \$*****', de ahí lo infundado de su argumento.

Ahora bien, respecto al argumento en el que señala, que es ilegal lo resuelto por la demandada en relación al dictamen pericial ofertado, pues refiere que el mismo no se ofreció para acreditar los registros contables, sino para analizar pericialmente cómo las cantidades pagadas por un tercero, correspondientes a las cantidades plasmadas en los comprobantes fiscales, así como en las declaraciones presentadas por él.

Al respeto se considera **infundado** su argumento, toda vez que como lo refirió la demandada al revolver su recurso, **dicho dictamen resultó insuficiente** para acreditar la materialización de los servicios que amparan los comprobantes fiscales emitidos por ***** ***, pues si bien advierte que el mimos fue ofertado para acreditar los registros contables de las operaciones cuestionadas, tal situación no se tardo de punto a dilucidar en la instancia administrativa, además, de de la valoración a las preguntar que lo integran no se desprende que a través de sus respuestas se demostrara fehacientemente que las operaciones cuestionadas sí se materializaron, por ello resulto ineficaz para acreditar la forma en que se materializaron las operaciones amparadas en los comprobantes observados, ya que para ello era necesario que la actora haya exhibido las pruebas documentales idóneas que así lo acreditaran, entre ellas las que fueron requeridas por la fiscalizador, lo que no aconteció en el caso a estudio.

Luego entonces, dichas manifestaciones de la demandante en el sentido de que el dictamen pericial no fue ofrecido para demostrar la materialidad de las operaciones, constituyen una confesión expresa, misma que hace prueba plena en su contra, de conformidad con el artículo 46, primer párrafo, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, mismo que a la letra señala:

DECIMO PRIMERO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de del concepto de impugnación **NOVENO** del escrito inicial de demanda, en el que aduce lo siguiente:

Que se viola los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en los agravios agravio SEXTO del recurso de revocación, en el cual se alegó que la resolución impugnada incumple con el requisito de fundamentación y motivación, pues la autoridad omite motivar debidamente la cantidad rechazada por concepto de deducciones.

Que al pronunciarse sobre los puntos argumentados, la demandada a hoja 56 de su resolución los consideró como infundados para trastocar la legalidad de la resolución recurrida, pues señaló que después de analizar lo realizado en el capítulo "1.2.- Deducciones autorizadas" lo cual se encuentra visible en las páginas de la 89 a la 91 de la determinante del crédito fiscal, se observa la fundamentación y motivación del rechazo de las deducciones por el importe de \$6,200.51, pues en la cláusula tercera, punto II deducciones observadas, letra a, del acuerdo conclusivo

se precisó que las deducciones rechazadas corresponden a gastos que no cuentan con documentación comprobatoria pues no cumplen con el requisito previsto en el artículo 105, fracción VIII, en relación con el numeral 27, primer párrafo, fracción III, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

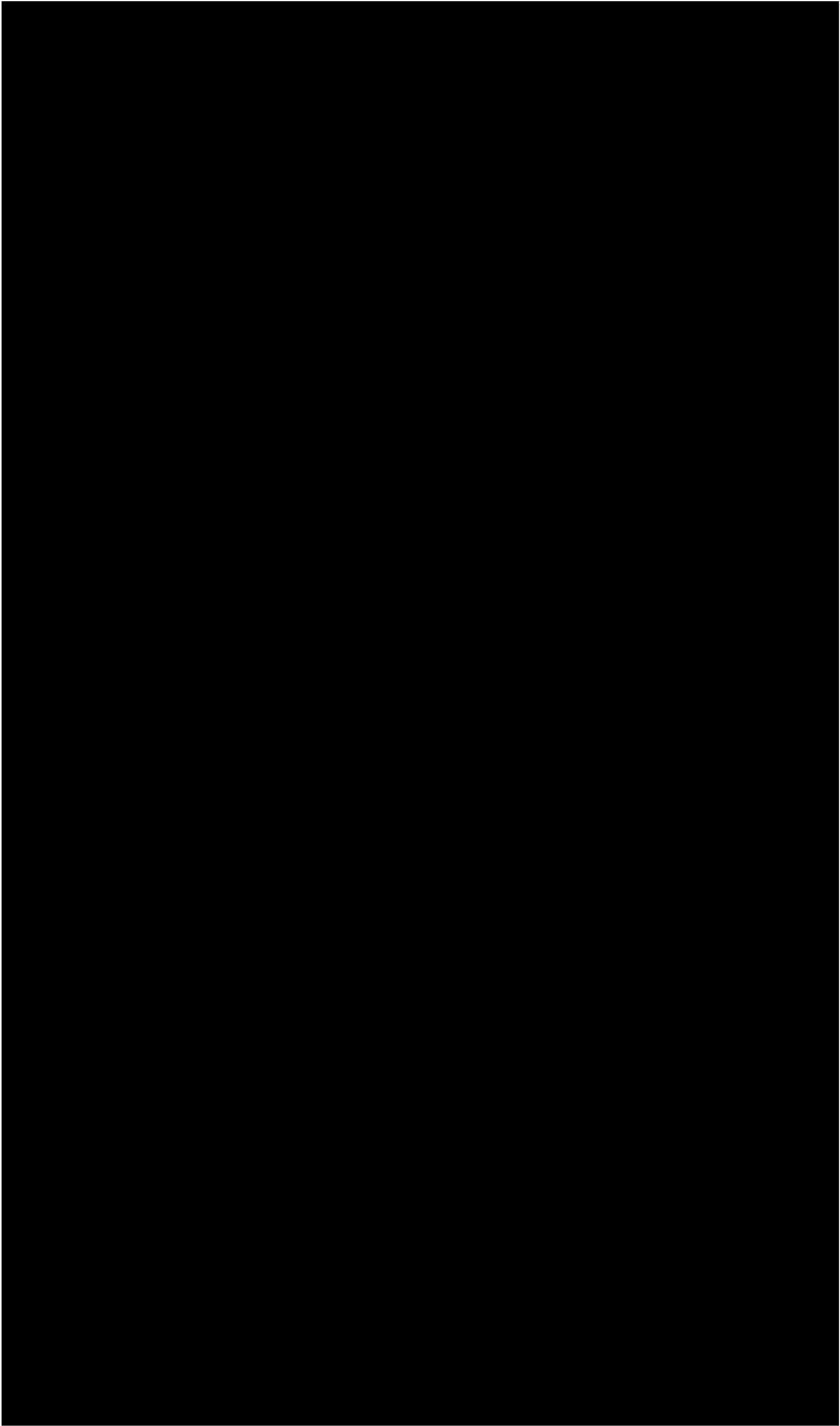
Refiere que esta parte de la resolución es totalmente ilegal, pues la motivación debió estar en la resolución determinante del crédito fiscal, no así en el trámite del acuerdo conclusivo, máxime que como lo afirma la demandada, en dicho punto no hubo coincidencia, razón por la cual la autoridad no puede considerar esos puntos donde no existió acuerdo.

Que de hecho, la propia demandada acepta tácitamente que la motivación se realizó en el acuerdo conclusivo, lo que indica que en la resolución determinante del crédito fiscal no se esgrimió motivación alguna.

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

En principio a efecto de contestar lo efectivamente planteado por la actora se estima oportuno traer a la vista en la resolución recurrida en la parte conducente página de la 89 a la 91 se desprende lo siguiente:





De las digitalizaciones antes insertas se advierte que la demandada como motivación para rechazar las cantidades por concepto de deducciones señaló que de la revisión practicada a la información y documentación proporcionada por el contribuyente revisado, mediante sus escritos de fechas 19 y 20 de abril de 2021, recibidos en su oficialía de partes, con fechas 19 y 20 de abril de 2021, a los cuales se les asignó los folios números 339 y 346, respectivamente, escritos presentados con firma autógrafa del C. *****, con carácter de contribuyente revisado; documentación consistente en su declaración anual normal del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal revisado 2015, presentada con fecha 27 de abril de 2016, vía Internet en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria con número de operación 163030003122, papel de trabajo que contiene el cálculo y determinación del impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal revisado, estados de cuenta bancarios de la cuenta número 0665372584, de la institución bancaria Banco Mercantil del Norte, S.A., se determinaron, deducciones autorizadas para efectos del Impuesto Sobre la Renta, por el ejercicio fiscal revisado 2015, en cantidad de \$0.00,.

Se advierte además el señalamiento de la fiscalizadora de que su argumento consta en el oficio de observaciones número 500-18-00-01-2021- 7099

de fecha 09 de diciembre de 2021; acreditando con documentación comprobatoria deducciones autorizadas en cantidad de \$125,184.49; como fue señalado en la Cláusula TERCERA, punto II. DEDUCCIONES OBSERVADAS, letra a, del Acuerdo conclusivo que se firmó con fecha 05 de enero de 2023; y que por tal motivo, se determinaron deducciones autorizadas en cantidad de \$125184.49; como a continuación se indica.

Al respecto se traer a la vista lo estipulado en la Cláusula TERCERA, punto II. DEDUCCIONES OBSERVADAS, letra a, del Acuerdo conclusivo, firmado con fecha 05 de enero de 2023, mismo que obra en el expediente administrativo tomo 2/3 fojas 65 a la 80 cuyo contenido es el que sigue:

II.- Deducciones observadas:

- a. Ahora bien, en relación a la observación de deducciones autorizadas para efectos del Impuesto sobre la Renta, por el ejercicio fiscal revisado en cantidad de \$0.00, la Autoridad Revisora resolvió que el Contribuyente desvirtuó los hechos y omisiones relativos a las deducciones determinadas, acreditando con documentación comprobatoria deducciones autorizadas en cantidad de \$125,184.49, para efectos de la determinación los pagos provisionales de Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio revisado.

Ahora bien, el argumento de la actora en cuanto a que la demandada al emitir la resolución determinante, como parte de la motivación que utilizó para rechazar la cantidad por concepto de deducciones hizo referencia a apartados del acuerdo conclusivo, sin que haya insertado dicho contenido en la propia resolución, es **fundado pero insuficiente** para trastocar la ilegalidad de la resolución impugnada y la recurrida, toda vez que, resulta ser una ilegalidad no invalidante, en razón de que, si bien alude al contenido del acuerdo conclusivo y al contenido del oficio de observaciones número **500-18-00-01-2021-7099** de fecha 09 de diciembre de 2021, tales actos fueron y son del conocimiento del contribuyente, tan es así que quedó debidamente acreditada su notificación en cuanto al oficio de observaciones (ya que la actora no logro desvirtuar su legalidad en el presente juico) así mismo, firmó el acuerdo conclusivo el 05 de enero de 2023, es decir, previo a la emisión de la resolución determinante, por lo que, la actora no desconocía su contenido.

DECIMO SEGUNDO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de del concepto de impugnación **DECIMO** del escrito inicial de demanda, en el que aduce lo siguiente:

Violación a los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a

derecho lo argumentado en el agravio DÉCIMO del recurso de revocación, en el cual se alegó la indebida fundamentación y motivación de la resolución determinante del crédito fiscal, en el rubro de determinación de recargos.

Que en la página 104 respecto de los recargos de 2016, la autoridad señala que determina la tasa de recargos de 13.56%, sin embargo, en el recuadro de la página 105 indica por el mismo ejercicio la diversa tasa de 9.04%, por lo que deja de motivar por qué consideró dos distintas tasas y por qué decidió aplicar sólo una de las dos.

Adicionalmente, la autoridad señala que sólo determina recargos por 5 años, pero en el recuadro de la página 105, se advierte que la autoridad considera recargos por 6 años.

Que al pronunciarse sobre dichos argumentos la demandada a hoja 60 de su resolución los considera como infundados para trastocar la legalidad de la resolución recurrida, con base en las siguientes consideraciones:

Refiere la demandada que a su parecer, es notorio que interpretó incorrectamente la determinación efectuada por la fiscalizadora, partiendo de las siguientes premisas:

- 1) Que los recargos se causan desde el mes en que debió hacerse el pago de la contribución respectiva, y;
- 2) Que éstos se causan hasta por 5 años.

Al respecto, señala que la autoridad se apegó a lo dispuesto en el artículo 21, del Código Fiscal de la Federación, señalado que existió un error mecanográfico involuntario, que no causa afectación al contribuyente por cuanto que, en el apartado del recuadro en donde se calculan los importes de recargos omitidos actualizados, la autoridad claramente utiliza como tasa del 2016 la de 9.04% que es el resultado de la suma de la tasa mensual de 1.13% por cada uno de los 8 meses que van de mayo de 2016 a diciembre de 2016.

Que adicionalmente, dice la demandada a hoja 62 de la resolución que la autoridad no determinó recargos por más de 5 años, siendo ilegal lo resuelto por la demandada, pues contrario a lo que señala, es evidente que la autoridad sí contravino con lo dispuesto en lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, esto en razón de que la autoridad consideró los recargos por un periodo de 6 años,

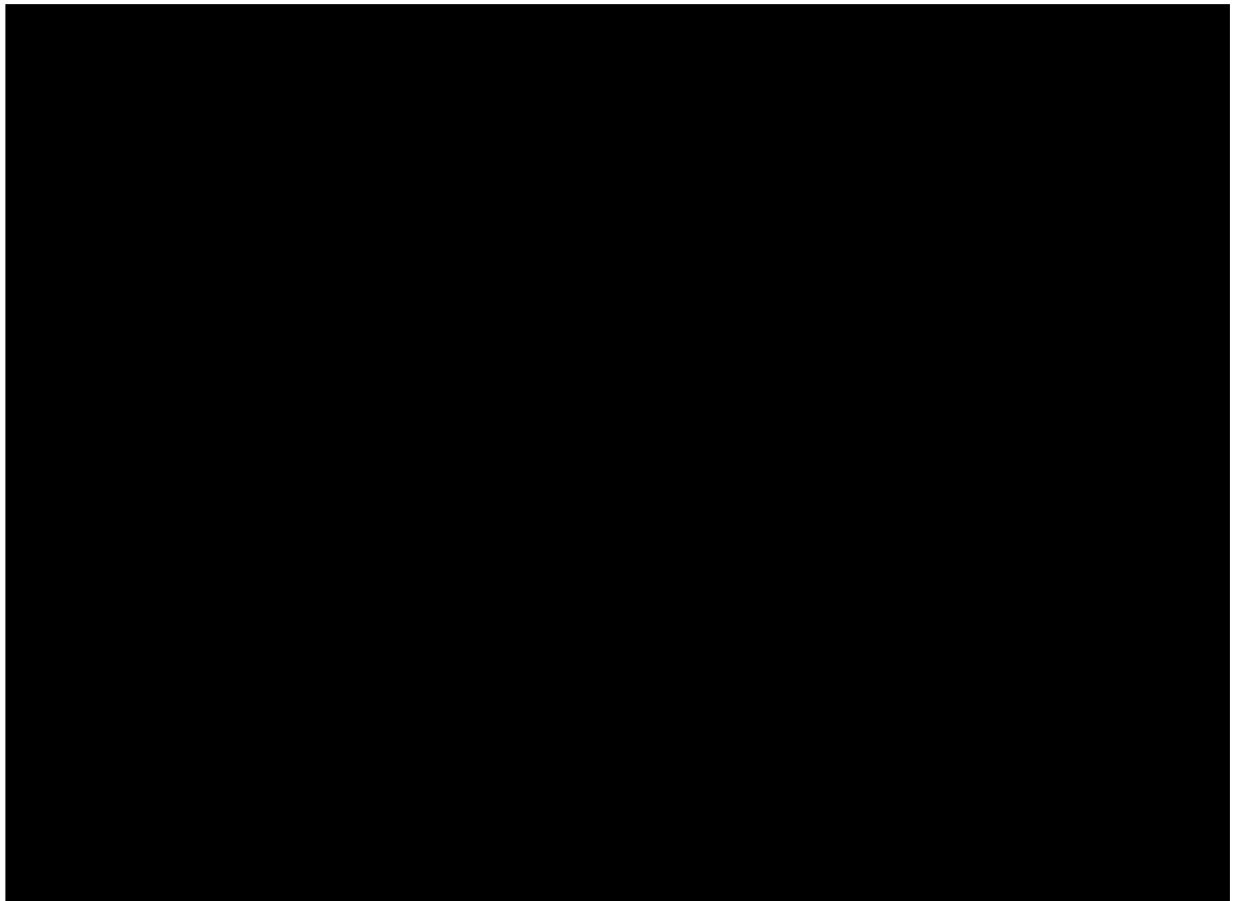
tal y como lo expresa la autoridad en la hoja 105 de la determinante del crédito fiscal, contraviniendo entonces a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

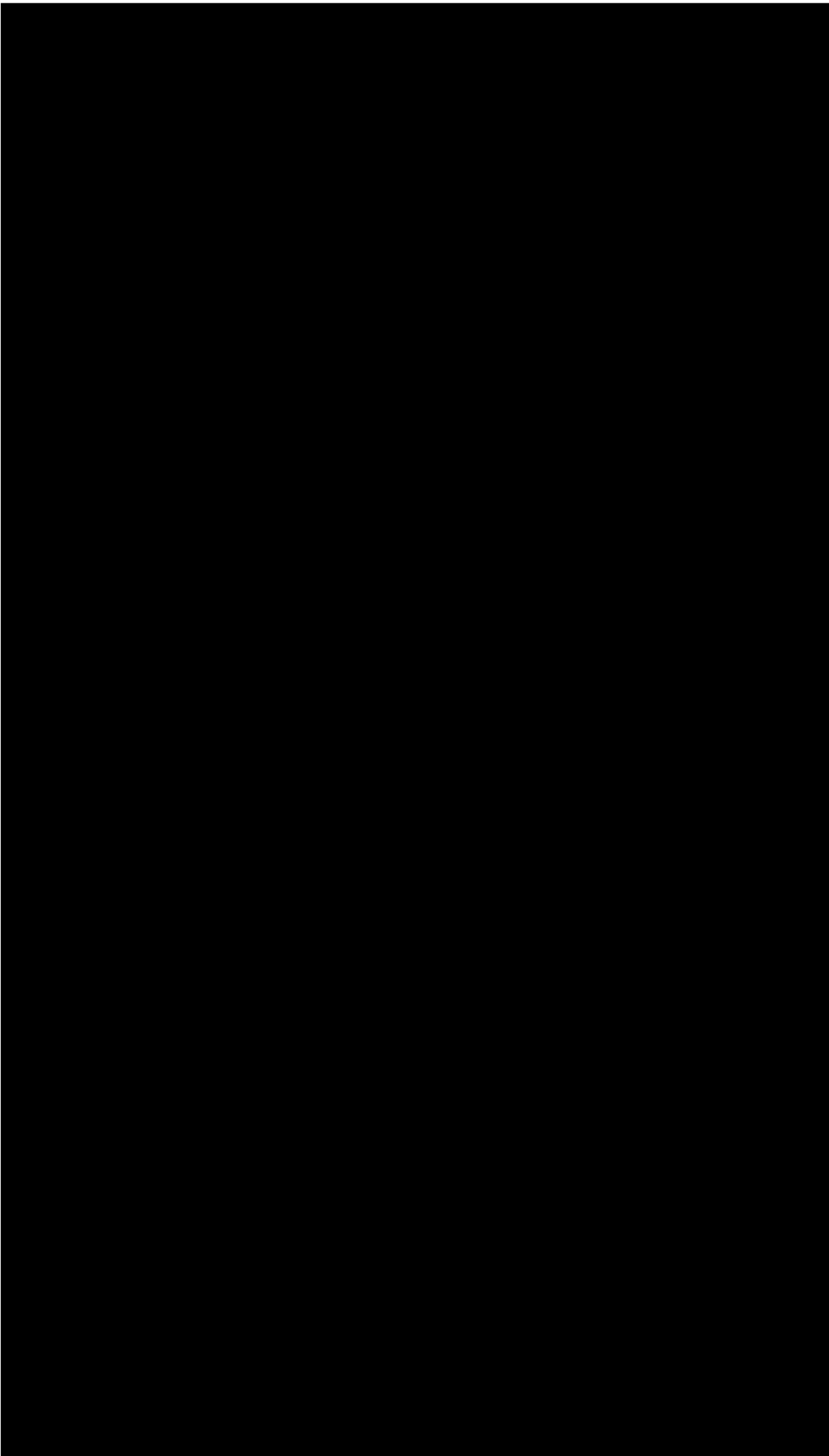
Que en ese sentido, contrario a lo aludido por la autoridad, considera que no interpretó de manera incorrecta la determinación efectuada, pues como bien se mencionó en el párrafo que antecede, la propia autoridad señaló textualmente los 6 años, los cuales abarcan desde el año 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y hasta el año 2021; por lo tanto, reafirmo, no se apegó a derecho según lo establecido en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, ya que si hubiese sido un error mecanográfico otro hubiera sido el cálculo.

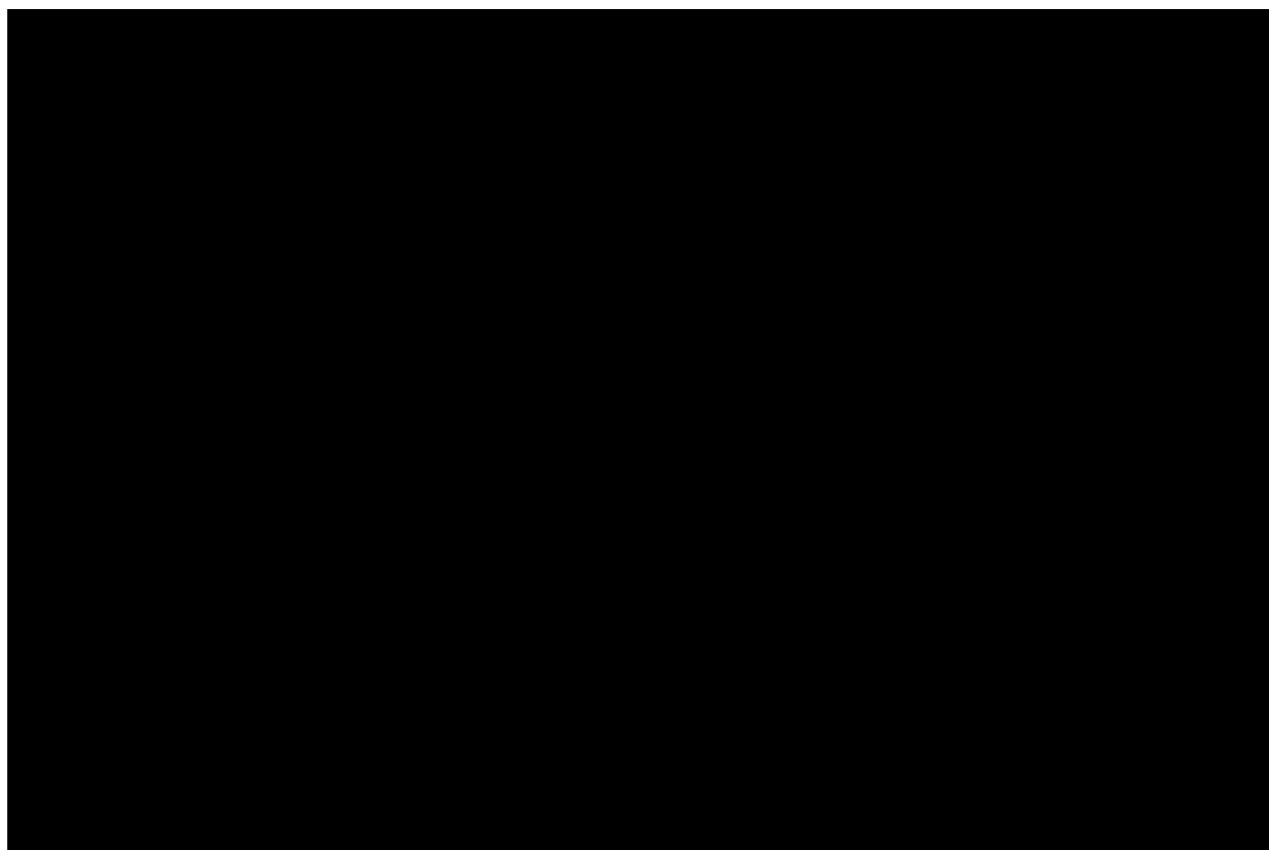
La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

En principio a efecto de contestar lo efectivamente planteado por la actora se estima oportuno traer a la vista la resolución recurrida en la parte conducente a la determinación de recargos de la que se advierte los siguiente:







De la imagen antes inserta, se observa claramente que la autoridad demandada al efectuar el cálculo de recargos, fundó su actuación en el artículo 21, párrafos primero, segundo, cuarto, quinto y último del Código Fiscal de la Federación, mismo que dispone:

Artículo 21. Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, 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. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.

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.

...

Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia.

Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.

...

En ningún caso las autoridades fiscales podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente los recargos correspondientes.

..."

Visto lo anterior, esta juzgadora procede al análisis del primer argumento de la actora en el que refiere que en la página 104 respecto de los recargos de 2016, la autoridad señala que determina la tasa de recargos de 13.56%, sin embargo, en el recuadro de la página 105 indica por el mismo ejercicio la diversa tasa de 9.04%, por lo que deja de motivar por qué consideró dos distintas tasas y por qué decidió aplicar sólo una de las dos.

Ahora bien, como se advierte de las digitalizaciones previamente insertas si bien es cierto que respecto al ejercicio de 2016, la autoridad indicó en el apartado "RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2016", que la tasa aplicable por dicho ejercicio era de 13.56% haciendo referencia a que era por cada uno de los meses de enero a diciembre de dicha anualidad, multiplicado por la tasa mensual de recargos de 1.13%, no obstante como lo refiere la demandada al resolver la resolución impugnada, tal precisión se tardo de un error mecanográfico que no afecta la esfera jurídica de la actora en atención a lo siguiente.

En la tabla correspondiente a la determinación de recargos, se desprende que la autoridad si aplica la tasa acumulada correcta, es decir, la de 9.04% que equivale a los meses de mayo a diciembre de 2016, ello pues realiza el calculo a partir de cuando el contribuyente se encontraba obligado a realizar el pago del Impuesto Sobre la Renta respecto al ejercicio fiscal 2015.

Por lo que, no se advierte afectación al actor, ello es así dado que en el apartado del recuadro en donde se calculan los importes de recargos omitidos actualizados, la autoridad claramente utiliza como tasa del 2016 la de **9.04%** que es el resultado de la suma de la tasa mensual de **1.13%** por cada uno de los **8 meses** que van de **mayo de 2016 a diciembre de 2016**, se precisa que el cálculo inicio a partir del mes de mayo por constituir aquel en el que él contribuyente se encontraba obligado a hacer el pago del impuesto sobre la renta respecto del ejercicio fiscal de 2015 objeto de la revisión.

En ese entendido, el hecho de que previamente en el apartado "RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2016", la autoridad hubiera señalado

que la tasa que utilizaría era de 13.56% por los meses de enero a diciembre de 2016, no vulnera la esfera jurídica de la actora, ya que **en el recuadro en donde se realizan los cálculos aplicando las tasas de recargos anuales, la autoridad utiliza la correcta para el ejercicio de 2016, es decir, la de 9.04% que equivale a los meses de mayo a diciembre de 2016.**

Así, es aplicable por analogía el siguiente criterio de jurisprudencia:

VIII-J-SS-3

ERRORES MECANOGRÁFICOS DE POCA IMPORTANCIA. DEBEN SER CORREGIDOS POR LAS SALAS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA, APLICANDO ANALÓGICAMENTE EL ARTÍCULO 50 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- El precepto mencionado establece, en su tercer párrafo, que las Salas podrán corregir los errores que adviertan en la cita de los preceptos que se consideren violados y examinar en su conjunto los agravios y causales de ilegalidad, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, pero sin cambiar los hechos expuestos en la demanda y en la contestación. Aplicando el precepto en comento, por analogía y mayoría de razón, se estima que dichos órganos jurisdiccionales deben corregir también el error en la cita del nombre de la parte actora en que se incurre en el escrito de demanda, **así como cualquier otro error mecanográfico, de poca importancia**, que también a través de una corrección pueda permitir la procedencia del juicio contencioso administrativo o de las cuestiones incidentales y de trámite previstas en la referida Ley, evitándose de esa forma caer en rigorismos excesivos que dejen en estado de indefensión al particular en aquellos casos en los que el juicio o la promoción correspondiente se interponen en la forma y dentro de los plazos establecidos para cada caso concreto.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/40/2016)

PRECEDENTES:

VI-P-SS-332

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4302/08-06-02-2/2281/09-PL-06-10.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 23 de noviembre de 2009, por mayoría de 10 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Ernesto Christian Grandini Ochoa. (Tesis aprobada en sesión de 8 de septiembre de 2010) R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 34. Octubre 2010. p. 79

VII-P-SS-322

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 169/15-20-01-1/1085/15-PL-01-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 13 de enero de 2016, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretaria: Lic. Claudia Palacios Estrada. (Tesis aprobada en sesión de 13 de enero de 2016) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 56. Marzo 2016. p. 200

VII-P-SS-333

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 702/15-01-01-2/1528/15-PL-07-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 10 de febrero de 2016, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

*(Tesis aprobada en sesión de 10 de febrero de 2016)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 57. Abril 2016. p. 55*

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del día diez de agosto de dos mil dieciséis, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Dr. Manuel Luciano Hallivis Pelayo, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y la Maestra América Estefanía Martínez Sánchez, Secretaria General de Acuerdos, quien da fe.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 1. Agosto 2016. p. 22

Por otra parte, respecto al argumento de la actora en el que aduce que ilegalmente determina recargos por 6 años contraviniendo lo dispuesto por el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, esto pues refiere que, la propia autoridad señaló textualmente los 6 años, los cuales abarcan desde el año 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y hasta el año 2021 y que por lo tanto, no se apegó a derecho.

Al respecto esta Juzgadora estima también **infundado** su argumento en razón de que la actora realiza una apreciación equivocada del contenido de la resolución determinante respecto al cálculo de recargos.

Lo anterior, toda vez que, de la digitalización inserta al inicio del presente considerando se advierte que la autoridad fiscalizadora, los recargos se comenzaron a calcular desde el **mes de mayo de 2016**, al corresponder al mes siguiente al mes de abril de 2016, que constituye aquel en el que el contribuyente se encontraba obligado a hacer el pago del impuesto sobre la renta respecto del ejercicio fiscal de 2015 objeto de la revisión, por lo que los 5 años aludidos en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación transcurrieron de la siguiente manera:

- De mayo de 2016 a diciembre de 2016= 8 meses.
- De enero a diciembre de 2017= 1 año.
- De enero a diciembre de 2018= 2 años.
- De enero a diciembre de 2019= 3 años.
- De enero a diciembre de 2020= 4 años.
- De mayo de 2021 a abril de 2021= 4 meses.

De ahí que como lo indicó la autoridad fiscalizadora, los recargos se determinaron desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, siendo para el caso del impuesto sobre la renta anual, desde el mes de mayo de 2016, mes siguiente al mes de abril de 2016 en que debió efectuarse el pago del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal revisado 2015, y hasta el mes de abril de 2021, mes en que se cumple el plazo de 5 años que señala el segundo

párrafo del artículo 21, del Código Fiscal de la Federación vigente, de ahí lo **infundado** de su argumento.

DECIMO TERCERO. A continuación, esta Juzgadora procede al estudio de del concepto de impugnación **DECIMO PRIMERO** del escrito inicial de demanda, en el que aduce lo siguiente:

Violación a los artículos 132 y 133 del Código Fiscal de la Federación, en razón de que la resolución al recurso de revocación no resolvió conforme a derecho lo argumentado en el agravio DÉCIMO PRIMERO del recurso de revocación, en el cual se alegó la violación al artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en razón de la indebida fundamentación y motivación de la resolución determinante del crédito fiscal, en el rubro de imposición de multas.

Que a hojas de la 106 a la 108, la autoridad sanciona con multas de fondo y forma, por haber omitido ingresos y por no haber presentado los pagos provisionales en los términos de las disposiciones fiscales, situación que considera ilegal, pues se dejó de aplicar en su beneficio lo dispuesto por el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación, en lo que respecta al concurso de multas aplicando sólo la multa mayor, pues es claro que la misma conducta (determinación presuntiva de ingresos por depósitos en cuenta bancarias) fue la misma que originó tanto la omisión del pago de las contribuciones (en términos del artículo 76 del Código Fiscal de la Federación) así como la obligación del pago provisional.

Que al pronunciarse sobre dichos argumentos la demandada a hoja 64 de su resolución los considera como infundados para trastocar la legalidad de la resolución recurrida, pues a su parecer, la autoridad no contravino en el artículo 75 fracción VI del Código Fiscal de la Federación, dado que dice que no existe un sólo acto u omisión, sino dos actos u omisiones diferentes que dan lugar a sanciones diversas.

Lo que estima contrario a derecho, pues deja de atender a lo que alegó, dado que fue un mismo hecho el que originó a juicio de la autoridad fiscal, la omisión del entero del impuesto sobre la renta, así como de los pagos provisionales.

En ese sentido estima que contrario a lo que aprecia la demandada, no fueron dos omisiones o dos conductas, sino que como lo resolvió la fiscalizadora, la determinación de omisión de pagos provisionales así como de impuesto sobre la

renta, se debió a una misma conducta, a saber, la determinación presuntiva de ingresos por depósitos en cuentas bancarias.

Y que por lo tanto sí se surte el concurso de multas previsto por el artículo 75 del Código Fiscal de la Federación.

La autoridad, al dar **contestación** a la demanda, sostuvo la legalidad de sus actuaciones.

El concepto de impugnación en estudio resulta **INFUNDADO** de acuerdo con lo siguiente.

A juicio de los suscritos Magistrados el concepto de impugnación en estudio resulta **infundado**, de acuerdo a las siguientes consideraciones:

A fin de dilucidar lo planteado por la actora, se estima necesario traer a la vista el artículo 75, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, el cual textualmente dispone lo siguiente:

Artículo 75.- Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente: ...

VI. Cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Asimismo, cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Tratándose de la presentación de declaraciones o avisos cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita hacerlo por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida.

...

De conformidad con el artículo transcrito, específicamente el segundo párrafo de la fracción VI, cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales **que establezcan obligaciones formales** y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, las autoridades fiscales sólo deben aplicar la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Ahora bien, de la resolución recurrida se advierte que, la autoridad fiscal, impuso a la hoy actora dos multas, **una de fondo** correspondiente al impuesto sobre la renta anual por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre 2015, en razón de que **omitió pagar contribuciones por adeudo propio por concepto de Impuesto Sobre la Renta en cantidad de \$4868,546.67 por el establece el artículo 76 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio fiscal revisado 2015.**

Ello toda vez que, omitió pagar contribuciones por adeudo propio cuya suma histórica asciende a la cantidad de \$ ***** (*****
***** por concepto de impuesto Sobre la Renta, por lo que se hizo acreedor a la imposición de una multa en cantidad de \$***** equivalente al 55% de la contribución omitida histórica del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de no haber corregido su situación fiscal antes de iniciadas las facultades de comprobación por la autoridad fiscal.

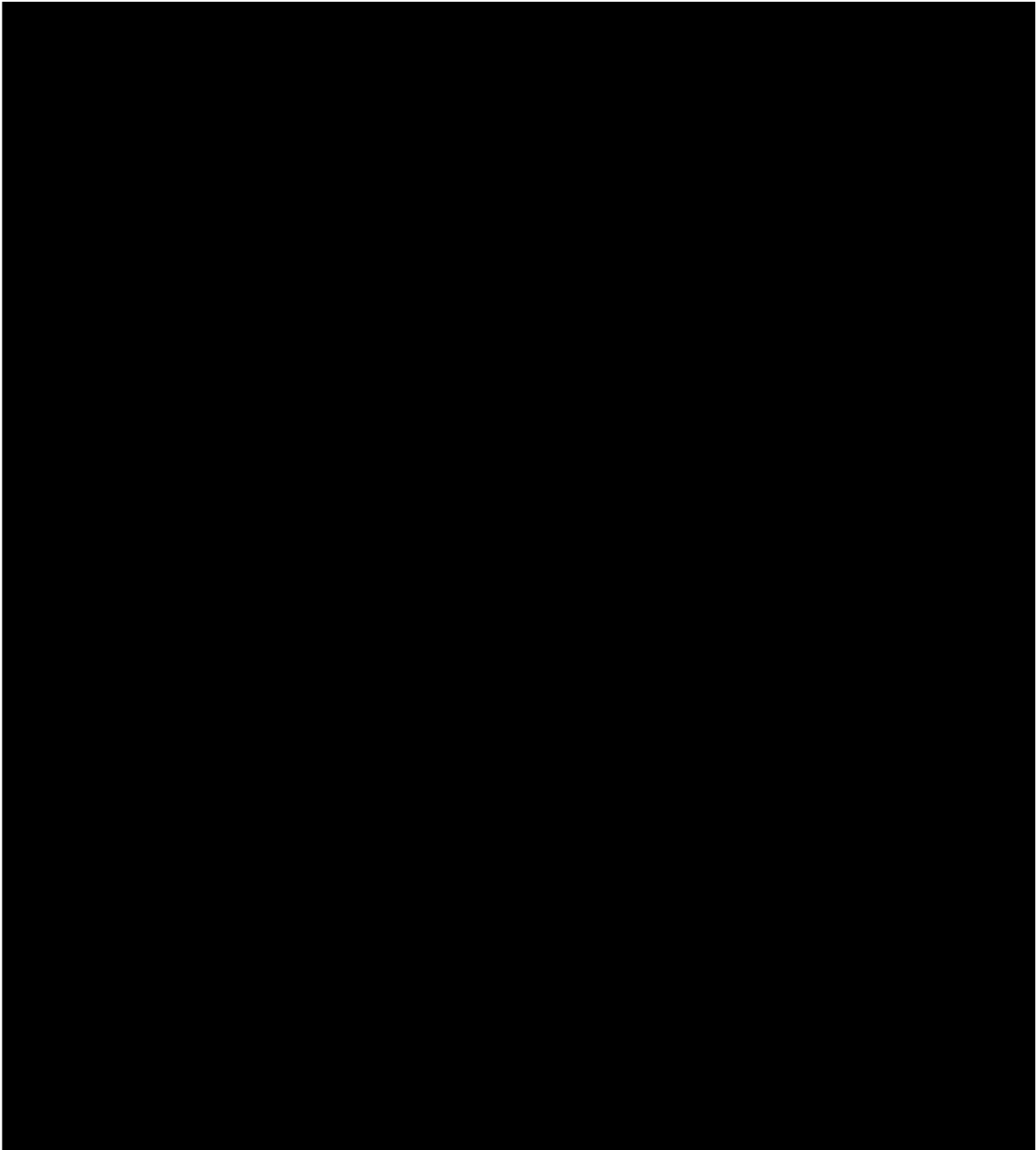
Asimismo, se advierte que la demandada impuso una multa formal por la omisión de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 diciembre de 2015, **en virtud de que la actora omitió el entero de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, del ejercicio fiscal revisado 2015**, que debió enterar a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que correspondía el pago.

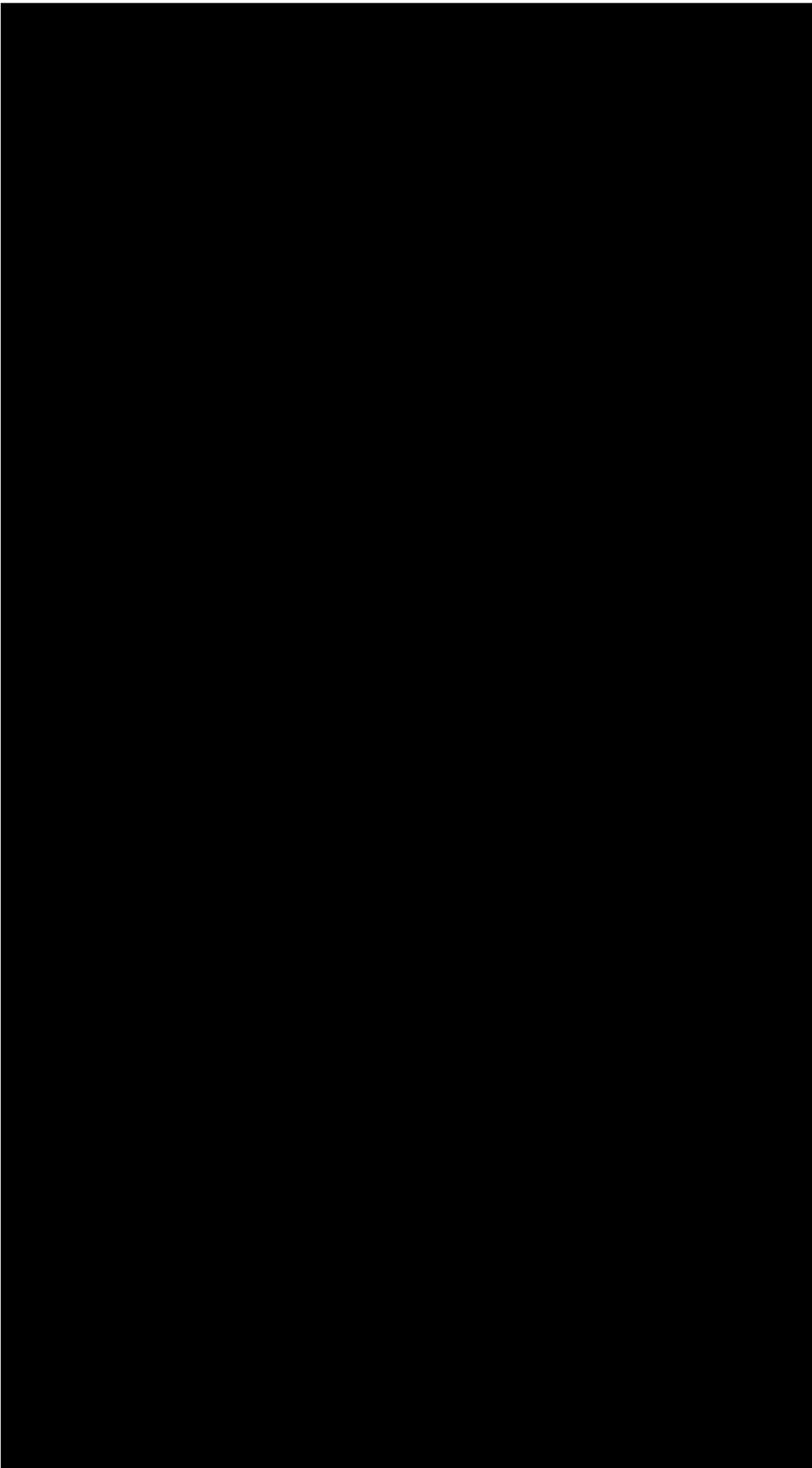
Señalando al respecto la fiscalizadora que, ante tal omisión se ubicó en la causal de infracción prevista en el artículo 81 primer párrafo, fracción IV, en relación con el artículo 82, primer párrafo, fracción IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, vigente al momento que se cometió la infracción, por cada Pago Provisional de Impuesto Sobre la Renta no efectuado de conformidad con los términos de las disposiciones fiscales; multas que se hizo acreedor por cada uno de los meses del ejercicio fiscal revisado 2015, no obstante refirió que no le resulta impuesto a cargo en todos los meses, en virtud de que al ir acumulando los ingresos correctamente, tanto por servicios profesionales como por depósitos bancarios no acreditados, dichos ingresos se modifican en cada uno de los meses del ejercicio fiscal 2015 sujeto a revisión, ya que sus pagos provisionales normales se encuentran en ceros, y al acumular en los meses de enero, febrero y, marzo de 2015, los ingresos por actividad empresarial en cantidad total de \$66,646.00, conjuntamente con los ingresos por depósitos bancarios no acreditados en los

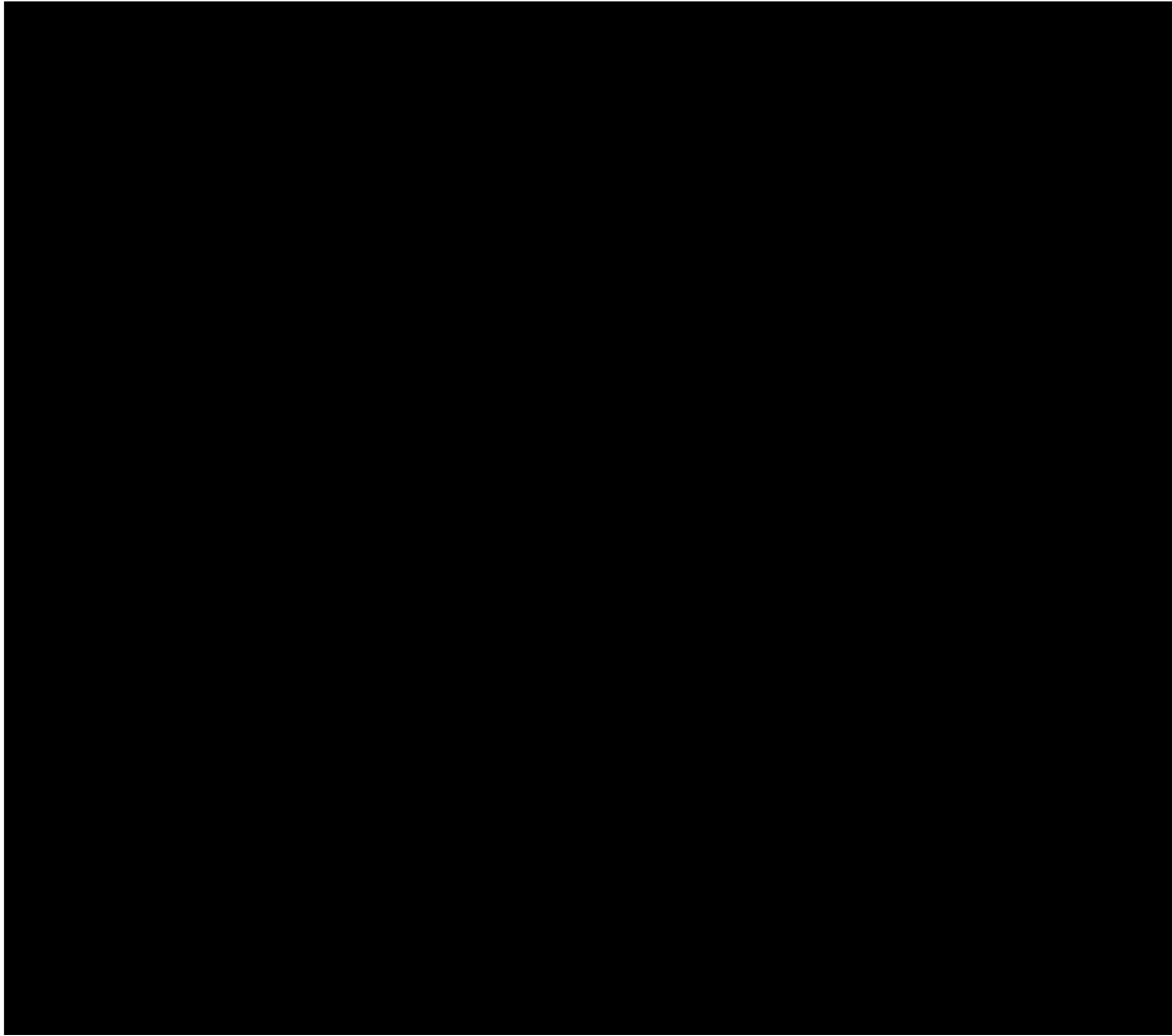
meses de marzo, abril, agosto y octubre, todos del ejercicio revisado en cantidad total de \$*****, se modifican en cada uno de los meses del ejercicio fiscal 2015.

Asimismo, señaló que debía presentar los pagos provisionales por los 12 meses del ejercicio fiscal revisado y que por tal motivo se hizo acreedor a la multa de forma en cada uno de los meses del ejercicio fiscal revisado, comprendido del 01 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2015, a los que estaba obligado de conformidad con lo establecido en los artículos 6, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2015.

Lo anterior, tal y como se desprende de las siguientes digitalizaciones.







De las imágenes insertas, se puede observar que la autoridad señala que el contribuyente:

1.- Omitió pagar el impuesto sobre la renta en el ejercicio fiscal de 2015, haciéndose acreedor a la imposición de una multa por la cantidad de \$***** , que equivale al 55% (multa mínima) de la contribución omitida, al tenor de lo dispuesto el artículo 76 primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación.

2.-Omitió el entero de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, del ejercicio revisado de 2015, los cuales debió enterar a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que correspondía el pago, conducta que constituye una infracción en términos de lo dispuesto en el artículo 81, fracción IV, sancionado por el diverso 82, fracción IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, que establece la multa mínima de \$***** haciéndose acreedor a una multa total por cada uno de los meses del ejercicio 2015, que asciende a la cantidad total de \$*****

En ese entendido, debe considerarse que la autoridad fiscalizadora sí realizó una aplicación correcta del contenido del artículo 75, primer párrafo, fracción

VI, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que señala que cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor, por lo que en este caso le fueron determinadas dos multas por diferentes actos o conductas, una por la omisión de **pagar el impuesto sobre la renta anual, en el ejercicio fiscal de 2015 y otra por la omisión del entero de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta**, por lo que resulta claramente legal dicha determinación, pues no existe un sólo acto u omisión, sino dos actos u omisiones diferentes que dan lugar a sanciones diversas, tal como lo plasmó la fiscalizadora en la resolución ahora recurrida, ya que atendiendo a la naturaleza de la obligación, el no efectuar un solo pago implica la comisión de una infracción, de tal forma que con la omisión de diversos pagos, se incurre en varias infracciones.

En efecto, si un acto u omisión se traduce en el hecho o abstención que el agente obligado lleva a cabo, contrario a las disposiciones legales, que se materializa cuando se deja de cumplir con una obligación tributaria establecida en un ordenamiento jurídico, como lo puede constituir el omitir el pago del impuesto sobre la renta, además de no presentar los pagos provisionales de dicha contribución en el ejercicio revisado de 2015, luego es claro que se están actualizando varias omisiones, es decir, la omisión en el pago de cada una de dichas contribuciones, de ahí que el argumento hecho vale por el recurrente no surta efecto revocatorio alguno.

Conforme a lo antes expuesto, deviene **infundado** el agravio en estudio; en razón de que la actualización de la hipótesis normativa que pretende sea aplicada, deben infringirse disposiciones fiscales de carácter formal, siendo que los preceptos utilizados como sustento por la demandada para imponer las multas en comento, contemplan infracciones formales y de fondo, **por diversas conductas**, razón de más para que se considere inaplicable tal beneficio en su totalidad.

Se cita como sustento de lo antes alcanzado la jurisprudencia VIII-J-1aS-63, emitida por la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

MULTAS. LA IMPOSICIÓN DE LA MAYOR NO OPERA CUANDO SE TRATA DE DOS O MÁS CONDUCTAS INFRACTORAS.-De conformidad con lo dispuesto por el artículo 75, fracción V del Código Fiscal de la Federación, la autoridad está obligada a imponer una sola multa cuando con

un acto u omisión se cometan diversas infracciones, beneficio que no es aplicable al contribuyente que haya cometido dos o más conductas infractoras, consistentes en la omisión del pago de dos impuestos diversos, por tratarse de dos actos diferentes que contravienen dos leyes tributarias diversas, resultando legal que la autoridad imponga dos o más sanciones.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-3/2019)

Asimismo, resulta ilustrativa al tema antes analizado, la jurisprudencia que se reproduce a continuación:

MULTA DE FONDO Y MULTA FORMAL. DISTINCIÓN ENTRE LAS PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 76, FRACCIÓN II, Y 81, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE EN 1993, 1994 Y 1995.

No se viola en perjuicio de la quejosa lo dispuesto en el artículo 75, fracción V, del Código Fiscal Federal, habida cuenta que los artículos 76, fracción II y 81, fracción IV, del citado ordenamiento tributario vigente durante los años de mil novecientos noventa y tres, mil novecientos noventa y cuatro y mil novecientos noventa y cinco, en los que se fundaron las exactoras para sancionar a la contribuyente, establecían: "Artículo 76. Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, se aplicarán las siguientes multas: ... II. Del 70% al 100% de las contribuciones omitidas, actualizadas, en los demás casos." y "Artículo 81. Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos, informaciones, o expedir constancias incompletas o con errores: ... IV. No efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales de una contribución.". De ello se advierte que resulta inaplicable el mencionado artículo 75, fracción V, del Código Fiscal Federal, ya que los preceptos legales transcritos se refieren a conductas distintas, es decir, mientras el artículo 82, fracción IV, sanciona el no efectuar los pagos provisionales de una contribución en los términos establecidos por las disposiciones fiscales (multa formal), el artículo 76, fracción II, prevé la infracción consistente en la omisión en el pago de tales contribuciones (multa de fondo o sustantiva), lo que significa que un precepto se refiere a la forma en que se debe enterar un tributo y el otro, al entero mismo. En tal virtud, si el causante no incurre en incumplimiento a sus obligaciones fiscales, el omitir presentar los pagos provisionales de una contribución, no generaría, en sí mismo, la omisión en el entero de dicho tributo, sino únicamente recargos por la falta de pago oportuno, de acuerdo al artículo 21, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, lo que lleva a concluir que no se presenta el supuesto previsto en el artículo 75, fracción V, del ordenamiento en consulta, ya que no es la misma conducta omitir presentar el pago provisional de una contribución cumpliendo con las formas establecidas en las disposiciones fiscales y omitir enterar dicha contribución, total o parcialmente. Cabe señalar que es inexacto que ambas multas se calculen sobre el mismo monto del impuesto omitido, pues al margen de que la forma de cálculo de una multa nada tiene que ver con la conducta que la motiva, lo cierto es que el invocado artículo 76, fracción II, se refiere a los porcentajes de las contribuciones omitidas actualizadas, mientras que el artículo 82, fracción IV, del código tributario federal vigente en mil novecientos noventa y tres, aludía al veinte por ciento del pago provisional no efectuado y, como ya se ha precisado, la omisión en el entero de una contribución constituye un hecho distinto a la forma en que, de acuerdo con las disposiciones fiscales, aquélla deba ser cubierta.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 157/99. María Olga de Ita Ortiz. 30 de septiembre de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Francisco Javier Cárdenas Ramírez. Secretaria: Luz Idalia Osorio Rojas.

Amparo directo 654/99. Infraestructura, Edificaciones y Proyectos, S.A. de C.V. 16 de agosto de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretario: José Alberto Arriaga Farías.

Amparo directo 267/2000. Metropolex, S.A. de C.V. 16 de mayo de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José Alberto Arriaga Farías, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: María Elena Gómez Aguirre.

Amparo directo 529/2000. Efrén Tapia Cruz. 9 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Higuera Corona. Secretario: Enrique Cabañas Rodríguez.

Amparo directo 470/2000. Intelecsis, S.A. de C.V. 31 de agosto de 2001. Unanimidad de votos. Ponente: José Alberto Arriaga Farías, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: Mayra González Solís.

Consecuentemente, ya que la accionante con sus argumentos no logró desvirtuar la presunción de validez de la resolución impugnada y de la recurrida, de conformidad con lo previsto en los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, **procede reconocer la legalidad y validez de las mismas**, en términos del artículo 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis sustentada por la Sala Superior de este H. Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuyo texto es el siguiente:

“RESOLUCION IMPUGNADA.- SI NO SE DESVIRTUA SU MOTIVACION SIGUE GOZANDO DE LA PRESUNCION DE VALIDEZ Y LEGALIDAD.-

Los artículos 89 y 220 del Código Fiscal de la Federación de 1967, establecen a favor de las resoluciones administrativas la presunción de validez y legalidad, por lo que si el actor en el juicio no desvirtúa los motivos que llevaron a la autoridad a la emisión del acto impugnado, ni aportó las pruebas necesarias para desvirtuarlo existe dicha presunción y debe reconocerse la validez de la resolución impugnada.”

De igual manera es aplicable por la tesis número II-TASS-9450, emitida por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, visible en la revista de dicho Tribunal, Segunda Época, Año VIII. No. 84, diciembre 1986, página 473, que a letra señala:

“LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR COMPROBAR SU ILICITUD.-

De conformidad con el artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y con el 68 del Código Fiscal de la Federación vigente, las resoluciones fiscales tienen presunción de legalidad, por lo que corresponde al actor alegar y demostrar fehacientemente las razones por las que deben anularse, sin que la autoridad que las emita tenga obligación de probar esa legalidad. Consecuentemente, **si la actora no alega expresamente argumentos que demuestren la ilegalidad de la resolución que combate, ni tampoco prueba sus afirmaciones, procede reconocer la validez de dicha resolución.**

Asimismo, cobra aplicación en el particular la tesis VI-TASR-XXXII-15, emitida por la Segunda Sala Regional del Norte-Centro II del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, publicada en la revista de este Tribunal en febrero de 2010, de la Sexta Época, Año III, visible a página 314, que indica:

“ACTOS Y RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS. PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DE LOS.- De acuerdo con el contenido de los artículos 68 del Código Fiscal de la Federación y 42 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los actos y resoluciones administrativas se presumen legales; ahora bien, cuando el afectado no está conforme con tales actos o resoluciones y los impugna ante un órgano jurisdiccional como en el caso lo es el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, negando lisa y llanamente los hechos que los motivan, la autoridad debe probar tales hechos, pues en caso que la autoridad demandada no los acredite, la presunción de legalidad deja de surtir efectos y, consecuentemente, mediante la declaratoria que decida en definitiva el juicio contencioso administrativo, se debe declarar la nulidad del acto o resolución administrativa impugnada; por el contrario, cuando la autoridad demandada sí prueba los hechos que motivan sus actos impugnados, la Juzgadora cobrará convicción de la legalidad del acto de que se trata, operando de esta forma la presunción que los numerales en estudio confieren respecto a la legalidad del acto o resolución que se impugna al ser corroborada la existencia de los hechos que los motivan, **pues es de explorado derecho que la presunción de legalidad a que se refieren los numerales aludidos, es una presunción relativa, es decir "iuris tantum", al admitir prueba en contrario y, en este último caso, la Juzgadora debe reconocer la validez de dicho acto en el fallo definitivo**; pues en ambos casos, una vez sometidos a la potestad jurisdiccional de esta Juzgadora, la referida presunción deja de ser tal, para que a partir del fallo definitivo se constituya la verdad legal y adquieran certeza jurídica los actos impugnados.
R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 26. Febrero 2010. p. 314.”

Por lo anteriormente expuesto, con fundamento en los artículos 49, 50, 52, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; **se resuelve:**

I.- LA PARTE ACTORA NO PROBÓ SU ACCIÓN, en consecuencia;

II.- SE RECONOCE LA VALIDEZ de la resolución impugnada yd e l recurrida, mismas que quedaron debidamente precisadas en el Resultando 1 de esta sentencia.

NOTIFÍQUESE POR BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES.

Así lo resolvieron y firman por **unanimidad** de votos los Magistrados **JUAN PABLO GARDUÑO VENEGAS**, adscrito a la Primera Ponencia y **Presidente de esta Sala**; **MIGUEL ÁNGEL LUNA MARTÍNEZ**, Titular de la Segunda Ponencia, y **ALEJANDRO EUCLIDES NAVARRO MUÑOZ**, Titular de la Tercera Ponencia e

Instructor en el presente juicio; ante la presencia de la Secretaria de Acuerdos, Licenciada **ZULEMA MARÍN HERNANDEZ**, quien autoriza en términos del artículo 59, fracción II de la Ley Orgánica que rige a este Tribunal y da fe.

AENM/ZMH

“El 10 de noviembre de 2025, la licenciada ZULEMA MARÍN HERNANDEZ, Secretaria de acuerdos con adscripción en la Sala Regional en Zacatecas, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 120, 115, párrafos, primero, segundo, tercero y cuarto de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse de (indicar el supuesto aplicable, por ejemplo: nombres de personas físicas, lugares de nacimiento, grupo étnico, estado civil, domicilio, ocupación o profesión, datos de identificación de vehículos particulares, ubicación de inmuebles, descripción de personas físicas, etc.). Conste.”