



TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.
PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.



EXPEDIENTE:
2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:
***** ** *

AUTORIDAD DEMANDADA:
ADMINISTRACIÓN DE LO CONTENCIOSO DE
GRANDES CONTRIBUYENTES “2”, DE LA
ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE LO CONTENCIOSO
DE GRANDES CONTRIBUYENTES, DE LA
ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES
CONTRIBUYENTES DEL SERVICIO DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

MAGISTRADO PONENTE:
MAG. RAFAEL ANZURES URIBE.

SECRETARIO DE ACUERDOS
LIC. SAMUEL MITHZAELE CHÁVEZ MARROQUÍN.

Ciudad de México, a 25 de junio de 2024.

V I S T O S los autos para resolver el juicio contencioso
administrativo federal al rubro citado y;

R E S U L T A N D O S

1°. Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 30 de enero de 2020, compareció el ** ***** **, en representación legal de la persona moral denominada ***** **, promoviendo juicio contencioso administrativo federal, en contra del oficio 900 09 02-2019-10282 del 29 de noviembre de 2019, emitida por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2”, de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual resuelve el recurso de revocación interpuesto, en el sentido de confirmar el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 del 9 de febrero de 2017, emitido por el Administrador de Fiscalización Internacional “1”, a través del cual determina un crédito fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, por el

ejercicio fiscal 2007.

El asunto en comento quedó radicado con el número de expediente **2648/20-17-07-3, del Índice de la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.**

2°. En proveído del **4 de febrero de 2020**, el Magistrado Instructor de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta del ocurso descrito en el resultando anterior, **admitiendo la demanda**, en contra de la resolución descrita en el resultando que antecede; tuvo por ofrecidas y admitidas las pruebas señaladas en el capítulo respectivo del escrito inicial de demanda, y requirió a la autoridad demandada, para que a más tardar al formular su contestación de demanda, remitieran los expedientes administrativos que dieron origen tanto a la resolución impugnada como a la recurrida, con el apercibimiento de que en caso de no hacerlo, se tendrían por ciertos los hechos que la demandante pretendiera acreditar.

Asimismo ordenó correr traslado de la demanda y su anexo a la autoridad demandada, a fin de que diera contestación a la misma, dentro del término de ley, también tuvo como domicilio convencional, correos electrónicos y autorizados a los manifestados en dicho ocurso.

3°. Con el acuerdo de **1° de marzo de 2021**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta del oficio 900 09 05-2020-3103, recibido en la Oficialía de Partes de la citada Sala, el 18 de agosto de 2020, mediante el cual, la Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, en representación de la autoridad demandada, presentó su **contestación de demanda**.

En tal virtud, **tuvo por contestada la demanda**, por admitidas las pruebas ofrecidas en el capítulo correspondiente, en cuanto



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 3 -

al requerimiento formulado, a través del cual requirió a la autoridad demandada para que exhibiera los expedientes administrativos que dieron origen tanto a la resolución impugnada como la recurrida, lo tuvo por cumplimentado e informó a las partes que quedaban a su disposición para su consulta.

Finalmente, le informó a la parte actora que contaba con el plazo de ley, para formular su ampliación, bajo el apercibimiento correspondiente.

4°. En acuerdo de **5 de abril de 2021**, los Magistrados integrantes de la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, solicitaron a la Sala Superior de este Tribunal, ejerciera su facultad de atracción, en virtud de que el monto del asunto ascendía a la cantidad de \$*****, actualizándose el supuesto del artículo 48, fracción I, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

5°. A través del proveído de **10 de mayo de 2021**, la entonces Magistrada Presidenta de la Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **resolvió ejercer la facultad de atracción del presente juicio**, y ordenó que mediante atento oficio a la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Órgano Jurisdiccional, se remitiera copia certificada del acuerdo, a fin de que procediera a su notificación personal a las partes en términos del artículo 48, fracción I, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y una vez cerrada la Instrucción del juicio, remitiera el expediente principal, debidamente integrado y foliado para su resolución por la Sección que en turno correspondiera.

6°. Con acuerdo de **5 de julio de 2021**, la Magistrada

Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta del ocurso, recibido en la Oficialía de Partes de la citada Sala el 26 de mayo de 2021, con el que la parte actora **formuló su ampliación a la demanda**; a lo cual, tuvo por recibido y por **formulada la misma**, así como por admitidas y exhibidas las pruebas ofertadas en el escrito de trato e informó a la autoridad demandada que contaba con el plazo de ley para formular su contestación a la misma, bajo el apercibimiento correspondiente.

7°. Por diverso acuerdo de **5 de julio de 2021**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta del oficio ATR-1aS-61/21 a través del cual el Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, le comunicó el ejercicio de la facultad de atracción solicitada, por lo que ordenó al actuario que notificara de manera personal a las partes del proveído de 10 de mayo de 2021, a través del cual la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, **ejerció la facultad de atracción del juicio**. Asimismo, requirió a las partes para que señalaran domicilio para oír y recibir notificaciones en la Ciudad de México y designaran personas autorizados para recibirlas, bajo el apercibimiento de que de no hacerlo, la resolución y actuaciones que al efecto emita la Sala Superior de este Tribunal, les serían notificadas en el domicilio que obre en autos.

8°. En acuerdo de **7 de septiembre de 2021**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta con el oficio 900 09 05-2021-2983, recibido en la Oficialía de Partes Común en línea de este Tribunal, el 26 de mayo de 2021, por medio del cual la autoridad demandada, interpone recurso de reclamación en contra del auto del 1 de marzo de 2021, con el que se permite el acceso total a la documentación ofrecida por la autoridad bajo el numeral 2 del capítulo correspondiente y concede a la actora plazo para ampliar su demanda; a lo cual, tuvo por recibido y **admitió a trámite el recurso de reclamación**, ordenando dar vista a la demandada (sic), para que manifieste lo que a su



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 5 -

interés convenga.

9°. Por diverso auto de **7 de septiembre de 2021**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta con el oficio recibido en la Oficialía de Partes Común en línea de este Tribunal, el 26 de agosto de 2021, por medio del cual la autoridad demandada, interpone recurso de reclamación en contra del auto del 5 de julio de 2021, con el que tuvo por ampliada la demanda inicial; a lo cual, tuvo por recibido y **admitió a trámite el recurso de reclamación**, ordenando dar vista a la demandada (sic), para que manifieste lo que a su interés convenga.

10°. Por acuerdo de **1 de octubre de 2021**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta con el oficio recibido en la Oficialía de Partes Común de la citada Sala, el 30 de septiembre de 2021, con el que la parte actora, desahoga la vista del recurso de reclamación interpuesto por la autoridad en contra del auto del 1 de marzo de 2021; a lo cual, la tuvo por **desahogada** y por hechas las manifestaciones, mismas que serían tomadas en consideración al momento de emitirse la sentencia interlocutoria correspondiente.

11°. En el proveído de **4 de octubre de 2021**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta con el oficio recibido en la Oficialía de Partes Común de la citada Sala, el 30 de septiembre de 2021, con el que la parte actora, desahoga la vista del recurso de reclamación interpuesto por la autoridad en contra del auto del 5 de julio de 2021; a lo cual, la tuvo por **desahogada** y por hechas las manifestaciones, mismas que serían tomadas en consideración al momento de emitirse la sentencia interlocutoria correspondiente.

12°. Mediante auto de **22 de octubre de 2021**, la

Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta con el oficio 900 09 05-2021-4921, recibido en la Oficialía de Partes de la Sala en cita, el 9 de agosto de 2021, por medio del cual autoridad demandada, en atención al requerimiento formulado en proveído del 5 de julio de 2021, señala domicilio para oír y recibir notificaciones y designar autorizados.

Por lo anterior, tuvo por recibido el oficio de cuenta, y en atención a su contenido, por señalado su domicilio y por autorizadas a las personas mencionadas y, en consecuencia, por cumplido el requerimiento, dejando sin efectos el apercibimiento decretado en autos.

13°. Por sentencia interlocutoria del **5 de octubre de 2021**, los Magistrados Integrantes de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, resolvieron el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad, en cuyo puntos resolutivos señalan lo siguiente:

“PRIMERO. Ha resultado procedente pero infundado el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada en consecuencia,

SEGUNDO. Se confirma el acuerdo de 1 de marzo de 2021, por las razones y consideraciones expuestas en el presente fallo.

TERCERO. NOTIFÍQUESE A LAS PARTES.”

14°. Mientras que por sentencia interlocutoria del **7 de octubre de 2021**, los Magistrados Integrantes de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, resolvieron el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad, en cuyo puntos resolutivos señala lo siguiente:

“PRIMERO. Ha resultado procedente pero infundado el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada en consecuencia,

SEGUNDO. Se confirma el acuerdo de 5 de julio de 2021, por las razones y consideraciones expuestas en el presente fallo.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 7 -

TERCERO. NOTIFÍQUESE A LAS PARTES.”

15°. Mediante acuerdo de **20 de mayo de 2022**, el Primer Secretario de Acuerdos, en suplencia por ausencia de la Magistrada Instructora, dio cuenta con la razón actuarial de 9 de agosto de 2021, por medio de la cual la actuario adscrita a la Actuaría Común de la Séptima Sala Regional Metropolitana, informó que no fue posible notificar a *****
**** ** **, el acuerdo de 5 de julio de 2021, su anexo y el proveído de 10 de mayo de 2021, ordenándose agregar a los autos, en virtud de que en fecha 26 de mayo de 2022, compareció autorizado de la actora a notificarse personalmente de tales actuaciones.

16°. Por diverso proveído de **20 de mayo de 2022**, se ordenó agregar a los autos el oficio número **ATR-1as-62/22**, ingresado en la Oficialía de Partes Común el 29 de marzo de 2022, turnado al Primer Secretario de Acuerdos en Suplencia de la Magistrada Instructora, por medio del cual el Secretario Adjunto de Acuerdo de la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, solicitó informe del estado procesal que guardaba el expediente, informándose que mediante proveído de 20 de mayo de 2022, se tuvo por contestada la ampliación de demanda por la autoridad y se concedió a las partes el plazo para formular alegatos, mismo que se encontraba en vías de notificación, por lo que una vez integrado el expediente se remitirán los autos del juicio.

17°. Por auto de **20 de mayo de 2022**, el Primer Secretario de Acuerdos en suplencia por ausencia de la Magistrada Instructora, determinó que mediante sentencia interlocutoria de 7 de octubre de 2021, se resolvió el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada confirmando el acuerdo de 5 de julio de 2021, es que dio cuenta con el oficio 900-09-05-2021-4917, ingresado en la Oficialía de Partes Común en Línea de este Tribunal el 26 de agosto de 2021, por

medio del cual la autoridad demandada, produce su contestación a la ampliación de demanda y ofrece pruebas, teniendo **por contestada la ampliación de demanda y por admitidas las pruebas** ofrecidas.

Finalmente, al advertir que no existía cuestión pendiente de desahogar, con fundamento en el artículo 47 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, otorgó a las partes el término de ley para que formularan sus alegatos, con el apercibimiento respectivo.

18.- Mediante acuerdo de **7 de septiembre de 2022**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, dio cuenta del oficio presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas, en la misma fecha, por medio del cual la autoridad demandada formuló sus **alegatos**; en consecuencia, los tuvo por presentados, señalando que los mismos, serían tomados en consideración en el momento procesal oportuno.

19.- Por diverso proveído de **7 de septiembre de 2022**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, advirtió que por acuerdo de 20 de mayo de 2022, concedió el plazo de ley para formular alegatos, notificado a la actora por Boletín Jurisdiccional el 13 de junio de 2022; plazo que feneció el 30 de junio de 2022, sin que existiera alguna promoción por el cual se hubiesen presentado, por tanto tuvo por **precluido el derecho de la actora** para formularlos.

20.- Por auto de **7 de septiembre de 2022**, el Magistrado Instructor de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dio cuenta con el escrito presentado en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas el 31 de mayo 2022, con el cual la parte actora desahogó el requerimiento que le fue formulado por acuerdo de 5 de julio 2021, señalando domicilio para oír y recibir notificaciones y designando autorizados; por lo que tuvo por cumplimentado lo solicitado.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 9 -

21.- Mediante acuerdo de Sala de **22 de noviembre de 2022**, los Magistrados integrantes de la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dieron cuenta del estado procesal del juicio, advirtiendo que había quedado cerrada la instrucción, sin necesidad de declaratoria expresa, y al no existir cuestiones pendientes de resolver, tomando en consideración que mediante oficio **ATR-1aS-61/21**, el Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, informó el ejercicio de la facultad de atracción del juicio, al considerarse un asunto con características especiales, en virtud de su cuantía, ordenaron girar atento oficio a la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, a efecto de remitirle los autos del juicio, para su resolución.

22.- Por acuerdo de **23 de noviembre de 2022**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, hizo constar que la substanciación del juicio había concluido y que el expediente **se encontraba debidamente integrado**, sin que existiera cuestión pendiente que impidieran su resolución.

23.- En auto de **14 de diciembre de 2022**, el entonces Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, dio cuenta del oficio 17-7-3-83756, ingresado el 13 de diciembre de 2022, en la Oficialía de Partes de la Sala Superior, por el cual el Magistrado Presidente de la Séptima Sala Regional Metropolitana, comunica el acuerdo por el que ordenó remitir los autos del juicio y 6 discos compactos con el expediente administrativo; al advertir que en la contestación se ofreció una prueba que reviste el carácter de información confidencial y reservada, misma que fue remitida sin seguir lo previsto en el Acuerdo G/16/2023; por tanto, ordenó devolver los autos del juicio y la prueba que revestía el carácter de confidencial y reservada, para que fuera remitida a la Sala Superior, siguiendo el protocolo previsto en los artículos primero y segundo del Acuerdo G/16/2013.

24.- Mediante acuerdo de **12 de septiembre de 2023**, la Magistrada Instructora dio cuenta con los oficios ingresados en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas los días 10 de febrero y 16 de mayo de 2023, por los cuales el Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, solicitó que se informara el estado procesal del juicio contencioso administrativo y si existían pruebas con el carácter de confidencial o reservadas y en su caso remitan los autos del expediente, por lo cual informó que de las pruebas aportadas subsistía el carácter de confidenciales con que se habían aportado (sic), aunado a que por oficio 17-7-3-7788/23, ordenó nuevamente el envío de los autos a la Sala Superior, dando cumplimiento a lo ordenado, en los puntos primero y segundo del Acuerdo G/16/2023 emitido por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal.

25.- Con proveído de **12 de septiembre de 2023**, la Magistrada Instructora dio cuenta con el oficio SGA-1aS-32/23, ingresado en la oficialía de partes el 12 de enero de 2023, por medio del cual el Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior, devuelve del juicio contencioso administrativo así como la prueba que revestía el carácter de confidencial, toda vez que no se siguió el protocolo establecido en los puntos primero y segundo del Acuerdo G/16/2023 emitido por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, por lo que se ordenó acusar de recibo y ordenó el resguardo de las pruebas de carácter confidencial o reservado ofrecidas por la autoridad demanda, hasta su entrega a la Sala Superior y remitió los autos.

26.- A través del auto de **10 de noviembre de 2023**, la Magistrada Instructora dio cuenta con el oficio número 41047/2023 ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Sala Regionales Metropolitanas el 16 de octubre de 2023, a través del cual el Titular del Juzgado Noveno de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, requiere a la Magistrada Instructora para que rindiera informe justificado en relación al juicio de amparo 1685/2023-VIII, promovido por la actora, en donde se señalaron como actos impugnado el acuerdo de 12 de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 11 -

septiembre de 2023, con el apercibimiento de que en caso de incumplimiento se impondría multa, por lo que al efecto se rindió el informe correspondiente.

27.- Por auto de **1° de febrero de 2024**, la Magistrada Instructora dio cuenta con el oficio SGA-1aS-3832/23 ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas el 09 de noviembre de 2023, por el cual el Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, devuelve los autos del juicio en tanto que la actora promovió juicio de amparo en contra de los acuerdos de 12 de septiembre de 2023, remite la promoción presentada el 6 de octubre de 2023, por la que se solicitaron copias certificadas y remite los escritos de 13 y 18 de octubre de 2023, por las que se informó de la interposición del juicio de amparo y solicita la aclaración de los acuerdos de 12 de septiembre de 2023, por lo que ordenó acusar de recibo de los autos del juicio, así como de las promociones de 6, 13 y 18 de octubre de 2023.

28.- Mediante acuerdo de **2 de febrero de 2024**, la Magistrada Instructora de la Séptima Sala Regional Metropolitana, dio cuenta con el oficio SGA-1aS-3056/23, ingresado en la Oficialía de Partes para las Salas Regionales Metropolitanas el 13 de septiembre de 2023, por medio el cual el Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, solicitó se le informará respecto a la existencia de pruebas con el carácter de confidencial o reservado, por lo que se precisó que mediante las resoluciones de 5 y 7 de octubre de 2021, emitidas con motivo de los recurso de reclamación interpuestos por la autoridad demandada en contra de los proveídos de 1° de marzo y 5 de julio de 2021, a través de los cuales se tuvo por contestada la demanda y por formulada la ampliación, el Pleno de la Séptima Sala Regional Metropolitana, concluyó que las pruebas no tienen el carácter de confidenciales ni reservadas.

29.- En proveído del **14 de febrero de 2024**, el Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, dio cuenta con el oficio 17-7-3-9590/24, ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, el 12 de febrero de 2024, por medio del cual, la Magistrada Presidente de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, informó que mediante sentencias de 5 y 7 de septiembre de octubre de 2021, resolvió los recursos de reclamación en contra de los proveídos de 1° de marzo y 5 de julio de 2021, donde concluyó que la prueba exhibida en un sobre cerrado, no tenía el carácter de confidencial o reservada.

30.- Mediante auto de **19 de febrero de 2024**, la Magistrada Instructora ordenó agregar a los autos los oficios números 51118/2023 y 51119/2023, ingresados en la Oficialía de Partes Común de las Sala Regionales Metropolitanas el 17 de enero de 2024, por los cuales el Juzgado Noveno de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, en relación con el amparo 1685/2023-V, promovido por la actora en contra de los acuerdos dictados el 29 de diciembre de 2023, resolvió sobreseer el juicio de amparo, teniendo por recibidos los oficios de cuenta y ordenó de nueva cuenta su remisión a la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal, para su resolución; indicando además que la autoridad demandada en su contestación, ofreció diversas pruebas en un sobre amarillo, de manera que el sobre será entregado de manera personal en la Secretaría General del Acuerdos, una vez señalada la fecha y hora para su recepción

31.- El **21 de marzo de 2024**, se levantó Acta Entrega-Recepción de Pruebas, en la que compareció en el recinto del Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, y el Secretario de Acuerdos adscrita a la Séptima Sala Regional Metropolitana, quien procede a hacer entrega de un sobre cerrado color amarillo, exhibido por la autoridad demandada con la contestación de demanda, el cual contiene documentales que la autoridad demandada



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 13 -

adujo, tienen el carácter de confidencial o reservada, mismos que fueron recibidos para resguardo.

32.- En proveído de **19 de marzo de 2024**, el Magistrado Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal, dio cuenta con el oficio 17-7-3-9656/24, ingresado en la Oficialía de Partes de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, el 13 de marzo de 2024, por medio del cual, el Magistrado Presidente de la Séptima Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, remitió a esta Sala Superior, los autos del juicio contencioso administrativo federal 2648/20-17-07-3 y sus anexos, para que dictara la resolución que en derecho correspondiera, en ese sentido, de conformidad con el sistema aleatorio de designación de expedientes de la Sala Superior, quedó radicado el expediente ante la Primera Sección de la Sala Superior y fue asignado por razón de turno a la Ponencia **01**, para que en el momento procesal oportuno se formulara el proyecto de sentencia correspondiente.

Asimismo, toda vez que la Ponencia 01 no cuenta con Magistrado Titular y siendo que resulta indispensable informar a las partes la Ponencia que continuará conociendo del asunto, se designó como Ponente al **Magistrado Rafael Anzures Uribe**, Titular de la Ponencia 03, ordenando continuar con el trámite que en derecho corresponda.

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

PRIMERO. Esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa es competente para resolver el presente juicio, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 48, fracción I, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; 15, fracción I, inciso a) del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; en relación con los artículos 3,

fracciones II y XIII, 18, fracción III y 55, fracción IX de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con los Acuerdos G/9/2010, G/10/2019 y G/19/2019, emitidos por el Pleno de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, dichos numerales establecen lo siguiente:

**LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO**

“ARTÍCULO 48. El Pleno o las Secciones del Tribunal podrán resolver los juicios con características especiales.

I. Revisten características especiales los juicios en los que:

a) Por su materia, conceptos de impugnación o cuantía se consideren de interés y trascendencia.

Tratándose de la cuantía, el valor del negocio será determinado por el pleno jurisdiccional de la Sala Superior, mediante la emisión del acuerdo general correspondiente.

...

**REGLAMENTO INTERIOR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE
JUSTICIA ADMINISTRATIVA.**

“ARTÍCULO 15. La facultad de atracción es discrecional y se ejercerá caso por caso, una vez que se haya determinado que se trata de juicios con características especiales.

Para ejercer la facultad de atracción sobre juicios con características especiales, a que se refieren los artículos 48, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y 17, fracción III, y 18, fracción III de la Ley, se observarán los criterios siguientes:

I. Corresponderá a las Secciones atraer para su resolución los juicios con características especiales que estén siendo instruidos por las Salas Regionales, en los casos siguientes:

a) Cuando su cuantía tenga un valor controvertido igual o superior a la establecida en Acuerdo por el Pleno Jurisdiccional, en el momento de la emisión de la resolución impugnada, y

...

**LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA
ADMINISTRATIVA.**

“ARTÍCULO 3. El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 15 -

...

II. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

...

XIII. Las que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;

...”

“ARTÍCULO 18. Son facultades de la Primera y Segunda Sección, las siguientes:

...

III. Resolver los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, con excepción de los que sean competencia exclusiva de la Tercera Sección;

...”

“ARTÍCULO 55. Compete a los presidentes de las Secciones:

...

IX. Ejercer la facultad de atracción de los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, a efecto de someterlos a la Sección para su resolución, y

...”

Acuerdo G/9/2010.

CRITERIOS PARA EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN.

“...

Acorde con lo anterior, de la interpretación sistemática de los artículos 48 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 27, fracción IX, y 30, fracción VI, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, 13, 14, 15, 17 y 18 de su Reglamento Interior, se colige que la facultad de atracción del Pleno y de las Secciones de la Sala Superior, debe ser considerada conforme a los siguientes aspectos:

- *La facultad de atracción es discrecional.*

- Se ejercerá caso por caso, determinando primeramente si se trata de un juicio con características especiales.
- Tanto el Pleno como las Secciones, tienen la posibilidad de ejercer dicha facultad, actuando coordinadamente.
- En el caso de las Secciones, la competencia para decidir sobre la atracción de asuntos, versa sobre lo siguiente:
- **Juicios cuya cuantía sea superior a cinco mil veces el salario mínimo general del área geográfica correspondiente al Distrito Federal, elevado al año, vigente en el momento de la emisión de la resolución impugnada.**
- Cuando para su resolución sea necesario establecer por primera vez la interpretación directa de una ley, reglamento o disposición administrativa de carácter general, en las materias de equilibrio ecológico y de protección al ambiente, telecomunicaciones y competencia económica.
- En el caso del Pleno, la competencia para decidir sobre la atracción de asuntos versa principalmente sobre los demás supuestos y materias comprendidas en el artículo 48 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

...

Acuerdo G/10/2019
SE DETERMINA CUANTÍA PARA EL EJERCICIO DE LA
FACULTAD DE ATRACCIÓN.

“Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 17, fracción XIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el artículo 48, fracción I, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

CONSIDERANDO

ÚNICO. Que mediante Decreto publicado el 13 de junio de 2016, en el Diario Oficial de la Federación, se realizaron reformas a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y se establece en su artículo 48, fracción I, inciso a), que el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, determinará la cuantía de los juicios para efectos de la facultad de atracción; esto con la finalidad de que la Sala Superior se enfoque en la resolución de los asuntos de mayor importancia y actualice tal monto de manera periódica.

El Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa expide el siguiente:

ACUERDO



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 17 -

ÚNICO.- Se determina que para efectos de la facultad de atracción, tratándose de la cuantía, el valor del negocio deberá exceder de \$200´000,000.00 (Doscientos millones de pesos 00/100 M.N.)

TRANSITORIOS

PRIMERO.- El presente Acuerdo entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

SEGUNDO.- Se revoca el Acuerdo G/46/2016 emitido por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal.

TERCERO.- Publíquese el presente Acuerdo en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet de este Tribunal.
...”

Acuerdo G/19/2019

CRITERIOS PARA LA APLICACIÓN DEL ACUERDO POR EL QUE SE ESTABLECE LA CUANTÍA PARA EL EJERCICIO DE LA FACULTAD DE ATRACCIÓN.

“Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 17, fracción XIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el artículo 48, fracción I, inciso a), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

CONSIDERANDO

...

2. Que mediante el Acuerdo G/10/2019, emitido por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de marzo de 2019, se determinó que para efectos de la facultad de atracción, tratándose de la cuantía, el valor del negocio deberá exceder de \$200´000,000.00.

...”

Del artículo 48, fracción I, inciso a), transcrito se advierte que el Pleno o las Secciones de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, les competente para resolver los juicios con características especiales que, entre otros, por su cuantía resulten ser de interés y trascendencia; y la cuantía, será determinado por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior.

Conforme al artículo 15, fracción I, inciso a), transcrito, se tiene que la facultad de atracción es discrecional y se ejercerá, caso por caso, una vez que se haya determinado que se trata de juicios con características especiales, tomando como criterio, cuando la cuantía tenga un valor controvertido igual o superior al establecido por el pleno jurisdiccional.

Del artículo 3, fracciones II y XIII, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa se desprende de este Órgano Jurisdiccional conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que, entre otras, las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación; así como en contra de las resoluciones que resuelvan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de dicho artículo 3.

Conforme al artículo 18, fracción III, transcrito, dispone que son facultades de la Primera y Segunda Sección, entre otras, resolver los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, con excepción de los que sean competencia exclusiva de la Tercera Sección.

El numeral 55, fracción IX, transcrito, prevé que compete a los presidentes de las Secciones, entre otras, ejercer la facultad de atracción de los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, a efecto de someterlos a la Sección para su resolución.

Finalmente, conforme a los Acuerdos G/9/2010, G/10/2019 y G/19/2019, se determinó que, para efectos de la facultad de atracción, tratándose de la cuantía, el valor del negocio deberá exceder de \$200'000,000.00 (Doscientos millones de pesos 00/100 M.N.).



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 19 -

En ese contexto, es claro que conforme a los preceptos antes referidos se actualiza la competencia de esta Primera Sección de la Sala Superior, toda vez que se está impugnando la nulidad de la resolución recaída al recurso de revocación contenida en el oficio 900 09 02-2019-10282 del 29 de noviembre de 2019, emitida por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2”, de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, a través se resolvió el recurso de revocación, confirmando el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 del 9 de febrero de 2017, emitido por el Administrador de Fiscalización Internacional “1”, a través del cual determina un crédito fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, por el ejercicio fiscal 2007.

SEGUNDO.- La existencia de la resolución impugnada, así como la originalmente recurrida, en el presente juicio, ha quedado debidamente acreditada en autos, en virtud de la exhibición que realizó la parte actora, y por el reconocimiento expreso que de ella efectuó la autoridad demandada al producir su contestación a la demanda, de conformidad con los artículos 15 fracción III y 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en relación con los diversos 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.

TERCERO.- En primer lugar, es de precisarse que esta Juzgadora advierte que la resolución que se controvierte es la contenida en el oficio 900 09 02-2019-10282 del 29 de noviembre de 2019, emitida por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2”, de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual resuelve el recurso de revocación, confirmando el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 del 9 de

febrero de 2017, emitido por el Administrador de Fiscalización Internacional “1”, en el cual determinó un crédito fiscal en cantidad de \$ ****', por concepto de Impuesto sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, por el ejercicio fiscal 2007; esto es, la resolución impugnada en el presente juicio es una resolución recaída a un recurso administrativo.

Por tanto, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1º y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, preceptos que en la parte que nos interesa establecen:

“Artículo 1.-

(...)

Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.

Asimismo, cuando la resolución a un recurso administrativo declare por no interpuesto o lo deseche por improcedente, siempre que la Sala Regional competente determine la procedencia del mismo, el juicio contencioso administrativo procederá en contra de la resolución objeto del recurso, pudiendo en todo caso hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.”

“Artículo 50.-

(...)

Tratándose de las sentencias que resuelvan sobre la legalidad de la resolución dictada en un recurso administrativo, si se cuenta con elementos suficientes para ello, el Tribunal se pronunciará sobre la legalidad de la resolución recurrida, en la parte que no satisfizo el interés jurídico del demandante. No se podrán anular o modificar los actos de las autoridades administrativas no impugnados de manera expresa en la demanda.

(...)”

(Énfasis añadido)

Conforme a lo dispuesto en los artículos transcritos, el



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 21 -

principio de “*litis abierta*”, atiende a que en la sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuando se impugne la resolución recaída al recurso administrativo, se deben resolver, no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida y, los dirigidos a impugnar la nueva resolución, así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria; sin que ello implique que este Cuerpo Colegiado cuente con facultades para examinar oficiosamente los argumentos hechos valer en el recurso planteado ante sede administrativa y no planteados en la demanda.

Es aplicable la Jurisprudencia VII-J-SS-126 emitida por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, publicada en la Revista que edita este Tribunal, Séptima Época, Año IV, abril de 2014, página 90, que es del tenor literal siguiente:

“LITIS ABIERTA. DICHO PRINCIPIO NO IMPLICA QUE SE PUEDAN EXAMINAR OFICIOSAMENTE LOS ARGUMENTOS HECHOS VALER EN EL RECURSO EN SEDE ADMINISTRATIVA, NO PLANTEADOS EN LA DEMANDA.- El principio de *litis abierta* establecido en el artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, permite al actor en el juicio de nulidad hacer valer en la demanda argumentos distintos a los formulados en el recurso en sede administrativa, pero ello no implica que al amparo de esa figura, se puedan examinar oficiosamente los argumentos hechos valer en ese medio de impugnación, no planteados en la demanda, atendiendo a que la *litis* en el juicio contencioso administrativo se integra con los conceptos de nulidad vertidos contra el acto impugnado, con la contestación de la demanda y, en su caso, con los argumentos que conforman la ampliación y los que le dan contestación. Por tanto, si el actor hace valer en su demanda nuevos conceptos de impugnación no planteados en su recurso, o bien, si reitera los argumentos propuestos en sede administrativa, éstos deberán ser analizados por la Sala del

*conocimiento, debiendo pronunciarse sobre la legalidad tanto de la resolución impugnada como de la recurrida. Por el contrario, si el actor se limita a realizar agravios en contra de la resolución impugnada, la Sala del conocimiento deberá pronunciarse únicamente sobre la legalidad de la resolución impugnada, pero no así respecto del acto primigenio, ello aun cuando en el juicio contencioso administrativo se cuenten con elementos suficientes para pronunciarse sobre la legalidad de la resolución inicialmente recurrida, pues **tal examen solo puede realizarse si así es propuesto expresamente por la parte actora en su demanda.**”*

(Énfasis añadido)

Por tanto, todos los argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de impugnación propios de la demanda, lo cual implica que con ello se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida **en la parte que afecte el interés jurídico del actor** y a los que este Tribunal se encuentre obligado a pronunciarse siempre que tenga elementos suficientes para ello.

Lo anterior, en virtud de que este Órgano Colegiado se encuentra conminado a estudiar y analizar no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además resolver aquellos encaminados a controvertir la resolución recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria, sin soslayar que tal análisis está relacionado con aquellos argumentos y elementos probatorios que fueron objeto de análisis por parte de la autoridad en la instancia que precede al juicio contencioso administrativo, pues el principio en comento no tiene el alcance de ampliar el procedimiento administrativo, o instaurar un segundo procedimiento para dar una nueva oportunidad al demandante para que demuestre en el juicio los hechos que debió demostrar en el procedimiento administrativo, y esto es así, en virtud de que dicho principio no fue instituido con el objeto de variar, sin justificación alguna, los hechos que fueron tomados en cuenta al emitir el acto administrativo original, de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 23 -

modo que no tiene por finalidad que el particular cumpla con obligaciones previstas en la normatividad que rige el procedimiento del que deriva ese acto, cuando tal procedimiento ya fue agotado, previa y formalmente por la autoridad; máxime que el interés jurídico de la actora no ha quedado satisfecho.

Resulta aplicable la Jurisprudencia VI-J-2aS-6 emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior, publicada en la Revista que edita este Tribunal, número 11, Sexta Época, Año I, noviembre de 2008, página 78, que es del tenor literal siguiente:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL.- Conforme a lo dispuesto en los artículos 1º, segundo párrafo, y 50, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2005, en vigor a partir del 1º de enero del 2006, en el juicio contencioso administrativo se atiende a un principio de “Litís abierta”, conforme al cual, en la sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa cuando se impugne la resolución recaída a un recurso administrativo, se deben resolver, no sólo los agravios encaminados a controvertir la legalidad de la resolución impugnada, sino que además se deberán resolver los que controviertan la recurrida, debiéndose analizar los nuevos argumentos planteados, que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, **lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que este Tribunal está obligado a estudiarlos.**”

(Énfasis añadido)

También es aplicable la Jurisprudencia VII-J-1aS-18 emitida por la Segunda Sección de la Sala Superior, publicada en la Revista que edita este Tribunal, número 10, Séptima Época, Año II, mayo de 2012, página 36, que es del tenor literal siguiente:

“LITIS ABIERTA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU ALCANCE Y FINALIDAD.-

*El artículo 1º, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, contiene lo que se ha denominado "principio de litis abierta", el cual consiste en que el demandante que impugne una resolución recaída a un recurso administrativo, simultáneamente está impugnando la resolución combatida en sede administrativa, en la parte que continúa afectándolo, con la posibilidad de hacer valer conceptos de nulidad en contra de la resolución combatida en el recurso y de la recaída a éste y, además, respecto de la primera puede introducir argumentos diferentes a los que hizo valer en el recurso administrativo, esto es, hacer valer argumentos y ofrecer pruebas que no se hayan expuesto en el recurso o que incluso reiteren lo propuesto en éste para combatir la resolución de origen en la parte que continúe afectándolo, pero tal posibilidad de hacer valer agravios novedosos y ofrecer pruebas distintas a los expuestos ante la autoridad en sede administrativa está relacionada con aquellos argumentos y elementos probatorios que fueron objeto de análisis por parte de la autoridad en la instancia que precede al juicio contencioso administrativo, pues el principio en comento no tiene el alcance de ampliar el procedimiento administrativo, o instaurar un segundo procedimiento para dar una nueva oportunidad al demandante para que demuestre en el juicio los hechos que debió demostrar en el procedimiento administrativo, y esto es así, en virtud de que **el principio en comento no fue instituido con el objeto de variar, sin justificación alguna, los hechos que fueron tomados en cuenta al emitir el acto administrativo original, de modo que no tiene por finalidad que el particular cumpla con obligaciones previstas en la normatividad que rige el procedimiento del que deriva ese acto, cuando tal procedimiento ya fue agotado, previa y formalmente por la autoridad.**”*

(Énfasis añadido)

En ese tenor, se considera pertinente que antes de iniciar con el análisis de los conceptos de impugnación, en atención al principio de Litis abierta establecido en el artículo 1, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procederá no sólo a analizar los argumentos que la parte actora hubiera hecho valer en contra del



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 25 -

recurso de revocación intentado ante la autoridad fiscalizadora, sino también aquellos novedosos que no se hicieron valer en dicha instancia contra la resolución originalmente recurrida, lo anterior atento al principio de Litis Abierta.

Sirve de apoyo a lo anterior en su parte conducente, la tesis Jurisprudencial 2a./J.73/2013, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XXII, Julio de 2013, Tomo 1, la cual establece lo siguiente:

“JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA QUE LO RIGE, NO IMPLICA PARA EL ACTOR UNA NUEVA OPORTUNIDAD DE OFRECER LAS PRUEBAS QUE, CONFORME A LA LEY, DEBIÓ EXHIBIR EN EL PROCEDIMIENTO DE ORIGEN O EN EL RECURSO ADMINISTRATIVO PROCEDENTE, ESTANDO EN POSIBILIDAD LEGAL DE HACERLO [MODIFICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 69/2001 (*)]. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación modifica la jurisprudencia referida, **al considerar que el principio de litis abierta derivado del artículo 1o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo cobra aplicación únicamente cuando la resolución dictada en un procedimiento administrativo se impugna a través del recurso administrativo procedente, antes de acudir ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y se traduce en la posibilidad para el actor de formular conceptos de impugnación no expresados en el recurso, pero tal prerrogativa no implica la oportunidad de exhibir en juicio los medios de prueba que, conforme a la ley, debió presentar en el procedimiento administrativo de origen o en el recurso administrativo respectivo para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad administrativa, estando en posibilidad legal de hacerlo. De haber sido esa la intención del legislador, así lo habría señalado expresamente, como lo hizo tratándose del recurso de revocación previsto en el Código Fiscal de la Federación en el que, por excepción, se concede al contribuyente el derecho de ofrecer las pruebas que por cualquier motivo no exhibió ante la autoridad fiscalizadora, para procurar la solución de las controversias fiscales en sede administrativa con la mayor celeridad posible y evitar su impugnación en sede jurisdiccional, esto porque la autoridad administrativa puede ejercer cualquiera de las acciones inherentes a sus facultades de comprobación y**

supervisión, como lo es, entre otras, solicitar información a terceros para compulsarla con la proporcionada por el recurrente o revisar los dictámenes emitidos por los contadores públicos autorizados, lo que supone contar con la competencia legal necesaria y los elementos humanos y materiales que son propios de la administración pública. Por tanto, tal prerrogativa no puede entenderse extendida al juicio contencioso administrativo, pues no sería jurídicamente válido declarar la nulidad de la resolución impugnada con base en el análisis de pruebas que el particular no presentó en el procedimiento de origen o en el recurso administrativo, estando obligado a ello y en posibilidad legal de hacerlo, como lo prescribe el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al indicar que los gobernados deben conservar la documentación indispensable para demostrar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y exhibirla cuando sea requerida por la autoridad administrativa en ejercicio de sus facultades de comprobación. Estimar lo contrario significaría sostener que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa puede sustituirse en las facultades propias de la autoridad fiscal y declarar la nulidad de sus actos por causas atribuibles al particular.”

Asimismo, resulta aplicable la tesis Jurisprudencia 2a./J.32/2003, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XVII, abril de 2003, cuyo rubro y texto rezan lo siguiente:

“JUICIO DE NULIDAD. EL PRINCIPIO DE LITIS ABIERTA CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 197, ÚLTIMO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE, PERMITE AL DEMANDANTE ESGRIMIR CONCEPTOS DE ANULACIÓN NOVEDOSOS O REITERATIVOS REFERIDOS A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA, LOS CUALES DEBERÁN SER ESTUDIADOS POR EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. El artículo 197 del Código Fiscal de la Federación, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, contenía el principio de “litis cerrada” que impedía que se examinaran los argumentos dirigidos a demostrar la ilegalidad del acto administrativo contra el cual se enderezó el recurso, es decir, no permitía que el demandante hiciera valer o reprodujera argumentos relativos a la resolución recurrida; y, por ende, el entonces Tribunal Fiscal de la Federación no estaba obligado a estudiar los conceptos de anulación que reiteraran argumentos ya expresados y analizados en el recurso ordinario; sin embargo, en el texto vigente del último párrafo del citado numeral se simplificó el procedimiento contencioso administrativo al cambiar el principio de “litis cerrada” por el de “litis abierta”, el cual comprende no sólo la resolución impugnada sino también la recurrida; los nuevos argumentos que pueden incluir los razonamientos que se refieran a la resolución recurrida, y los



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 27 -

dirigidos a impugnar la nueva resolución; así como aquellas razones o motivos que reproduzcan agravios esgrimidos en el recurso administrativo en contra de la resolución originaria. Por tanto, todos estos argumentos, ya sean novedosos o reiterativos de la instancia administrativa, constituyen los conceptos de anulación propios de la demanda fiscal, lo cual implica que con ellos se combaten tanto la resolución impugnada como la recurrida en la parte que afecte el interés jurídico del actor, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está obligado a estudiarlos.”

CUARTO.- Previo a entrar al estudio de los conceptos de impugnación de mérito, esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, considera pertinente precisar que en el presente fallo no se realizará la transcripción de los argumentos hechos valer por la parte actora y sus correspondientes refutaciones por parte de la autoridad demandada, sino que únicamente se realizará la síntesis de los mismos, sin que esto sea violatorio de los principios de congruencia y exhaustividad en las sentencias.

Es aplicable por analogía, la tesis de jurisprudencia **2a./J. 58/2010**, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, mayo de 2010, página 830:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN. De los preceptos integrantes del capítulo X “De las sentencias”, del título primero “Reglas generales”, del libro primero “Del amparo en general”, de la Ley de Amparo, no se advierte como obligación para el juzgador que transcriba los conceptos de violación o, en su caso, los agravios, para cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad en las sentencias, pues tales principios se satisfacen cuando precisa los puntos sujetos a debate, derivados de la demanda de amparo o del escrito de expresión de agravios, los estudia y les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad o constitucionalidad efectivamente planteados en el pliego correspondiente, sin introducir aspectos distintos a los que

conforman la litis. Sin embargo, no existe prohibición para hacer tal transcripción, quedando al prudente arbitrio del juzgador realizarla o no, atendiendo a las características especiales del caso, sin demérito de que para satisfacer los principios de exhaustividad y congruencia se estudien los planteamientos de legalidad o inconstitucionalidad que efectivamente se hayan hecho valer.”

QUINTO.- Esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, procede al análisis de los conceptos de impugnación **PRIMERO** y **SEGUNDO** del escrito inicial de demanda y **OCTAVO** de la ampliación de demanda, en los que la actora esencialmente sostuvo la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y de la resolución recurrida al haber sido emitidas en contravención al artículo 46-A, del Código Fiscal de la Federación y a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; al tenor de los siguientes argumentos:

PRIMERO.

- Que la resolución determinante del crédito fiscal se emitió fuera del plazo máximo de 18 meses, contados a partir de que se notificó el inicio de las facultades de comprobación, conforme al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, no obstante que se trataba de un contribuyente que en 2013, consolidaba para efectos fiscales; sin embargo, la autoridad consideró que le era aplicable la hipótesis prevista en el apartado B, y con ello el procedimiento de fiscalización podía tener una duración de hasta 24 meses, lo cual hizo valer en el recurso de revocación y no fue materia de pronunciamiento por parte de la autoridad, lo que evidencia la ilegalidad con la que se condujo la demandada, al dictar la resolución impugnada, siendo procedente declarar su nulidad.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 29 -

- Que consolidaba para efectos fiscales en el ejercicio 2013, de conformidad con el Título II, Capítulo IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siéndole aplicable el plazo de excepción de 18 meses establecido en el apartado A., del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, y por ello sí el procedimiento de fiscalización se prolongó más allá del dicho plazo, debía declararse su nulidad, puesto que tal plazo tiene una razón, que no puede extenderse por la aplicación de ninguna otra disposición, ya que tanto los contribuyentes que integran el sistema financiero, como aquellos que consolidan para efectos fiscales, se encuentran continuamente sujetos a la revisión de las autoridades, y están obligados además a presentar dictamen fiscal y declaraciones con amplísima información, lo que no ocurre respecto del resto de los contribuyentes, razón por la cual la autoridad, tiene pleno conocimiento *a priori* de la información desde el inicio de las facultades de comprobación y conoce cuáles son los rubros del impuesto correspondiente que revisará, además de conocer plenamente si será o no necesario solicitar información al extranjero, lo que las diferencia de los demás contribuyentes, y aun cuando se solicite información a autoridades extranjeras, le seguirá aplicando el plazo excepcional de 18 meses a que se refiere el artículo 46-A, Apartado A del Código Fiscal de la Federación, sin que cobre aplicación otro plazo excepcional, que más bien está previsto para permitir a las autoridades fiscales a solicitar información al extranjero con base en los indicios que recaban en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

- Que el plazo de 18 meses es una disposición especial de excepción que señala de forma igualmente específica a sus destinatarios, por lo que no es posible interpretar que el apartado B., lo que constituye una excepción adicional aplicable a todos los contribuyentes y si el legislador así lo hubiera querido, lo habría señalado expresamente, siendo aplicable el artículo 11 del Código Civil Federal
- Que para las empresas que consolidan fiscalmente y las del sector financiero, aplica la excepción del apartado A, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, estando en ese apartado especial, el tratamiento específico para ese tipo de contribuyentes y al tener una regla especial, no les aplica el apartado B., pues sería necesaria una mención expresa.

SEGUNDO.

- Que suponiendo sin conceder que el plazo de 24 meses fuera aplicable, igualmente procede se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y de la resolución recurrida, pues no está demostrado que la autoridad fiscalizadora haya solicitado información al departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, por lo que el procedimiento de fiscalización se prolongó ilegalmente.
- Que lo argumentado en ese sentido, se declaró inoperante e infundado, al señalar que no se le debía notificar o entregar copia, de la solicitud girada a la autoridad extranjera y de los documentos relativos a la solicitud o a la respuesta, al ser de carácter reservado, al gozar del secreto fiscal previsto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación y toda vez que tuvo "a la vista" el oficio 900-07-2014-14598, no obstante, no se transcribe o digitaliza en forma alguna ese oficio, ni indica en donde se encuentra, ni



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 31 -

refiere mayor información del mismo, y pretende se tenga por acreditada su existencia, no obstante reconocer que ésta no forma parte del expediente administrativo.

- No obstante, para que se surta el plazo excepcional previsto por el Apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, resulta indispensable que la autoridad fiscalizadora demuestre objetivamente y con las pruebas idóneas, que efectivamente solicitó información a una autoridad extranjera del contribuyente revisado, relacionada con el procedimiento de fiscalización que se llevó a cabo, además de comunicarle las razones por las cuales solicitó información, el por qué la misma resultaba necesaria, y qué relación tenía con la revisión que se estaba practicando, dando a conocer qué información fue la que solicitó a dicha autoridad, a través de la entrega de una copia del oficio, además de darle a conocer el resultado de su solicitud y, si esta no se obtuvo, dar a conocer al contribuyente si la solicitud fue recibida por la autoridad extranjera con la finalidad de verificar si se encuadra en lo dispuesto por el apartado B; sin que baste la mera manifestación de la autoridad fiscalizadora en el sentido de que se efectuó la solicitud.
- Que niega lisa y llanamente conocer la existencia de la solicitud girada a una autoridad extranjera, conocer su contenido, para así también conocer su fundamentación y motivación, conocer que la autoridad extranjera haya recibido la solicitud de información y su fecha de recepción, conocer la respuesta a la supuesta solicitud de información formulada por la autoridad fiscalizadora y que en el oficio por el cual se comunicó que el plazo de la revisión que se le

estaba practicando sería de dos años, donde se le señaló la hipótesis que prevé el Apartado B, con motivo de la solicitud efectuada ante el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, se le comunicó la solicitud como si se hubiera realizado, lo cual era falso, pues la solicitud de servicio de mensajería es del 26 de febrero de 2014, cuando la comunicación no se había efectuado, y al no estar girada, la ampliación del plazo resultaba ilegal, al no estar efectivamente formulada ante la autoridad extranjera.

- Que contrario a lo señalado por la autoridad demandada, es falso que esté impedida jurídicamente para dar a conocer la supuesta información solicitada al Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos de América, por tratarse de información reservada y confidencial, pues si bien a criterio de la autoridad en términos de los artículos 13, fracciones II y V y 14, fracciones I y II de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en relación con el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, se encuentra impedida para revelar esa información por reservada y confidencial, no obstante, la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, no regula la forma en que ésta debe compartirse al directamente interesado y mucho menos constituye una excepción a los derechos fundamentales de legalidad, fundamentación y motivación, y seguridad jurídica, que se desprenden de los artículos 14 y 16 Constitucionales, que seguirían exigiendo que la autoridad demuestre haber encuadrado al contribuyente en la hipótesis que se ha venido analizando, así al ser inaplicable esa Ley al caso concreto, es que resulta ilegal que la autoridad se funde en la misma con la finalidad de ocultar la verdad.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 33 -

- Aunado a que el Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos de América en ningún momento entregó información a la Administración de Fiscalización Internacional "4", como se reconoce por la autoridad fiscalizadora, por lo que tampoco se entregó documentación con carácter de confidencial, y no había impedimento para dársela a conocer, al no poder ser considerado como información reservada al no ser entregado por ningún Estado u organismo internacional con carácter de confidencial, ni a cuestiones que puedan menoscabar las relaciones internacionales entre ambos países.
- Que respecto al artículo 14, fracciones I y II de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, que señalan como información reservada a la que por disposición expresa de una Ley sea considerada como confidencial, así como el "secreto fiscal", la obligación de la reserva únicamente aplica en los casos en que terceros soliciten o pudieran estar en contacto su información protegida por el "secreto fiscal", pero no aplica en información sobre el mismo contribuyente, incluso el artículo 63, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, señala que, de ser el caso de que exista una respuesta por parte de un tercero, como lo es el Gobierno de los Estados Unidos de América, la autoridad fiscal está obligada a darla a conocerla, para que éste pueda manifestar lo que a su derecho convenga, por lo que el supuesto secreto fiscal así como las supuestas excepciones de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, tienen excepciones

claras relacionadas al derecho que tienen los gobernados a conocer plenamente los actos que pudieran causarles un perjuicio jurídico, así en tanto que no existe impedimento jurídico, es indispensable que se le dé a conocer la supuesta solicitud de información al extranjero, a efecto de que se estime apegado a derecho el que la revisión de gabinete se haya prolongado.

- Que se aplicó ilegalmente el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, pues con la facultad de motivar sus resoluciones con base en los hechos que se conozcan del ejercicio de las facultades de comprobación, pretende que se interprete como una facultad de dar fe pública, lo que la relevaría de probar objetivamente y con documento idóneo que efectivamente se solicitó información a una autoridad extranjera, lo que es ilegal, pues aun y cuando las resoluciones de las autoridades se presumen legales, éstas quedarán obligadas a probar los hechos que motiven sus actos o resoluciones, cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, no obstante, corresponde a la autoridad fiscal probar los hechos que motivaron la ampliación del plazo de la revisión que le fue practicada.
- Que no se acredita que la autoridad fiscalizadora, haya formulado una solicitud de información al Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos de América, pues con la digitalización de la "SOLICITUD DE MENSAJERIA ESPECIALIZADA" no acredita que "hubo comunicación entre las autoridades derivado del intercambio de información", pues solo demuestra que se solicitó se enviaran dos oficios a través del servicio de mensajería de "*****", pero no de su recolección, y mucho menos de su entrega y tampoco es posible conocer que se haya solicitado información, pues no se menciona su nombre y



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 35 -

por ello no existe prueba de que se refiera a ella, aunado a que la "solicitud de mensajería especializada", fue emitida por la Administración de Fiscalización Internacional "3", cuando la que materialmente instauró sus facultades de comprobación, fue la Administración de Fiscalización Internacional "4". Por último, destaca que el oficio por el que se le comunicó que el plazo de la revisión sería de dos años, falsamente se asentó que se había solicitado información, pues hasta el 26 de febrero de 2014, se emitió la "solicitud de mensajería especializada", lo que confirma la ilegalidad al ampliar el plazo a dos años, sin que se hubiera solicitado información al extranjero y que respecto a que no existe obligación para que el oficio a través del cual se solicitó la información en el extranjero, obre en el expediente administrativo, ello es una confesión respecto a que no obra en el mismo, y por ello no existe y no puede valorarse y demostrar que se colocó en el supuesto del artículo 46-A, Apartado B, del Código Fiscal de la Federación.

OCTAVO.

- Procede se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y de la recurrida, al haberse emitido en violación a lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación y en consecuencia a lo previsto en los artículos 14 y 16 Constitucionales, pues no está demostrado que en realidad la autoridad haya solicitado información al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, ya que no existe en el expediente prueba del envío de requerimiento, ni de que el mismo, fuera recibido por parte de la misma, estando

acreditado que no existe respuesta a esa solicitud, por lo que no puede sostenerse que se ubicó en el supuesto que prevé el apartado B., del artículo 46-A del Código, siendo aplicable el plazo de 24 meses.

- Que el 7 de mayo de 2021, se notificó a través del boletín jurisdiccional, el acuerdo de 1 de marzo de 2021, por el que el Magistrado Instructor tuvo por contestada la demanda y se admitieron pruebas, oficio en el cual la autoridad sostuvo que bastaba su dicho, para que el contribuyente tuviera que soportar un procedimiento de fiscalización por más tiempo que el que correspondía conforme a la Ley, pretendiendo quedar relevado de su obligación de fundar y motivar sus actos, no obstante, para que se surta el supuesto excepcional previsto por el Apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, era indispensable demostrar objetivamente y con las pruebas idóneas que solicitó información al extranjero, para lo cual era necesario acreditar que ésta envió el requerimiento a su destinatario y que este la recibió, de lo contrario no existía una “solicitud”, pues si no se recibe por el destinatario, no existe solicitud y no se surte la hipótesis del citado apartado B., debiendo continuar aplicando el plazo máximo de 18 meses, previsto en el artículo 46-A, apartado A., del Código Fiscal de la Federación.
- Que del apartado B., del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, se desprende que el plazo de 24 meses, es el único cuya actualización no depende de las características propias del contribuyente, sino de la actuación de la fiscalizadora, esto es, que efectivamente solicite información a autoridades extranjeras u otro tipo de información ahí mencionada, que requiere cumplir ineludiblemente con lo previsto en los artículos 14 y 16



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 37 -

Constitucionales, no obstante, pretende demostrar que el plazo de excepción se actualizó y que solicitó información al extranjero, a través de información de la que no se demuestra que se haya enviado, ni recibido más bien que no se formuló, pues para la comunicación necesariamente debe existir un emisor, un receptor y un mensaje, por lo que si el emisor no envía el mensaje o el receptor no lo recibe, entonces no hay comunicación, así el pedir no es equivalente a elaborar un oficio de requerimiento, sino transmitirlo a su destinatario para que éste lo conozca y pueda atenderlo, por lo que si no se recibió la información, es porque no hubo solicitud, y por ello no puede tenerse por hecha; así, si en el caso no está demostrado que el oficio de 24 de febrero de 2014, fue enviado a su destinatario y que éste lo recibió, lo que es indispensable para encuadrarlo en la hipótesis del apartado B., y si la petición no es conocida por el destinatario, simplemente no hay tal.

- Que ninguno de los documentos exhibidos por la autoridad demuestra que se ubicó en la excepción, pues:
- El oficio de 24 de febrero de 2012, solo acredita la existencia misma del oficio, que contiene un requerimiento de información relativa a ***** **, por un préstamo que le fue otorgado y los intereses derivado del mismo, sin que se acredite su envío ni acuse de recibo, sino que sólo demuestra que una unidad administrativa elaboró el oficio de requerimiento; sin embargo, elaborar un oficio no es equivalente a formular una petición o solicitud, y al no haberse comunicado es un mero deseo que no nació a la vida jurídica.

- La constancia de envío se trata de una solicitud de mensajería especializada, entre las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, que únicamente acredita la comunicación entre distintas áreas del Servicio de Administración Tributaria.
- Por otro lado la carta emitida por el Servicio de mensajería “*****”, no acredita que el oficio haya sido recolectado y enviado a su destinatario, ni que dicho destinatario lo haya recibido al tratarse de un documento privado firmado por persona desconocida, ante la ausencia de documento que permita comprobar la autoría de la carta, tratarse de un documento privado carente de fecha cierta que corresponde a meras manifestaciones sin sustento en otros elementos que permitan corroborar su contenido, que tampoco demuestra ni el envío ni la entrega de la solicitud de información a su destinatario, aunado a que el número de guía no demuestra el envío o la recepción del documento, pues de la revisión a través del sitio de internet *****.***** se podrá corroborar que al introducir el número de guía el resultado es que “no se encontró la guía” por lo que no se demuestra el envío, aunado a que en la carta se señala que a través de la guía ***** se entregó a una persona de nombre “*****” (quien no se sabe quién es) por medio de “***”, en virtud del convenio celebrado por “*****”, no obstante de su revisión también se dice que el número de referencia no es válido, con lo que a través de sus elementos no se demuestra el envío y recepción del requerimiento, siendo evidente que no se solicitó información alguna.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 39 -

- Finalmente precisa que con la exhibición de las pruebas se corrobora lo manifestado en el sentido de que los documentos no son susceptibles de clasificarse como información reservada y confidencial al ser documentación emitida por el propio Servicio de Administración Tributaria, respecto de su propia información, por lo que no había impedimento para dársela a conocer, demostrando que no se querían dar a conocer lo relacionado con la supuesta solicitud, y que por ello no existen elemento para probar que existió y que por ello se encuadro en la hipótesis del apartado B., del artículo 46-A del Código.

Por su parte, la **autoridad demandada** en el presente juicio refutó los conceptos de impugnación en los puntos **PRIMERO** de la contestación de demanda y **PRIMERO** de la contestación a la ampliación de demanda, en los siguientes términos:

PRIMERO

- Los argumentos que se refutan resultan infundados e inoperantes, pues la autoridad resolutora del recurso de revocación sí atendió todos los agravios formulados en ese medio de defensa, pues del análisis a la resolución impugnada, se desprende que la autoridad analizó y se pronunció respecto de los argumentos formulados por esa demandante siendo inoperante lo razonado en el sentido de que la autoridad violó lo dispuesto en el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.
- Que la aplicación de los supuestos previstos en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, depende de la actualización de los supuestos previstos en ese numeral,

máxime que no se establece que los plazos sean excluyentes, esto es, que una vez que algún supuesto se actualice, el otro no pueda cobrar aplicación, pues la norma es clara al señalar que los plazos para concluir la visita domiciliaria o la revisión de gabinete, cobraran aplicación en el momento en el cual se actualice alguno de los supuestos ahí previstos, sin limitar la actualización de un solo supuesto, pues en ningún momento se restringe la aplicación de uno de los plazos señalados, siendo infundado lo señalado en el sentido de que en tanto que consolidó para efectos fiscales, le resulta aplicable el plazo de 18 meses, pues los plazos son supuestos potestativos, es decir, algo que, en su caso, podrá determinar la autoridad, atento a las condiciones particulares de la visita o revisión y el ceñir los plazos a un solo supuesto, implicaría limitar las facultades de la autoridad incluso antes de que esta las ejerciera, en ese sentido, la actualización del supuesto no se encuentra coartado por el hecho de que consolidó para efectos fiscales y si en la especie la autoridad solicitó información a autoridades fiscales en el extranjero, ello es suficiente que cobre aplicación el apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

- Que no es óbice a lo anterior, que la autoridad exhiba el oficio de la solicitud de información al extranjero, pues la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluyó que para la ampliación del plazo para concluir la visita, basta la emisión del oficio en el que se consigne dicho supuesto, y el señalamiento en dicho documento del motivo por el cual se amplió el plazo para concluir la revisión.
- Que por lo que respecta a que se trata de una disposición especial de excepción, que señala de forma específica a sus destinatarios, por lo que no es posible interpretar que



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 41 -

constituye una excepción adicional aplicable a todos los contribuyentes, pues si el legislador así lo hubiera querido, lo habría señalado expresamente, es infundado, pues la actualización de los plazos dependen de los hechos ocurridos durante el procedimiento de fiscalización, por lo que el hecho de que se precisen plazos para distintos tipos de contribuyentes, no implica que no puedan concurrir ambos plazos, y menos aún, que la autoridad no pueda determinar cuál es el aplicable, por lo que si se solicitó información al extranjero, ello detonó la aplicación del apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

- Que para la aplicación del plazo previsto en el apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, basta que la autoridad emita y notifique el oficio en el cual informe la ampliación del plazo y el motivo de ello a la contribuyente, sin que la autoridad se encuentre obligada a darle a conocer, el oficio mediante el cual solicitó información al extranjero, lo que ya había sido analizado y resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis de jurisprudencia 2ª./J. 50/2011 (10ª.), donde se concluyó que para la ampliación del plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, es suficiente que la autoridad exprese en el oficio mediante el cual se ordenó la ampliación del plazo, las razones conforme a las cuales lo emitió; sin que sea óbice a lo anterior, que la demandante sustente sus premisas en la tesis IV.2o.A.185 A, pues dicho precedente se trata de una tesis aislada y fue superado por lo resuelto en la ejecutoria, además de ser materia en la contradicción de tesis 160/2016, la cual se resolvió como

improcedente, pues si bien existía la contradicción, ya había sido resuelto mediante la jurisprudencia 2a./J. 50/2011 (10a.).

- La autoridad no se encuentra obligada a notificar o exhibir a la demandante, el oficio mediante el cual solicitó información al extranjero, pues los oficios de comunicación entre autoridades no trascienden a la esfera jurídica de los contribuyentes, por tanto, no les deben ser notificados, máxime que el oficio no está dirigido a la contribuyente; ergo, no lo vincula, entonces es claro que de ninguna manera impacta en su esfera jurídica.
- Que la autoridad no tiene potestades para verificar la notificación de actos administrativos en el extranjero, lo cual escapa de su competencia, máxime que el oficio fue notificado por empresa de mensajería que no pertenece al Servicio de Administración Tributaria y de cualquier facultad de la autoridad, no forma parte del Servicio de Administración Tributaria, por lo que la atención al oficio de solicitud de información formulado por la autoridad mexicana, depende completamente de la voluntad de la autoridad en el extranjero, pues la fiscalizadora, no puede obligar a dicha la autoridad residente en otro país, a atender su solicitud, por lo que el hecho de que la autoridad en el extranjero no haya atendido la solicitud de información de la autoridad fiscalizadora, no puede considerarse de ninguna manera como ilegal y en consecuencia depararle algún perjuicio a la demandante, pues se trata de una circunstancia que escapa de la esfera de competencia de la autoridad fiscalizadora, en ese sentido el argumento de la demandante en el cual manifiesta que para que se surta la hipótesis normativa prevista en el, artículo 46-A, apartado B del Código Fiscal de la Federación, es indispensable que la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 43 -

autoridad fiscal a) comunique las razones por las cuales solicitó información a la autoridad extranjera y porque resulta necesaria, b) dé a conocer que información solicitó, mediante la entrega de la copia del oficio de solicitud; y e) dé a conocer el resultado de la solicitud y en caso de que no se haya obtenido, la fecha en la cual se recibió por la autoridad extranjera, es infundado.

- Que el artículo 46-A, apartado B del Código Fiscal de la Federación, NO establece la obligación a cargo de la autoridad fiscal de acreditar de manera fehaciente que se hubiera realizado efectivamente la solicitud de intercambio de información, que esta se hubiera realizado además oportunamente y dar a conocer de manera precisa y exhaustiva las operaciones en relación con los cuales se está solicitando dicha información.
- Que la revisión de gabinete realizada a la accionante inició con la notificación del oficio 900-07-04-2013-198 de 27 de febrero de 2013, mismo que fue notificado el 5 de marzo de 2013, y durante su desarrollo, la autoridad fiscal conoció que había realizado operaciones con sociedades con residencia en el extranjero, situación la cual solicitó informes a las autoridades internacionales, por ello mediante oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, hizo del conocimiento a la demandante que se encontraba en el supuesto previsto en el artículo 46-A , apartado B, del Código Fiscal de la Federación, en razón de que había solicitado el intercambio de información efectuado al Servicio de Rentas Interna del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, por lo que de manera previa

ponderó la excepción del plazo para la conclusión de la revisión de gabinete y por ello la culminación del procedimiento de fiscalización se concluyó dentro del plazo legal previsto.

- Que el oficio de solicitud de información al extranjero, constituye información reservada y confidencial, en virtud de lo previsto en los artículos 13, fracción II y V y 14 fracciones I y II de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental I y 69 del Código Fiscal de la Federación, por lo tanto, es que la fiscalizadora no se encontraba obligada a darle a conocer el oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, en virtud de que del mismo se desprende el cúmulo de información, datos, documentos que se solicitó con el objeto de revisar, analizar y corroborar los datos aportados por la demandante en la revisión efectuada, siendo falso que la autoridad fiscalizadora esté impedida jurídicamente para darle a conocer la información solicitada al Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos de América, por tratarse de información reservada y confidencial.
- Que es infundado el argumento de la demandante en el cual señala que la autoridad aplica ilegalmente el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, al pretender que esa disposición se interprete como una facultad de dar fe pública, lo cual la relevaría de probar objetivamente y con documento idóneo que efectivamente solicitó información a una autoridad, pues con el señalamiento de la autoridad resolutora en el sentido de que tuvo a la vista el oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, no se da fe pública a dicho oficio, o se acredite su existencia, sino que se verificó el oficio por el cual se había solicitado, aunado a que no existe disposición que obligue a dar a conocer el



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 45 -

oficio mediante el cual se solicitó información a la autoridad extranjera, durante la tramitación del recurso de revocación.

- Que resulta infundado el argumento de la demandante en el sentido de que a la fecha de la emisión del oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, era falso que la autoridad hubiera solicitado información al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, pues de la solicitud de servicios de mensajería especializada, se desprende que al 26 de febrero de 2014, la comunicación aún no se había efectuado, pues el oficio por el cual se le comunicó, fue notificado el 27 de febrero de ese año, esto es con posterioridad al envío del oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, por lo que en nada le afecta a la demandante.
- Que para la actualización del supuesto previsto en el apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, no es necesario que la autoridad exhiba el oficio mediante el cual se solicitó información al extranjero y menos aún que se haya notificado, no obstante, con la constancia de envío si se acredita la existencia del oficio de solicitud de información y documentación a la autoridad extranjera, pues se trata de una prueba del despacho del oficio girado por la autoridad, esto es, del envío de dicho oficio, sin que sea óbice a lo anterior, que se trate de una solicitud de mensajería de especializada entre áreas del Servicio de Administración Tributaria, pues dada la naturaleza de dicho órgano desconcentrado, este cuenta con diferentes áreas para la debida ejecución de sus funciones y en la constancia de envío, no se debe precisar

a qué contribuyente pertenece, pues debe permanecer en secreto y el hecho de que el oficio sea enviado por una autoridad diferente a la que inició sus facultades de comprobación, atiende al hecho de que el Servicio de Administración Tributaria cuenta con diferentes áreas para el desarrollo de sus funciones, sin que ello le cause alguna afectación, por lo que con el caudal probatorio que se ofrece como prueba, se acredita la entrega del oficio de solicitud de información a la autoridad extranjera.

- Que como se demostró, la comunicación interna entre las autoridades fiscales para conocer las operaciones de los contribuyentes en el extranjero, deben ser considerada como información reservada y confidencial, que no trasgrede la esfera jurídica de la hoy actora y el que el oficio no obre en el expediente administrativo, no implica que no exista, sino, que dada su naturaleza, su resguardo será de manera diferente.
- Destaca que la demandante en ningún momento cuestiona la debida fundamentación y motivación del oficio 900 07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, a través del cual se informó que el plazo de la revisión sería de dos años, ni su debida notificación, por lo que el oficio de ampliación del plazo se encuentra ajustado a derecho, y en consecuencia, cumple con lo establecido por la jurisprudencia 2a/J. 50/2011 (10a.), no obstante, aún y cuando no exista la obligación de exhibir el oficio mediante el cual la autoridad fiscalizadora solicitó información al extranjero, la acompaña como prueba el oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, mediante cual se solicitó información y documentación al Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos de América, la constancia de envío del 26 de febrero de 2014; y la carta del servicio de mensajería



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** **

- 47 -

"*****", en la cual se observa el número del oficio de solicitud de información, el destinatario, la guía de envío, la guía de enlace de la compañía de mensajería ***, la persona que recibió el oficio y la fecha y hora de entrega, con la que se acredita la existencia de la solicitud de información al extranjero; el envío de dicho oficio y la recepción del mismo, lo cual hace aún más evidente, que en la especie se actualizó lo dispuesto en el apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

- Que mediante oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, se advierte que la autoridad solicitó información relacionada con el objeto de la verificación; sin que sea óbice a lo anterior que la demandante haya corregido su situación fiscal, pues ello depende de la voluntad de la demandante y se encuentra fuera de las facultades de la autoridad, en ese sentido, la autoridad a fin de llevar a cabo de manera correcta el ejercicio de sus facultades de comprobación requirió información al extranjero, pues ello es parte del objeto y finalidad de la fiscalización.

PRIMERO (AMPLIACIÓN)

- Señala como inoperante lo argumentado por la actora al señalar que las manifestaciones de la demanda se encuentran encaminadas a controvertir los argumentos de defensa, lo que resulta improcedente, toda vez que la razón de la ampliación de demanda, era controvertir los documentos aportados en la contestación, desconocidos por la enjuiciante.

- Que a través de la jurisprudencia 2ª./J 50/2011 (10ª.) la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto la litis de la ampliación de demanda, siendo inoperantes los argumentos de la actora, que se ciñe a determinar si para la aplicación del plazo previsto en el apartado B, del artículo 46 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad se encuentra obligada a dar a conocer a la demandante el oficio mediante el cual solicitó información al extranjero, lo cual ha sido resuelto en el sentido de que es suficiente que la autoridad exprese las razones conforme a las cuáles la emitió, por lo que basta con que dentro del oficio que contiene la orden respectiva de la autoridad fiscal manifieste los argumentos que sostienen la decisión adoptada en relación con la necesidad o conveniencia de ampliar el plazo de revisión, lo que se efectuó mediante el oficio 900-07-04-2014-18880 de 25 de febrero de 2014, notificado legalmente, y a través del cual se hizo de su conocimiento la ampliación del plazo.
- Que la autoridad no se encontraba obligada a notificar o exhibir a la demandante el oficio por el cuál solicitó información al extranjero, pues los oficios de comunicación entre las autoridades, no trascienden a la esfera jurídica de los contribuyentes, por tanto, no les deben ser notificados; máxime, que no les está dirigido y que con su emisión, no se crea modifica o exige la situación jurídica de manera unilateral ni obligatoria del contribuyente.
- Que no obstante acreditó que realizó la solicitud de información al Gobierno de los Estados Unidos, a través del oficio 900-07-201-14598 de 24 de febrero, donde solicitó información al Gobierno de Rentas de los Estados Unidos de América, la constancia de envío de 26 de febrero y la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 49 -

carta del servicio de mensajería “*****”, las que cuentan con pleno valor probatorio al tratarse de documentos públicos, por lo que resulta infundado que no existan documentos que acrediten el envío y la recepción del documento, el que no le causa ninguna afectación a la esfera jurídica, aunado a que la determinación no se sustenta en dicho oficio y porque la autoridad no tiene facultades para verificar la notificación de actos en el extranjero, pues ello escapa a su competencia, máxime que el oficio fue notificado por una empresa de mensajería que no pertenece al Servicio de Administración Tributaria.

- Que el artículo 46-A, apartado B del Código Fiscal de la Federación, no establece la obligación a cargo de la autoridad fiscal de acreditar de manera fehaciente que se hubiere realizado efectivamente la solicitud de intercambio de información, que esta se hubiera realizado de manera oportuna y dando a conocer de manera precisa y exhaustiva las operaciones en relación con los cuales se está solicitando dicha información.
- Que con la constancia de envío si acreditó la existencia del oficio de solicitud de información y documentación, al tratarse de una prueba del despacho del oficio girado por la autoridad, sin que sea necesaria alguna formalidad en la notificación, pues el envío fue al extranjero, para lo cual se permite el uso de mensajería especializada, sin que se precise en el envío a que contribuyente va dirigido dada su naturaleza, pues el contenido debe ser secreto y el que el que el oficio sea enviado por una autoridad diferente a la que inició sus facultades atiende a que el Servicio de Administración Tributaria cuenta con diferentes áreas para

el desarrollo de sus funciones, sin que ello le cause afectación a la demandante, pues la solicitud no trasciende a su esfera jurídica.

- Que resulta infundado que no sea posible localizar los datos de entrega en las páginas web de las empresas de paquetería con los números de rastreo, ya que la información está sujeta a lo previsto en el Reglamento de Paquetería y Mensajería, publicado el 29 de Marzo de 2011, de donde se advierte que la consulta a tal información se encontrara disponible durante tres meses, por lo que a la fecha de consulta ya no se encontrara disponible y ello no significa que no se realizó el envío, siendo suficiente para respetar los principios de legalidad y seguridad jurídica que se expresaran a la contribuyente las razones por las que se amplió el plazo.
- Mientras que con lo argumentado respecto a que con la carta de “*** **” no se demuestra que el oficio haya sido recolectado y enviado a su destinatario, ni que se haya recibido, con ello pretende que la autoridad verifique datos que escapan a su esfera de facultades y se trata de cuestiones atinentes a un tercero que no puede contar, además de perder de vista que el documento se expidió por una empresa privada a la que no se le puede requerir que cuente con las características que pretende la actora.
- Señala además que los oficios que documenta la comunicación con autoridades en el extranjero constituyen información reservada y confidencia por ministerio de ley, debido a las relaciones diplomáticas entre México y Estados Unidos y los Convenios celebrados por estos así como lo previsto en los artículos 13, fracción II y V y 14, fracciones I y II de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental y 69 del Código Fiscal



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 51 -

Federal, por lo que el legislador sí establece las leyes necesarias a través de las cuales se genera la certeza jurídica de que la información de que los contribuyentes entreguen al Servicio de Administración Tributaria, está salvaguardada al catalogarla como información confidencial, dotándola de un candado que impide su divulgación.

- Que la autoridad acreditó la emisión y el envío del oficio a través el cual solicitó información a la autoridad extranjera, sin que sea dable que argumente que el oficio por el que se requirió la documentación de 24 de febrero de 2014, no existió por haberse enviado el 26 de febrero de 2014, pues ello no le causa afectación en su esfera jurídica, pues el oficio le fue notificado el 27 de febrero de 2014, por lo que una vez enviado, se le comunicó, por lo que mediante oficio de 25 de febrero de 2014, se hizo de conocimiento a la actora, que al haber solicitado información al extranjero se encontraba en el supuesto del apartado B., del Artículo 46-A del Código.

Finalmente, esta Juzgadora advierte que, por acuerdo del 20 de mayo de 2022, se concedió a las partes el plazo legal para formular sus **alegatos**, de conformidad con el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derecho que fue ejercido por la parte la autoridad, en los que medularmente reiteró los argumentos vertidos en sus oficios de contestación y contestación a la ampliación de demanda.

Por lo que se tiene en cuenta la Jurisprudencia I.7o.A. J/37, de los Tribunales Colegiados de Circuito, en la Novena Época, publicada

en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Abril de 2007, página 1341, que señala:

“ALEGATOS DE BIEN PROBADO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU CONCEPTO, SIGNIFICADO Y CONFIGURACIÓN. En todo procedimiento existen, generalmente, dos etapas perfectamente diferenciables: la de instrucción (que abarca todos los actos procesales) y la de conclusión o resolución; dividiéndose a su vez la instrucción en tres fases: postulatoria o expositiva (que permite instruir al juzgador en la litis a debate), probatoria (que tiene la finalidad de llegar al conocimiento objetivo de la controversia mediante los elementos que ofrecen las partes para acreditar sus posiciones contrapuestas, fase que cuenta con sus estadios de ofrecimiento, admisión, preparación y desahogo) y preconclusiva, integrada por los alegatos o conclusiones de las partes. En ese orden de ideas, se advierte, aunque sea de una manera muy general, que los alegatos son las argumentaciones verbales o escritas que formulan las partes una vez concluidas las fases postulatoria y aprobatoria; en una acepción general, se traduce en el acto realizado por cualquiera de las partes mediante el cual se exponen las razones de hecho y de derecho en defensa de sus intereses jurídicos, pretendiendo demostrar al juzgador que las pruebas desahogadas confirman su mejor derecho y no así los argumentos y probanzas de su contraparte. En este sentido, alegar de bien probado significa el derecho que asiste a cada parte en juicio para que en el momento oportuno recapitule en forma sintética las razones jurídicas, legales y doctrinarias que surgen de la contestación de la demanda y de las pruebas rendidas en el juicio. Así, la exposición de alegatos en el juicio contencioso administrativo, no tiene una forma determinada en las leyes procesales, pero debe tenerse en cuenta que se configura con la exposición metódica y razonada de los hechos afirmados en la demanda, las pruebas aportadas para demostrarlos, el valor de esas pruebas, la impugnación de las pruebas aportadas por el contrario, la negación de los hechos afirmados por la contraparte, las razones que se extraen de los hechos probados, y las razones legales y doctrinarias que se aducen a favor del derecho invocado.”

Por otro lado, se tuvo por precluido el derecho de la actora para rendir sus alegatos, al haber transcurrido el plazo de ley concedido para su desahogo.

Una vez conocidos los argumentos expuestos por ambas partes, este Cuerpo Colegiado estima que la Litis a dilucidarse en el presente considerando radica en determinar si la autoridad fiscalizadora justificó o no la ampliación del plazo para concluir la revisión de gabinete.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 53 -

En principio cabe señalar que, respecto al argumento de la actora consistente de que la resolución impugnada (*recaída a un recurso administrativo*), es ilegal, al no realizar un debido estudio del agravio hecho valer en su recurso de revocación, en el sentido de que ilegalmente la autoridad fiscalizadora consideró que le era aplicable la hipótesis de excepción prevista en el apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación al ser un contribuyente que consolida fiscalmente.

Al respecto, dígasele a la demandante, que tal y como se puntualizó en el Tercer Considerando del presente fallo, la resolución impugnada en el presente juicio contencioso administrativo federal, lo constituye el oficio 900 09 02-2019-10282 del 29 de noviembre de 2019, emitida por el Administrador de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “2”, de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, resuelve el recurso de revocación interpuesto, **en el sentido de confirmar** el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 del 9 de febrero de 2017, emitido por el Administrador de Fiscalización Internacional “1”, en el que determina un crédito fiscal en cantidad de \$*****, por concepto de Impuesto sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, por el ejercicio fiscal 2007; esto es, **la resolución impugnada en el presente juicio es una resolución recaída a un recurso administrativo.**

En tal virtud, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1º y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, los cuales contemplan el principio de litis abierta, es que en una sentencia que dicte el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, cuando se impugne la resolución recaída al recurso administrativo, se deben resolver, no sólo los agravios encaminados a controvertir la

legalidad de la resolución impugnada, sino que además **se deberán resolver los que controviertan la recurrida.**

En tal virtud, este Cuerpo Colegiado, estima innecesario analizar el argumento antes resumido, dirigido a combatir la resolución impugnada, ya que en el supuesto caso no concedido, de que llegara a ser fundado, ello no alcanzaría para declarar la nulidad de la resolución recurrida, solo de la impugnada y sería una nulidad para efectos, es decir, para el efecto de ordenar a la autoridad que emita una nueva en la que realizara un debido estudio del agravio hecho valer en su recurso de revocación.

Maxime a que en los conceptos de anulación antes resumidos, se advierte que la causa de pedir de la demandante, es que se declare la nulidad de la determinación del crédito fiscal, en tanto que caducaron las facultades de la autoridad al haber actuado fuera del plazo de 18 meses que contempla el apartado A, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, es así que la **Litis** a dilucidar en el presente considerando se ciñe en determinar **a)** sí autoridad fiscalizadora, se encontraba obligada a justificar la ampliación del plazo a dos años para la conclusión de la revisión de gabinete instaurada a la demandante, **b)** Si en la revisión de gabinete de la cual deriva la resolución liquidatoria recurrida, se trasgredió el plazo para su conclusión previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

En ese este sentido este Cuerpo Colegiado procede a dilucidar la litis marcada con el inciso a) consistente en determinar sí la autoridad fiscalizadora, se encontraba obligada a justificar *a posteriori* la ampliación del plazo a dos años para la conclusión de la revisión de gabinete instaurada a la demandante o bien, o sí con la solicitud de información y documentación elaborada a autoridades extranjeras, bastaba para que surtiera la excepción contemplada en el artículo 46-A, apartado B del Código Fiscal de la Federación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 55 -

Para tales efectos, es menester imponernos del contenido del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente en 2013, año en el que se desplegaron las facultades de comprobación que nos atañen, y que dispone:

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

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo **será de dieciocho meses** contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 86, fracción XII, 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el **plazo será de dos años** contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(Énfasis añadido)

Del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, se advierte que las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad que de los mismos se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, **dentro de un plazo máximo de doce meses** contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, con lo cual es claro en establecer un plazo general para la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 57 -

conclusión de las visitas o revisión.

Estableciendo también como salvedades para ampliar tal plazo (doce meses), en su apartado A. que los contribuyentes que integran el sistema financiero, así como aquellos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **el plazo será de dieciocho meses**, contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Por otro lado, en su apartado B, contempla que para aquellos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, el plazo para la conclusión de la visita domiciliaria o la revisión de gabinete **será de dos años** contados a partir de la fecha en la que se les notifique a los contribuyentes, el inicio de las facultades de comprobación.

De lo anterior, se advierte que la disposición normativa es clara al establecer dos salvedades **para el plazo general de doce meses para la conclusión de la visita domiciliaria o la revisión de gabinete**, los cuales son:

A. Los contribuyentes que integran el sistema financiero, así como **aquellos que consoliden para efectos fiscales** de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **donde el plazo será de dieciocho meses**, contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Los contribuyentes respecto de los cuales la autoridad

fiscal o aduanera **solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país**, el plazo para la conclusión de la visita domiciliaria o la revisión de gabinete **será de dos años** contados a partir de la fecha en la que se les notifique el inicio de las facultades de comprobación.

Es por lo anterior, que este Cuerpo Colegiado estima que ambos supuestos, restringen la aplicación de la regla general de doce meses, que al efecto se establece en el primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, **por lo que indistintamente puede surtirse cualquiera de los supuestos** previstos en la norma y por ello podrá serle aplicable cualquiera de los dos plazos, de darse el caso concreto.

Lo anterior se estima así, ya que no puede considerarse que si un contribuyente consolida para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, únicamente le pueda ser aplicable el plazo de dieciocho meses, pues aun tratándose de este tipo de contribuyentes, sí la autoridad fiscal o aduanera solicita información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, el plazo para la conclusión de la visita domiciliaria o la revisión de gabinete será de dos años, en tanto **que la norma no excluye a los contribuyentes contemplados en el apartado A de los previstos en el apartado B, sino que excluye a los dos anteriores de la aplicación del plazo general del primer párrafo**, esto es del plazo de 12 meses para la conclusión del ejercicio de las facultades de la autoridad.

No obsta a lo anterior, lo argumentado por la actora en el sentido de que el artículo 11 del Código Civil Federal, señala que para las empresas que consolidan fiscalmente y las del sector financiero, aplica la excepción del apartado A, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, estando en un apartado especial, el tratamiento específico para ese tipo de contribuyentes por tener una regla especial, siendo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 59 -

necesario para que les aplicara el apartado B, el que hubiese una mención expresa, la disposición en comento dispone lo siguiente:

CÓDIGO CIVIL FEDERAL

“Artículo 11. Las leyes que establecen excepción a las reglas generales, no son aplicables a caso alguno que no esté expresamente especificado en las mismas leyes”.

Al respecto debe entenderse que la ley por su propia naturaleza es general, impersonal y abstracta, empero el legislador formula normas para casos excepcionales que conservan esas tres características, por lo que la excepción o suspensión de la regla es exclusivamente para el caso previsto y que a diferencia de las normas generales no excepcionales que pueden ser extendidas por analogía, **las excepcionales no admiten esta extensión** al tratarse de normas típicas, en las que existe una previsión única y singular, así el juez nunca debe extenderlas si el legislador no se lo autoriza, siendo claro que estas normas de excepción son única y exclusivamente las que quiso contemplar, esos supuestos singulares que ahí se contienen. Así es que cada caso no podría hacerse extensión, lo que no limita la existencia de otros supuestos de excepción, como aconteció en el caso, en los que el contribuyente puede encuadrarse.

Es por lo anterior que se estima, que de darse el supuesto particular podrá aplicarse uno y otro supuesto de los contemplados en la norma, pues la exclusión contenida en el apartado A., relativa a los contribuyentes que integran el sistema financiero, así como aquellos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **no los excluye de la aplicación del apartado B., en tanto que ambos casos son excepciones a la regla general** y de darse cualquiera de los dos supuestos les será aplicable el plazo previsto, en ese sentido resulta **infundado** lo argumentado por la

actora, en lo que afirma que únicamente podía encuadrar en el supuesto contemplado en el apartado A., en atención al tipo de contribuyente de que se trata.

En consecuencia, resulta **infundado**, el que el apartado B., constituya una excepción adicional a la excepción del apartado A. que puede ser aplicable a todos los contribuyentes, sino que se trata de excepciones diversas y por lo que aun aquellas empresas que consolidan fiscalmente pueden ser sujetas de tal apartado, para el caso de que respecto de ellas se solicite información al extranjero, sin que sea necesaria una mención expresa de la exclusión en la disposición normativa, pues ya contempla un apartado específico que de manera general contempla a todos los contribuyentes por los que se solicite información en el extranjero..

Aunado a lo anterior, conviene resaltar que el artículo 46-A del Código, en su apartado A., fue reformado el 28 de junio de 2006, mientras que su apartado B., fue reformado el 5 de enero de 2004, de los procesos legislativos que justifican estas reformas, se advierte, que el legislador estableció lo siguiente:

*“...Congruente con lo anterior, resultan acertadas las excepciones que se proponen para la conclusión de las visitas domiciliarias y las revisiones de gabinete mencionadas en el párrafo anterior (artículo 46-A), entre las cuales se encuentran aquéllos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países, a los integrantes del sistema financiero, así como tratándose de contribuyentes que consolidan para efectos fiscales, en virtud de que **resulta materialmente imposible para las autoridades fiscales concluir en estos plazos una visita en tan reducido tiempo**”.*

“... Congruente con lo anterior, resultan acertadas las excepciones que se proponen para la conclusión de las visitas domiciliarias y las revisiones de gabinete mencionadas en el párrafo anterior, establecidas en el artículo 46-A, entre las cuales se encuentran aquellos contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 61 -

*fiscales o aduaneras de otro país o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países, a los integrantes del sistema financiero, así como tratándose de contribuyentes que consolidan para efectos fiscales, **en virtud de que resulta materialmente imposible para las autoridades fiscales concluir en estos plazos una visita en tan reducido tiempo.***

De lo anterior se advierte que se consideraron **acertadas las excepciones** que se proponían para la conclusión de las visitas domiciliarias y las revisiones de gabinete, **al resultar materialmente imposible para las autoridades fiscales concluir una visita en tan reducido tiempo**, por lo que este Cuerpo Colegiado, advierte que el plazo para la conclusión de la visita o revisión de gabinete fue establecido **en razón de la complejidad de la autoridad fiscal para llevar a cabo sus facultades**, según los casos de excepción, y no como lo señala la actora, por tratarse de contribuyentes que integran el sistema financiero o de aquellos que consolidan para efectos fiscales, por estar continuamente sujetos a la revisión de las autoridades.

Por lo cual esta Primera Sección, advierte que dado que la disposición atiende **a que las autoridades cuenten con el tiempo suficiente para el ejercicio de sus facultades**, es que de darse cualquiera de las excepciones contempladas en los apartados, será aplicable el plazo que para cada uno se señala; sin que por el hecho de que la actora consolidará fiscalmente, no pueda también serle aplicable el plazo del apartado B, si aconteció la situación prevista en la salvedad normativa.

En ese sentido es que resulta **infundado**, lo manifestado por la actora en el sentido de que tratarse de un contribuyente que consolida para efectos fiscales, le era aplicable el plazo contemplado en el apartado A, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación de dieciocho meses, por ser exclusiva a los contribuyentes que consolidan

para efectos fiscales, puesto que estos se encuentran continuamente sujetos a la revisión de las autoridades, en tanto que como se ha señalado la disposición normativa no establece la exclusión en razón del tipo de contribuyente al que se dirige la norma, sino que las autoridades cuente con el tiempo suficiente para el ejercicio de sus facultades.

En ese sentido, cualquier contribuyente respecto del cual se haga necesario el solicitar información al extranjero para revisar, el cumplimiento a sus obligaciones fiscales, se encontrará sujeto al plazo contemplado en el apartado B., del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, con independencia de que se trate de aquellos que consolidan fiscalmente.

Es por lo anterior que resulta **infundado** el que resolución determinante del crédito fiscal resulta ilegal, por haberse emitido fuera del plazo máximo de 18 meses, contados a partir de que se notificó el inicio de las facultades de comprobación conforme al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, pues tal plazo era el único que resultaba aplicable por tratarse de un contribuyente que en 2013, consolidaba para efectos fiscales en el ejercicio 2013, de conformidad con el Título II, Capítulo IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en tanto que como se ha precisado, de surtir el supuesto previsto en la norma, como lo es el que la autoridad requiriera información al extranjero, también podía encontrarse sujeta al plazo de dos años contemplado en el apartado B., de la misma disposición.

Dicho lo anterior, conviene recordar que el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, establece los plazos para concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad que de los mismos se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, señalando un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación y dos salvedades para ampliar tal plazo, la de su apartado A. que para los contribuyentes que integran el sistema financiero, así como aquellos que consoliden para efectos fiscales de conformidad con



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 63 -

el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para los que el plazo será de dieciocho meses, y los de su apartado B., para los contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, en el que el plazo para la conclusión, será de dos años.

Así, tenemos que la intención del legislador ha sido que el ejercicio de las facultades de comprobación se limite a un plazo que evite la prolongación indefinida de la actuación de la fiscalizadora, otorgando así certeza y seguridad al particular de la fecha en que ésta debe concluir la revisión. En ese tenor, el artículo 46-A apartado B., del Código Fiscal de la Federación contempla la posibilidad de que el plazo para la conclusión de las visitas domiciliarias y revisiones de gabinete puedan ampliarse a dos años en aquellos casos en los que la autoridad fiscal o aduanera que esté desplegando las facultades de comprobación solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país.

Ahora bien, en relación con la figura de la ampliación del plazo para la conclusión de las facultades de comprobación, nuestro más Alto Tribunal ha establecido que si bien constituye una facultad discrecional de la autoridad hacendaria, ello no implica que su ejercicio pueda realizarse en forma irrestricta, sino que encuentra su limitante en la garantía de legalidad tutelada por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que impone el deber de toda autoridad de fundar y motivar la causa legal del procedimiento.

Al resolver la contradicción de tesis **404/2009**, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señaló que la circunstancia de que la ampliación del plazo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación para concluir una visita domiciliaria, constituya una facultad discrecional para la autoridad hacendaria, no

significa de manera alguna que dicha autoridad pueda hacerlo de manera irrestricta; sino que debe sujetarse al principio de legalidad, pues todo acto de molestia por disposición expresa del artículo 16 constitucional, debe estar debidamente fundado y motivado, además de contener las razones que sirvan de sustento para la ampliación.

De dicha contradicción de tesis, se originó la Jurisprudencia **2a./J. 254/2009** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Novena Época, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, enero de 2010, página 319, que señala:

“VISITA DOMICILIARIA. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO PARA ANALIZAR LA MOTIVACIÓN LEGAL DEL ACTO QUE ORDENA LA AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN. Conforme al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 28 de junio de 2006, la autoridad fiscal debe concluir la visita que desarrolla en el domicilio fiscal del contribuyente dentro del plazo máximo de 6 meses contados a partir de la notificación del inicio de las facultades de comprobación, el cual podrá ampliarse por 6 meses por una ocasión más, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita. Por otra parte, si bien la ampliación del plazo constituye una facultad discrecional de la autoridad hacendaria, ello no implica que su ejercicio pueda realizarse en forma irrestricta, sino que encuentra su limitante en la garantía de legalidad tutelada por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que impone el deber de toda autoridad de fundar y motivar la causa legal del procedimiento. En ese sentido, es inconcuso que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está facultado para analizar la motivación legal del acto a través del cual se ordena la ampliación del plazo para la conclusión de la visita domiciliaria.

Contradicción de tesis 404/2009. Entre las sustentadas por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, el Primer Tribunal Colegiado del Octavo Circuito, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito y el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. 2 de diciembre de 2009. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Ma. de la Luz Pineda Pineda”.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 65 -

No pasa desapercibido para esta Juzgadora que en el criterio de mérito se hace referencia a la figura de la visita domiciliaria, empero, tampoco se pierde de vista que el establecimiento de un plazo máximo para la conclusión tanto de la visita domiciliaria, como de la revisión de gabinete tiene la misma finalidad que es salvaguardar la garantía de seguridad jurídica de los particulares sujetos a la revisión.

Precisado lo anterior, retomaremos el criterio toral de la jurisprudencia 2a./J. 254/2009 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, inserta previamente, relativo a que la ampliación del plazo para la conclusión de una visita domiciliaria o una revisión de gabinete si bien es una facultad discrecional a favor de la autoridad hacendaria, lo cierto es que ello no significa de manera alguna que dicha autoridad pueda hacerlo de manera irrestricta, sino que debe sujetarse al principio de legalidad, el que se encuentra contemplado de forma general, en los artículos 14, segundo párrafo y 16, primer párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al establecerse que nadie puede ser privado de su libertad, propiedades, posesiones o derechos sino es mediante juicio previo seguido conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho y que todo ejercicio público o acto de autoridad debe encontrarse debidamente fundado y motivado.

Ahora, por fundamentación se entiende citar con precisión los preceptos legales en los que sustenten la competencia de la autoridad para la emisión y determinación del acto de molestia; mientras que la motivación consiste en la expresión con precisión de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración por parte de la autoridad para la determinación del acto; existiendo una adecuación entre los fundamentos y motivos aducidos en dicho acto, es decir, que el hecho encuadre en la hipótesis legal de la norma jurídica.

Situación que ha sido analizada en varios criterios Jurisprudenciales emitidos por el Poder Judicial de la Federación, como la Tesis de Jurisprudencia VI.2o. J/248, de la Octava Época, consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, núm. 64, abril de 1993, página 43, de rubro y contenido siguientes:

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

(Énfasis añadido)

Teniendo en cuenta lo anterior, conviene traer a colación el estudio realizado en la **Contradicción de Tesis 395/2011**, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, donde luego de determinar que existía contradicción entre los sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito y el Tribunal Colegiado en Materias Civil y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito, se determinó sí conforme a la legislación vigente hasta el 28 de junio de 2006, la validez del oficio mediante el cual se amplía una visita



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 67 -

domiciliaria, dependía de que, en la determinación del crédito fiscal, la autoridad hiciera referencia a la información obtenida durante la ampliación, aun cuando no sirviera de sustento para tal efecto, estudio que en su considerando SEXTO, preciso:

“SEXTO. Estudio de fondo. Establecido lo anterior, esta Segunda Sala arriba a la conclusión de que, en el caso, debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio que a continuación se desarrolla:

Conforme a la legislación vigente al veintiocho de junio de dos mil seis, el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en lo que interesa, establecía la posibilidad de que la autoridad administrativa realizara visitas domiciliarias, entre otros supuestos, para comprobar que se hubieran acatado las disposiciones fiscales.

Atento a dicha previsión constitucional, la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación aplicable, en lo conducente, disponía que las autoridades fiscales estaban facultadas para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, que exhibieran en su domicilio la contabilidad, datos, documentos o informes que se les requirieran para llevar a cabo su revisión.

Lo anterior, con el fin de determinar si los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, habían cumplido con las obligaciones fiscales y, en su caso, las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, y para proporcionar información a otras autoridades de naturaleza fiscal.

Por su parte, la fracción III del precepto en cita establecía la posibilidad de que la autoridad fiscal practicara visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, para revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

*En relación con este tema, **la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido, entre otros criterios, que la facultad de control y fiscalización del Estado para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes se lleva a través de un procedimiento administrativo, el cual inicia con la orden de visita y concluye con su calificación en la que, en su caso, puede señalarse la existencia de incumplimiento a las disposiciones, leyes o***

reglamentos aplicables y, como consecuencia, la determinación de un crédito a cargo del visitado, o la imposición de sanciones.

Por lo anterior, se ha estimado que el ejercicio de la facultad referida no puede ser arbitrario pues, con la visita, originada con la orden correspondiente, la autoridad hacendaria puede exigir al gobernado que exhiba libros y papeles indispensables para comprobar que ha acatado las disposiciones fiscales, lo que no sólo causa molestia en el domicilio, sino también a la persona, a la familia, a los papeles o a las posesiones de ésta.

Corroborando lo anterior, la jurisprudencia 2a./J. 4/2008, de la Segunda Sala, con el rubro y texto que a continuación se precisan:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. AL VIOLAR DERECHOS SUSTANTIVOS NO SE CONSUMA DE MANERA IRREPARABLE PARA EFECTOS DEL AMPARO. Conforme al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la facultad de control y fiscalización del Estado para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes se lleva a través de un procedimiento administrativo, que se inicia con la orden de visita y concluye con su calificación en la que, en su caso, puede señalarse la existencia de incumplimiento a las disposiciones, leyes o reglamentos aplicables y, como consecuencia, la determinación de un crédito a cargo del visitado, o la imposición de sanciones; es por ello que el ejercicio de esa facultad no puede ser arbitrario, pues con la visita, originada con la orden, la autoridad hacendaria puede exigir al gobernado que exhiba libros y papeles indispensables para comprobar que ha acatado las disposiciones fiscales, lo que no sólo causa molestia en el domicilio, sino también a la persona, a la familia, a los papeles o a las posesiones de ésta. Así, la orden de visita no puede desligarse del desarrollo de ésta, pues es la que le da origen y fundamento, de ahí que no sea factible sostener su autonomía frente al procedimiento de visita, al ser aquélla el acto que le da inicio. Ahora bien, en aplicación de la tesis 2a. CCVIII/2001 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada con el rubro: 'ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, POR SER UN ACTO QUE AFECTA EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA DERECHOS SUSTANTIVOS DEL GOBERNADO CONSAGRADOS EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.', la mencionada orden debe satisfacer requisitos constitucionales insoslayables, por lo que su sola emisión puede causar perjuicios jurídicos al particular si se emite al margen de éstos, transgrediendo en forma directa, inmediata y definitiva derechos sustantivos, de tal suerte que una vez iniciada la visita domiciliaria no puede considerarse como irreparablemente consumada la orden respectiva para efectos del amparo, en términos del artículo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 69 -

73, fracción IX, de la ley de la materia, sea que se agote en uno o varios actos y siempre que se impugne dentro de los términos legales, en virtud de que es imposible admitir que ese acto que pudiera afectar directamente derechos sustantivos, tuviera que soportarlo el gobernado hasta la conclusión de la visita, no obstante su manifiesta inconstitucionalidad, pues por más que una eventual concesión del amparo respecto de la resolución que determinara un crédito fiscal en contra del gobernado, por vicios en la orden relativa, diera lugar a dejar sin efecto la liquidación o, incluso, insubsistente todo el procedimiento de fiscalización, sería imborrable la huella dejada en la esfera jurídica de aquél por la práctica de la visita, particularmente la invasión de su domicilio por autoridad incompetente, la molestia a la persona, familia, papeles o posesiones, o por virtud de un mandamiento sin fundamentación ni motivación, y la restricción de sus derechos de disposición de los bienes, papeles o posesiones y demás derechos relacionados con la inspección. Luego, de no existir el mandamiento o de no reunir los requisitos exigidos, el procedimiento no debe iniciarse ni sustanciarse, y si se lleva adelante, no producirá efecto alguno."(6)

Ahora bien, adicionalmente a lo anterior, el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación en comento señalaba que, como regla general, las autoridades fiscales debían concluir la visita atinente dentro de un plazo máximo de seis meses, contados a partir de que se notificara a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo anterior, el párrafo segundo del precepto en cita disponía también la posibilidad de ampliar el plazo referido, en una ocasión, y por seis meses más, siempre que el oficio mediante el cual se notificara la prórroga correspondiente, hubiera sido expedido por la autoridad o autoridades que ordenaron la visita, salvo en el caso de que el contribuyente hubiera cambiado de domicilio durante su desarrollo pues, en este supuesto, serían las autoridades correspondientes al nuevo domicilio las que expedirían, en su caso, el oficio respectivo.

Como en el caso anterior, esto es, el de la orden de visita, el oficio de ampliación correspondiente forma parte del procedimiento mediante el cual se ejerce la facultad de control y fiscalización del Estado, para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes, y constituye también un acto de autoridad y de molestia que, consecuentemente, debe respetar la garantía de legalidad prevista en el propio artículo 16 constitucional.

Sobre el particular, conviene tener presente la jurisprudencia 2a./J. 254/2009, cuyo rubro y texto son del tenor siguiente:

"VISITA DOMICILIARIA. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO PARA ANALIZAR LA MOTIVACIÓN LEGAL DEL ACTO QUE ORDENA LA AMPLIACIÓN DEL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN. Conforme al artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 28 de junio de 2006, la autoridad fiscal debe concluir la visita que desarrolla en el domicilio fiscal del contribuyente dentro del plazo máximo de 6 meses contados a partir de la notificación del inicio de las facultades de comprobación, el cual podrá ampliarse por 6 meses por una ocasión más, siempre que el oficio mediante el cual se notifique la prórroga correspondiente haya sido expedido por la autoridad o autoridades fiscales que ordenaron la visita. Por otra parte, si bien la ampliación del plazo constituye una facultad discrecional de la autoridad hacendaria, ello no implica que su ejercicio pueda realizarse en forma irrestricta, sino que encuentra su limitante en la garantía de legalidad tutelada por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que impone el deber de toda autoridad de fundar y motivar la causa legal del procedimiento. En ese sentido, es inconcuso que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa está facultado para analizar la motivación legal del acto a través del cual se ordena la ampliación del plazo para la conclusión de la visita domiciliaria.(7)".

Así las cosas, es evidente que, en términos del dispositivo normativo invocado, dicho documento, en lo que resulta relevante en la especie, entre otros requisitos, debe estar debidamente motivado, es decir, debe contener los argumentos objetivos, racionales y legales, que sirvan de base o sustento a la decisión de la autoridad.

Ello, pues la motivación exigida por el artículo 16 constitucional consiste en el razonamiento contenido en el texto mismo del acto autoritario de molestia, según el cual, quien lo emitió llegó a la conclusión de que el acto concreto al cual se dirige, se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales, es decir, motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formuló la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.

Lo anterior, conforme a lo establecido en la tesis aislada con rubro: "MOTIVACIÓN DEL ACTO RECLAMADO.", de la Sexta Época, correspondiente a la entonces Segunda Sala, y consultable en el Semanario Judicial de la Federación, tomo LV, Tercera Parte, página 30, con número de registro 802676.

Ahora bien, en relación con este tema, a efecto de resolver la materia de la contradicción, se estima oportuno hacer referencia



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 71 -

a la sentencia dictada en la diversa contradicción de tesis número 303/2010, resuelta en sesión de tres de noviembre de dos mil diez, y fallada por unanimidad de cuatro votos,(8) pues se estima que sus consideraciones resultan esencialmente aplicables al caso y, por tanto, es conveniente acudir a ellas.

Así las cosas, en lo que resulta relevante al caso, en el asunto de referencia se estableció, fundamentalmente, lo siguiente:

- En relación con el principio constitucional referido, y específicamente con los aspectos de motivación y fundamentación, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido diversas tesis vinculadas con las distintas formas en que deben cumplirse las garantías referidas.

Así, atento a la naturaleza de los actos, se estima que es posible distinguir, por lo menos, tres diferentes, a saber, tratándose de: a) actos legislativos, b) actos judiciales y c) actos de naturaleza administrativa.

- Respecto del primer tema, es posible destacar la tesis jurisprudencial publicada en la Séptima Época, con el rubro y texto siguientes:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD LEGISLATIVA. Por fundamentación y motivación de un acto legislativo, se debe entender la circunstancia de que el Congreso que expide la ley, constitucionalmente esté facultado para ello, ya que estos requisitos, en tratándose de actos legislativos, se satisfacen cuando aquél actúa dentro de los límites de las atribuciones que la Constitución correspondiente le confiere (fundamentación), y cuando las leyes que emite se refieren a relaciones sociales que reclaman ser jurídicamente reguladas (motivación); sin que esto implique que todas y cada una de las disposiciones que integran estos ordenamientos deben ser necesariamente materia de una motivación específica."(9)

Del criterio anterior, queda claro que la forma de cumplir con la garantía de fundamentación y motivación, tratándose de los actos legislativos denominados leyes, es la que se consigna en la tesis relativa, es decir, cuando el órgano constitucionalmente facultado para legislar regula una situación de hecho y, con ello, cumple con esas garantías.

- Por su parte, tratándose de resoluciones jurisdiccionales, la Suprema Corte de Justicia de la Nación también ha establecido una forma particular de dar cumplimiento a los requisitos de

fundamentación y motivación en el dictado de las resoluciones, como se advierte del siguiente criterio.

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LAS RESOLUCIONES JURISDICCIONALES, DEBEN ANALIZARSE A LA LUZ DE LOS ARTÍCULOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, RESPECTIVAMENTE. Entre las diversas garantías contenidas en el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, sustento de la garantía de audiencia, está la relativa al respeto de las formalidades esenciales del procedimiento, también conocida como de debido proceso legal, la cual se refiere al cumplimiento de las condiciones fundamentales que deben satisfacerse en el procedimiento jurisdiccional que concluye con el dictado de una resolución que dirime las cuestiones debatidas. Esta garantía obliga al juzgador a decidir las controversias sometidas a su conocimiento, considerando todos y cada uno de los argumentos aducidos en la demanda, en su contestación, así como las demás pretensiones deducidas oportunamente en el pleito, de tal forma que se condene o absuelva al demandado, resolviendo sobre todos los puntos litigiosos materia del debate. Sin embargo, esta determinación del juzgador no debe desvincularse de lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 16 constitucional, que impone a las autoridades la obligación de fundar y motivar debidamente los actos que emitan, esto es, que se expresen las razones de derecho y los motivos de hecho considerados para su dictado, los cuales deberán ser reales, ciertos e investidos de la fuerza legal suficiente para provocar el acto de autoridad. Ahora bien, como a las garantías individuales previstas en la Carta Magna les son aplicables las consideraciones sobre la supremacía constitucional en términos de su artículo 133, es indudable que las resoluciones que emitan deben cumplir con las garantías de debido proceso legal y de legalidad contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Así, la fundamentación y motivación de una resolución jurisdiccional se encuentra en el análisis exhaustivo de los puntos que integran la litis, es decir, en el estudio de las acciones y excepciones del debate, apoyándose en el o los preceptos jurídicos que permiten expedirla y que establezcan la hipótesis que genere su emisión, así como en la exposición concreta de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas tomadas en consideración para la emisión del acto, siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables al caso."(10)

- Finalmente, en cuanto al ámbito que podría denominarse genérico, y relativo a los actos de autoridad administrativa, el principio o la regla general es que la fundamentación y



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 73 -

motivación deben constar en el cuerpo mismo del documento y no en uno distinto.

La afirmación anterior se corrobora con la tesis siguiente:

"FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. DEBEN CONSTAR EN EL CUERPO DE LA RESOLUCIÓN Y NO EN DOCUMENTO DISTINTO.-Las autoridades responsables no cumplen con la obligación constitucional de fundar y motivar debidamente las resoluciones que pronuncian, expresando las razones de hecho y las consideraciones legales en que se apoyan, cuando éstas aparecen en documento distinto."(11)

En ese criterio se asentó, como una de las bases de la debida fundamentación y motivación, que debían constar en el cuerpo mismo de la resolución y no en un documento distinto, con el propósito de que los gobernados pudieran conocer los preceptos y razones en que se apoya la autoridad para emitir un determinado acto.

*- La regla referida, sin embargo, sufre una excepción cuando se trata de actos vinculados, a **condición de que en el acto vinculante se señalen con toda precisión las razones que tuvo la autoridad para emitirlo y los fundamentos legales que le permitan actuar en determinado sentido, es decir, a condición de que se haya fundado y motivado debidamente.***

En efecto, en un procedimiento que, por definición, constituye una serie concatenada de actos, si el acto inicial señala con toda claridad la fundamentación o motivación que la autoridad ha tomado en consideración para emitirlo, no se requiere que en los actos que constituyen su consecuencia legal y necesaria, se tengan que repetir, nuevamente, todos los fundamentos que le otorgan competencia a la autoridad, ni las motivaciones que haya tenido en cuenta para iniciar el procedimiento relativo, pero sí debe invocar, desde luego, las que le facultan para obrar en un sentido determinado y previsto en el acto vinculante o inicial del procedimiento.

- La visita domiciliaria se desarrolla a través de una serie de actuaciones vinculadas o concatenadas, que inicia con una orden de visita que, desde luego, debe cumplir con ciertos requisitos legales y constitucionales, y se lleva a cabo, por parte de la autoridad, mediante una serie de actuaciones, tal y como se establece en la siguiente tesis:

"ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA. PROCEDE EN SU CONTRA EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, POR SER

UN ACTO QUE AFECTA EN FORMA DIRECTA E INMEDIATA DERECHOS SUSTANTIVOS DEL GOBERNADO CONSAGRADOS EN LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.-De una interpretación sistemática de lo dispuesto en los artículos 42, fracciones III y V, 43, 44, 45, 46, 46-A, 47 y 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte, por un lado, que uno de los medios con que cuenta la autoridad fiscal para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales es la visita domiciliaria, la cual debe ordenarse a través de mandamiento escrito que satisfaga determinados requisitos constitucionales y legales, e inicia con la asistencia de los visitadores designados en el lugar y fecha señalados, y termina con el levantamiento de un acta final, en la que los auditores asientan los hechos u omisiones que conocieron, la que al igual que las actas parciales que hayan elaborado, son analizadas y calificadas con posterioridad por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para, en su caso, determinar un crédito fiscal y, por otro, que por la serie de actos concatenados con que esa visita se desarrolla, implica un procedimiento, siendo la orden el acto que le da sustento, y de no existir el mandamiento o de no reunir los requisitos exigidos, aquél no debe iniciarse ni sustanciarse, y si se lleva a cabo no producirá efecto alguno en contra del visitado e, incluso, podría dar lugar al fincamiento de responsabilidad para la autoridad que lo practique. En estas condiciones, resulta evidente que la orden de visita domiciliaria, como acto de autoridad que causa molestias al particular, es susceptible de afectar en forma directa e inmediata sus derechos sustantivos consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como lo es, entre otros, el de la inviolabilidad de su domicilio previsto en el artículo 16 de ese Ordenamiento Supremo, por lo que puede ser impugnado a través del juicio de amparo indirecto en términos de lo dispuesto en el artículo 114, fracción II, párrafo primero, de la Ley de Amparo."(12)

- De la resolución referida, derivó la jurisprudencia 2a./J. 188/2010, con el rubro y texto siguientes:

"FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD PARA IMPONER SANCIONES RELACIONADAS CON UNA VISITA DOMICILIARIA. ES INNECESARIO INVOCAR NUEVAMENTE LOS PRECEPTOS QUE LA FACULTAN PARA ORDENAR LA VISITA.-Un principio general en relación con la fundamentación y motivación de los actos de autoridad administrativa consiste en que esos requisitos deben constar en el cuerpo de la resolución y no en uno distinto. Sin embargo, se actualiza una excepción a ese principio cuando se trata de actos vinculados, derivados de un procedimiento, en el que no es necesario repetir todos los preceptos que facultan a la autoridad para llevar a cabo el acto genérico del que derivan los actos vinculados, porque si al inicio del procedimiento se indicaron esos fundamentos



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 75 -

y motivos, es innecesario reiterarlos en cada etapa del procedimiento. Así, por ejemplo, cuando en una orden de visita la autoridad invoca los preceptos que la facultan para emitirla y las razones que para ello ha tenido y se previene al visitado para que exhiba determinados documentos, si el particular incumple y por ello se le impone una multa, en el oficio sancionatorio no es imprescindible que la autoridad invoque nuevamente los preceptos que la facultan para ordenar la visita, sino sólo aquellos para hacer efectiva la prevención e imponer la sanción relativa, con lo cual se cumple con la garantía de fundamentación."(13)

Ahora bien, de las consideraciones desarrolladas a lo largo del presente apartado, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estima posible concluir, en principio, lo siguiente:

- El oficio de ampliación de una visita domiciliaria es un acto de autoridad y de molestia y, en consecuencia, debe respetar la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional;

- La motivación de un acto de autoridad consiste, esencialmente, en expresar las razones por las cuales la autoridad toma una decisión específica;

- En el caso de los actos de autoridad administrativa, la regla general, respecto de la motivación, implica que ésta debe asentarse en la determinación específica, y no en una distinta;

- Existe una salvedad a la regla anterior, conforme a la cual, dentro de un procedimiento específico, cuando en el acto genérico o inicial del que derivan los actos vinculados se indicaron esos fundamentos y motivos, será innecesario repetirlos en aquellos actos que sean consecuencia o derivación de éste;

- No obstante, aun en este supuesto deben invocarse, desde luego, aquellas previsiones normativas, y razones que faculden a la autoridad para obrar en un sentido determinado, y previsto en el acto vinculante o inicial del procedimiento; y,

- La visita domiciliaria es un procedimiento que inicia con la orden respectiva y concluye con el levantamiento de un acta final, en la que los auditores asientan los hechos u omisiones que conocieron, la que al igual que las actas parciales que hayan elaborado, son analizadas y calificadas con posterioridad por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para, en su caso, determinar un crédito fiscal.

Atento a lo anterior, en el caso, se **arriba a la conclusión** de que, en conformidad con lo dispuesto en la legislación vigente al veintiocho de junio de dos mil seis, **para determinar la validez del oficio mediante el cual se amplía una visita domiciliaria será suficiente con que la autoridad exprese en él las razones conforme a las cuales emitió la orden correspondiente y, por tanto, en la determinación del crédito fiscal sólo deberá aludir a la información obtenida durante la ampliación, cuando sirva de sustento para tal efecto.**

Sobre el particular, debe decirse que la orden de ampliación, en tanto acto de autoridad y de molestia, debe respetar el principio de legalidad previsto en el artículo 16 de la Constitución General de la República.

Así, con tal finalidad, a efecto de motivar dicha determinación, **será indispensable que, en el oficio de mérito, se expresen los argumentos que sustenten la decisión de la autoridad, en el sentido de ampliar el plazo correspondiente y, conforme a la regla general que rige el cumplimiento de esta previsión, respecto de los actos de autoridades administrativas, será suficiente con que sólo el documento correspondiente exprese las razones atinentes, sin que sea necesario que éstas queden incluidas en otro distinto.**

Esto, pues se estima que, en relación con la ampliación de la visita, no es aplicable el caso de excepción referido con antelación, ya que se trata de un supuesto potestativo, es decir, algo que, en su caso, podrá determinar la autoridad, atento a las condiciones particulares de la visita y, por tanto, **difícilmente será previsible desde el momento en que se dicte la orden inicial que, en consecuencia, no preverá necesariamente este supuesto.**

Así las cosas, esta Segunda Sala estima que **la validez del oficio mediante el cual se amplía una visita domiciliaria dependerá, únicamente, de las razones que en él señale la autoridad fiscal como elementos para motivar su determinación, es decir, las consideraciones expresadas en dicho documento, atento a las cuales, le parece necesario ordenar la ampliación respectiva y, en este escenario, en la determinación del crédito fiscal sólo deberá aludir a la información obtenida durante la ampliación, cuando sirva de sustento para tal efecto.**

Esto, **al tratarse de dos actos bien diferenciados de un mismo procedimiento que, en todo caso, contienen decisiones distintas de la autoridad, las cuales deben estar justificadas en lo individual,** para respetar la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Así las cosas, **si dentro del oficio que contiene la orden atinente, la autoridad fiscal manifiesta cuáles son los argumentos que, en su concepto, sostienen la decisión adoptada en relación a la necesidad o conveniencia de ampliar el plazo de una visita domiciliaria, tal circunstancia**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 77 -

será suficiente para determinar la validez de dicho documento pues, en términos de lo desarrollado con antelación, al tratarse de un acto de naturaleza administrativa, bastará con que las consideraciones correspondientes queden contenidas en la determinación específica, y no en una distinta.

De lo anterior, se advierte que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, concluyó los siguientes puntos:

- El **oficio de ampliación** de una visita domiciliaria es un acto de autoridad y de molestia y, en consecuencia, debe respetar la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional.
- Que la motivación de un acto de autoridad consiste en expresar las razones por las cuales la autoridad toma una decisión específica; y que por regla general, debe asentarse en la determinación específica, y no en una distinta, con una **salvedad, pues dentro de un procedimiento específico, cuando en el acto genérico o inicial del que derivan los actos vinculados se indicaron esos fundamentos y motivos, será innecesario repetirlos en aquellos actos que sean consecuencia o derivación de éste;** no obstante, aun en este supuesto deben invocarse, aquellas previsiones normativas, y razones que faculden a la autoridad para obrar en un sentido determinado.
- Que **la visita domiciliaria es un procedimiento** que inicia con la orden respectiva y concluye con el levantamiento de un acta final, en la que los auditores

asientan los hechos u omisiones que conocieron, la que al igual que las actas parciales que hayan elaborado, son analizadas y calificadas con posterioridad por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para, en su caso, determinar un crédito fiscal.

- **Arribó así a la conclusión** de que, en conformidad con lo dispuesto en la legislación vigente al veintiocho de junio de dos mil seis, **para determinar la validez del oficio mediante el cual se amplía una visita domiciliaria** será suficiente con que la autoridad exprese en él las razones conforme a las cuales emitió la orden correspondiente y, por tanto, en la determinación del crédito fiscal sólo deberá aludir a la información obtenida durante la ampliación, **cuando sirva de sustento para tal** efecto.

Así la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, fue clara en establecer que para motivar la ampliación, será indispensable que, en el oficio de mérito, se expresen los argumentos que sustenten la decisión de la autoridad, en el sentido de ampliar el plazo correspondiente y, conforme a la regla general que rige el cumplimiento de esta previsión, respecto de los actos de autoridades administrativas, será suficiente con que sólo el documento correspondiente exprese las razones atinentes, **sin que sea necesario que éstas queden incluidas en otro distinto** y, en este escenario, **en la determinación del crédito fiscal sólo deberá aludir a la información obtenida durante la ampliación, cuando sirva de sustento para tal efecto.**

Lo anterior por tratarse de dos actos bien diferenciados de un mismo procedimiento que, en todo caso, contienen decisiones distintas de la autoridad, las cuales deben estar justificadas en lo individual, para respetar la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 79 -

Por lo que, sí dentro del oficio que contiene la orden atinente, la autoridad fiscal manifiesta cuáles son los argumentos que, sostienen la decisión adoptada en relación a la necesidad o conveniencia de ampliar el plazo de una visita domiciliaria, tal circunstancia será suficiente.

Bajo ese contexto, y si bien, en la contradicción se analizó la validez del oficio de ampliación del plazo de la visita, concluyendo que sería suficiente con que sólo en el documento correspondiente se expresaran las razones atinentes para la ampliación, sin que fuese necesario que tales razones quedaran incluidas en otro distinto y que en la determinación del crédito fiscal sólo se debería aludir a la información obtenida durante la ampliación. Lo resuelto es suficiente para que esta Juzgadora advierta, que por principio de cuentas, **la ampliación del plazo para la conclusión de la una visita domiciliaria o una revisión de gabinete, es una facultad discrecional que se encuentra sujeta al principio de legalidad, por lo que debe estar justificada con la debida fundamentación y motivación por parte de la autoridad fiscalizadora que determine ejercerla.**

Sin embargo, esta ampliación del plazo para la conclusión, forma parte de un procedimiento, en el caso de revisión de gabinete, por lo que su motivación debe asentarse en la determinación específica, por lo que si en ella se indicaron esos fundamentos y motivos, será innecesario repetirlos en aquellos actos que sean consecuencia o derivación de éste; no obstante, aun en este supuesto deben invocarse, aquellas previsiones normativas, y razones que faculden a la autoridad para obrar en un sentido determinado.

Así la actualización eficaz de esa hipótesis se entenderá

vigente cuando **la autoridad exprese las razones conforme a las cuales emitió la orden correspondiente y se demuestre que la solicitud de información no sólo fue girada, sino que además se refería a información relacionada esencialmente con el objeto de la revisión;** no obstante, por lo que respecta la determinación del crédito fiscal sólo deberá aludir a la información obtenida durante la ampliación, **cuando sirva de sustento para tal efecto.**

Lo anterior, dio origen a la **Jurisprudencia 2a./J. 50/2011** (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la Décima Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro V, febrero de 2012, Tomo 2, página 1684, de texto:

“VISITA DOMICILIARIA. LA VALIDEZ DEL OFICIO QUE ORDENA SU AMPLIACIÓN DEPENDE, ÚNICAMENTE, DE LAS RAZONES QUE EN ÉL SE SEÑALEN PARA MOTIVAR ESA DETERMINACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 28 DE JUNIO DE 2006). Como acto de autoridad la orden de ampliación de una visita domiciliaria debe respetar el principio de legalidad previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, por tanto, para determinar la validez del oficio en el que se contiene la orden atinente, es suficiente con que la autoridad exprese en él las razones conforme a las cuales la emitió. Así las cosas, si dentro del oficio que contiene la orden respectiva la autoridad fiscal manifiesta los argumentos que, en su concepto, sostienen la decisión adoptada en relación con la necesidad o conveniencia de ampliar el plazo de la visita domiciliaria, ello es suficiente para determinar la validez del documento pues, al tratarse de un acto de naturaleza administrativa, basta con que las consideraciones correspondientes queden contenidas en la decisión específica y no en una distinta.

Contradicción de tesis 395/2011. Entre las sustentadas por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Segundo Circuito y el Tribunal Colegiado en Materias Civil y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito. 30 de noviembre de 2011. Cinco votos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Rubén Jesús Lara Patrón.

Tesis de jurisprudencia 50/2011 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del nueve de diciembre de dos mil once”.

En la que acorde con lo anterior, se precisó que como acto



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 81 -

de autoridad la orden de ampliación de una visita domiciliaria debía respetar el principio de legalidad previsto en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, por tanto, para determinar su validez, resultaba suficiente con que la autoridad expresara las razones conforme a las cuales emitió la ampliación, siendo suficiente que las consideraciones correspondientes queden contenidas en la decisión específica y no en una distinta.

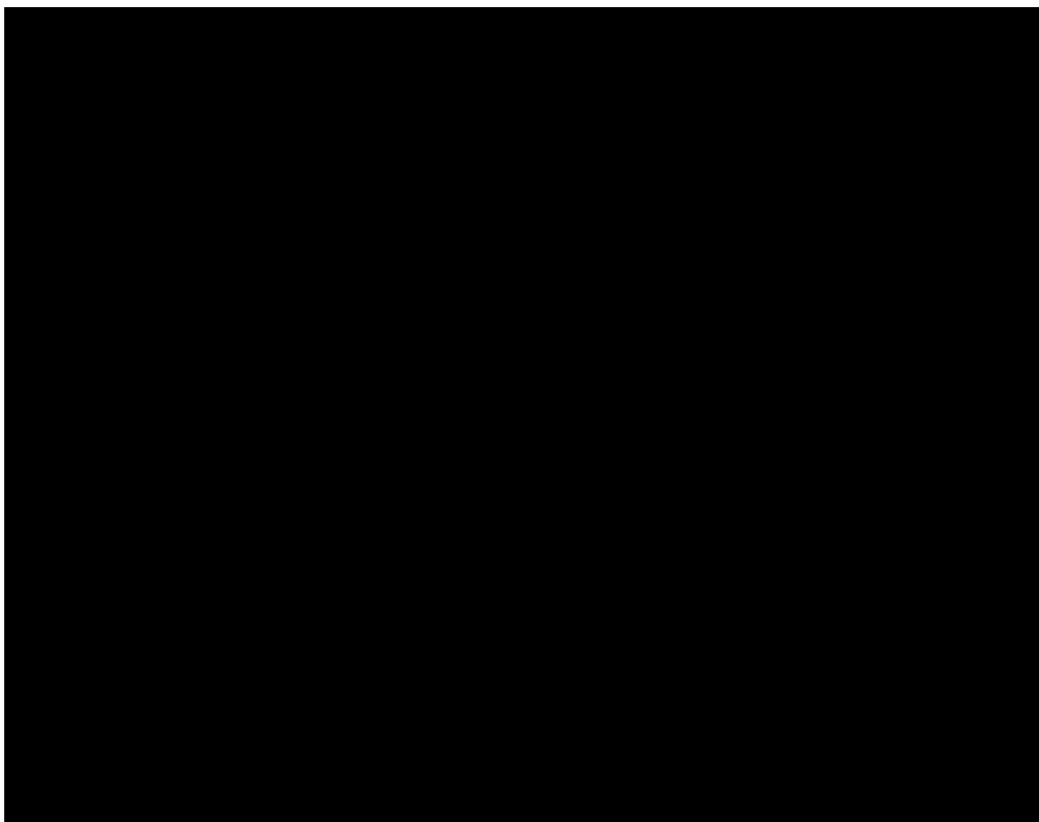
En virtud de lo anterior, es que a efecto de determinar si la prolongación de la revisión de gabinete fue legal al encontrarse debidamente fundada y motivada, dado que como se dijo **únicamente resulta necesario que se expresaran las razones conforme a las cuales se emitió la orden correspondiente, y que la información que fue requerida a la autoridad de otro país se encontrara relaciona con el objeto de la revisión**, es que se considera **INFUNDADO** lo argumentado por la actora.

Lo anterior es así, pues como se explicó, para que se surta el plazo excepcional previsto por el Apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscalizadora **únicamente debe demostrar objetivamente y con las pruebas idóneas, que solicitó información a una autoridad extranjera del contribuyente revisado, y que ésta se encontraba relacionada con el procedimiento de fiscalización que se llevó a cabo**, más no el que se le comunicó al contribuyente las razones por las cuales se solicitó la información, el por qué la misma resultaba necesaria, y qué relación tenía con la revisión que se estaba practicando, dándole a conocer además qué información fue la que solicitó al entregarle una copia del oficio por el que requirió la información, además de darle a conocer el resultado de la solicitud y sí la solicitud fue recibida por la autoridad extranjera.

En ese sentido a efecto de verificar si se fundó y motivó debidamente la ampliación de la revisión, por haberse demostrado que se expresaron las razones conforme a las cuales se emitió la orden de ampliación y que efectivamente se solicitó información a una autoridad extranjera del contribuyente revisado, relacionada con el procedimiento de fiscalización, es que se procede a analizar el material probatorio ofrecido por la autoridad.

Es de advertirse, que la parte actora argumenta que no está demostrado que la autoridad fiscalizadora haya solicitado información al departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, por lo que el procedimiento de fiscalización se prolongó ilegalmente; no obstante, reconoce en su escrito inicial de demanda que el 27 de febrero de 2014, le fue notificado el oficio número 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, por la Administración Central de Fiscalización Internacional, por el que se le hizo de su conocimiento que el plazo de la revisión de gabinete sería de dos años en términos del artículo 46-A, apartado B del Código Fiscal de la Federación, el que además no fue impugnado y el cual es del siguiente contenido:

OFICIO NÚMERO 900-07-04-2014-16880





TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 83 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "4"

900-07-04-2013-16880

GSDg800086/13

Página 2

vigor a partir del 1º de julio de 1997, reformada, adicionada y derogada mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio del 2003, 6 de mayo de 2009 y 9 de abril de 2012, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; 1, 2, primer párrafo, Apartado B, fracción IV, inciso g) y tercer párrafo, 9, primer párrafo, fracción XXXVII y penúltimo párrafo, en relación con el artículo 10, primer párrafo, fracción I, 20, primer párrafo, Apartado A, fracciones IX y X Apartado B, fracciones IV primer y último párrafos, VI y X; párrafos antepenúltimo y penúltimo, numeral 7, inciso d), y 21, primer párrafo, Apartado G, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente a partir del 23 de diciembre de 2007, conforme al Artículo Primero Transitorio del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre del mismo año, modificado por Decretos por los que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2010, el 13 de julio de 2012 y 30 de diciembre de 2013, en vigor a partir del 30 de abril de 2010, 14 de agosto de 2012 y 31 de diciembre de 2013 respectivamente, según lo dispone el Artículo Primero Transitorio de los citados Decretos; así como en los artículos 42, primer párrafo, fracción IV, 52 y 52-A, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 de conformidad con el Artículo Segundo Transitorio, fracción I, segundo párrafo 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, en vigor a partir del 1 de enero de 2014; y artículos 6, primer y quinto párrafos, 26, primer párrafo, fracción I, 33, último párrafo, 38, 42, primer párrafo, fracción II, 48, 52 y 52-A, fracción II; del Código Fiscal de la Federación vigente, le comunica que se ubicó dentro del supuesto establecido en el Apartado B primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, por lo que el plazo de la revisión que se le ha estado practicando por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007, al amparo del oficio número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, expedido por la suscrita; recibido por el C. [REDACTED] en su carácter de tercero quien manifestó prestar servicios como Jefe fiscal a [REDACTED], previo citatorio con fecha 4 de marzo de 2013, será de dos años contados a partir del 5 de marzo de 2013, fecha en que se le notificó el inicio de las facultades de comprobación.

Lo anterior, derivado de la solicitud de intercambio de información efectuada ante el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América.

Atentamente.

Administradora de Fiscalización Internacional "4".

RACF/AAC

Avenida Hidalgo # 77, Módulo III, Planta Baja, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, C.P. 06300, México, D.F.
Tel.: 58021746, www.sat.gob.mx youtube.com/satmx twitter.com/satmx



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional

DATOS GENERALES DEL ACTO ADMINISTRATIVO

R.F.C.: [REDACTED]
CONTRIBUYENTE: [REDACTED]
DOMICILIO FISCAL: [REDACTED]
COLONIA: [REDACTED]
LOCALIDAD Y ENTIDAD FEDERATIVA: [REDACTED]
OFICIO No. 900-07-04-2014-16880 DE FECHA: 25 de febrero de 2014.

ACTA DE NOTIFICACIÓN

Siendo las 11:00 horas del 27 de febrero de 2014, la C. [REDACTED] notificadora adscrita a la Administración Central de Fiscalización Internacional, de la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, con sede en la Ciudad de México, Distrito Federal, lo cual se acredita con constancia de identificación contenida en el oficio 900-07-2014-206 del 07 de enero de 2014, con vigencia del 07 de enero al 31 de diciembre de 2014, emitida por la Administradora Central de Fiscalización Internacional, se constituyó legalmente en el domicilio ubicado en [REDACTED] y cerciorándose que este fuese el domicilio fiscal del contribuyente a notificar, por coincidir con el señalado en el oficio número 900-07-04-2014-16880 del 25 de febrero de 2014, toda vez que dicho domicilio ostenta los siguientes datos externos: [REDACTED] y por haberse preguntado a la persona con la que se atiende la diligencia quien dijo llamarse [REDACTED] mismo que se identifica con [REDACTED] que contiene la fotografía que corresponde a los rasgos físicos de dicha persona, así como su firma, con domicilio en [REDACTED] y haber contestado esta última que el domicilio es el correcto, se requirió la presencia del contribuyente o de su representante legal, y al preguntar si éste se encontraba presente, el C. [REDACTED] contestó de manera expresa, que el contribuyente o su representante legal no se encontraban presentes, por lo tanto no podía atender esta diligencia y al no haber atendido el citatorio de fecha 26 de febrero de 2014 y ante su ausencia, en esta fecha se notifica al C. [REDACTED] en su carácter de [REDACTED]



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 85 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional

el oficio 900-07-04-2014-16880 del 25 de febrero de 2014, firmado por la L.C. [REDACTED] Administradora de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, mediante el que se le comunica que el plazo de la revisión por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, será de dos años.

Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 17 y 31, primer párrafo, fracciones XI y XXXIV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; 1º, 2º, 3º, 4º, 7º, fracciones I, VII, XII y XVIII, 8º, fracción III y Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en vigor a partir del 1º de julio de 1997, reformada, adicionada y derogada mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009 y 9 de abril de 2012, vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; 1, 2, primer párrafo, Apartado B, fracción IV, inciso g) y tercer párrafo, 9, primer párrafo, fracción XXXVII y penúltimo párrafo, en relación con el artículo 10, primer párrafo, fracción I, 20, primer párrafo, Apartado A, fracciones IX y X, y Apartado B, fracciones IV primer y último párrafos, VI y X, párrafos antepenúltimo y penúltimo, numeral 7 y 21, primer párrafo, Apartado G, fracción I del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente a partir del 23 de diciembre de 2007, conforme al Artículo Primero Transitorio del Decreto por el que se expide el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se modifica el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre del mismo año, modificado por Decretos por los que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril de 2010, el 13 de julio de 2012 y el 30 de diciembre de 2013, en vigor a partir del 30 de abril de 2010, 14 de agosto de 2012 y 31 de diciembre de 2013, respectivamente, según lo dispone el Artículo Primero Transitorio de los citados Decretos; así como en los artículos 134, primer párrafo, fracción I, 135, 136 y 137, del Código Fiscal de la Federación, vigente, se le entrega el original con firma autógrafa del oficio antes mencionado y original de la presente acta de notificación.

NOTIFICADO

"Prevía lectura del presente documento y enterado de su contenido, asiento de puño y letra, mi nombre y firma a los 27 días del mes de febrero de 2014.

NOTIFICADOR



(NOMBRE Y FIRMA)

R.F.C.:



C.



231

329

6

Avenida Hidalgo No. 77 Módulo III, planta baja, Colonia Guerrero, C.P. 06300, Delegación Cuauhtémoc.
Tel.: (55) 5802 1582 sat.gob.mx youtube.com/satmx twitter.com/satmx

Del contenido del oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional "4", se advierten los siguientes puntos:

- En virtud del oficio la Administración de Fiscalización Internacional "4" de la Administración Central de Fiscalización Internacional, comunicó al contribuyente ***** **** ** ***** que el plazo para la revisión sería de dos años.
- Precisa que por lo que respecta a los intereses a que se refiere el artículo 32, fracción XXVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007 y toda vez que acreditó impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, asimismo, en virtud de que llevó a cabo operaciones con residentes en el extranjero, le comunica que se ubicó dentro del supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente.
- Por lo que el plazo de la revisión que se le estaba practicando por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007, al amparo del oficio 900-07-04-2013-198 de 27 de febrero de 2013, sería de dos años contados a partir del 5 de marzo de 2013, fecha en la que se le notificó el inicio de las facultades de comprobación.
- Que lo anterior derivó de la solicitud de intercambio de información efectuada ante el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de Estados Unidos de América.
- De acuerdo a las constancias de notificación que obran en autos el mismo fue notificado el 27 de febrero de 2014, previó citatorio del día anterior.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 87 -

Por lo que se estima que a través del contenido del oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional “4” de la Administración Central de Fiscalización Internacional, se comunicó al contribuyente ***** que el plazo para la revisión se ampliaría a dos años, ya que por lo que respecta a los intereses a que se refiere el artículo 32, fracción XXVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007 y toda vez que acreditó impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, asimismo, en virtud de que llevó a cabo operaciones con residentes en el extranjero, le comunica que se ubicó dentro del supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, pues solicitó información al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de Estados Unidos de América.

Con lo que se estima que la autoridad a través del contenido del oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, sí expresó a la contribuyente, las razones conforme a las cuales se amplió el plazo a dos años para el ejercicio de las facultades, respecto de las cuales se encontraba siendo sujeta, ante la solicitud de información efectuada al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de Estados Unidos de América.

Ahora bien, a efecto de constatar que la solicitud de información fue girada, conviene analizar las pruebas ofrecidas por la autoridad en copia certificada como lo son el oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, la Solicitud de Mensajería Especializada de 26 de febrero de 2014 y la “Carta del Servicio de Mensajería de *****” presentadas como confidenciales al contestar la demanda.

Previamente a lo anterior, conviene acotar que no obstante las mismas no obran agregados al expediente administrativo, ello no es motivo suficiente para desconocer su existencia, pues la autoridad precisa que al haberles atribuido el carácter de información reservada y confidencial, tales documentos fueron archivados en un lugar diferente para su resguardo, no obstante, al haber sido traídos a juicio al contestar la demanda, y con la exhibición que de los mismos se hace, es que se acredita su existencia. En tales términos, se procede a valorarlos de conformidad con 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, al tratarse de documentales públicas.

Del contenido del oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, emitido por la Administradora Central de Fiscalización Internacional se advierte lo siguiente:

- La Administradora Central de Fiscalización Internacional, solicitó información y documentación a United States Competent Authority Deputy Commissioner (International) Large and Mid-Size Business Revenue Service Representative.
- Comunicándole que la Administración del Fiscalización Internacional “4” adscrita a la Administración Central de Fiscalización Internacional, se encontraba ejerciendo facultades de comprobación al contribuyente ***** **** *
- En relación con la revisión efectuada a la empresa *****
**** ** ***** se precisaron como antecedentes los siguientes:
 - Conoció que pago \$***** y \$**** ***** MXN por concepto de “Intereses”, en los ejercicios fiscales de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 89 -

2007 y 2008, en favor de una persona moral ubicada en Estados Unidos., efectuando una retención a la tasa del 15% de conformidad con el Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuesto sobre la Renta.

- Conoció que en 2007 y 2008 era accionista de una persona moral ubicada en Estados Unidos y que era su parte relacionada.
- Lo anterior, derivado de un contrato de préstamo de 17 de octubre de 2007, del que se conoció que dicha persona, haría préstamos a ***** ** * desde la fecha de celebración del mismo y hasta la fecha de término, cuyo monto no excedería de \$***** USD, la tasa de interés a pagar sería igual a la tasa Libor más 0.5% por cada periodo de cálculo de los intereses, sobre el saldo del capital no pagado, por lo que firmarían pagarés en los que contarían los importes adeudados y el domicilio de dicha persona está en Estados Unidos.
- Conoció dieciocho pagarés, proporcionados por la empresa ***** ** * vigentes en el ejercicio fiscal de 2007.
- Por lo que con el objeto de que la Administración de Fiscalización Internacional “4” adscrita a la Administración Central de Fiscalización Internacional se encontrará en posibilidad de obtener información que le permitiera conocer

la determinación de los intereses que fueron erogados en 2007 y 2008, así como la razón de negocios que motivó dichos préstamos, solicitó se proporcionara:

A. Servicio de Rentas Internas.

1. Confirmación de la residencia fiscal en los Estados Unidos de América, domicilio fiscal y número de identificación de dicha persona moral.
2. Proporcionar copia de las declaraciones anuales normales y en su caso complementarias, del impuesto sobre la renta, presentadas por ***** correspondientes a los ejercicios fiscales 2007 y 2008, donde se observará el tratamiento fiscal dado a los intereses.
3. Indicara cuales fueron los requisitos solicitados a dicha persona moral, para considerar que es una entidad sujeta a los beneficios del Convenio celebrado entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuesto sobre la Renta, específicamente para acreditar que no le resultara aplicable alguna limitante del artículo 17 del Convenio, proporcionando elementos documentales.

B. Representante legal de dicha persona moral:

1. Proporcione una integración de sus accionistas indicando el porcentaje de tenencia accionaria que poseía cada uno en 2007 y 2008, nombre completo y razón social, número de identificación fiscal y país de residencia.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** **

- 91 -

2. Proporcione papel de trabajo donde se observe la determinación de los intereses cobrados a ***** ** durante 2007 y 2008.
3. Proporcionar una integración de todos los pagos recibidos por ***** ** durante 2007 y 2008, con copia fotostática de las transferencias electrónicas y/o estado de cuenta que amparen los pagos.
4. Indique sí dicha persona moral, cobro a ***** **, durante los ejercicios 2007 y 2008, alguna penalización derivada de algún atraso en el pago del capital prestado o sus intereses correspondientes, en cuyo caso indique fecha e importe y proporcione la documentación soporte.
5. Indique sí los pagarés enlistados en los antecedentes eran todos los vigentes en los ejercicios fiscales de 2007 y 2008 y en caso contrario proporcionara copia de los demás pagarés que amparara los prestamos efectuados.
6. Indique el origen de los recursos con los cuales efectuó préstamos a ***** ** durante los ejercicios 2007 y 2008.
7. Proporcione organigrama del grupo multinacional al que pertenece a la persona moral.
8. Proporcione copia fotostática del estado de pérdidas y ganancia de los ejercicios fiscales de 2007 y 2008 de la persona moral, a un nivel de subcuenta que permita identificar los ingresos percibidos de ***** ** por concepto de “intereses”.

- Que el resultado que se pretendía obtener con la información y documentación requerida era verificar la deducibilidad de los intereses erogados por ***** **** ** en 2007 y 2008 en favor de persona moral, para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta, pues si los préstamos otorgados por la persona moral a ***** **** ** corresponden a un crédito respaldado no precedería la deducción de los intereses pagados con motivo de los mismos y éstos se considerarían dividendos fictos por los cuales ***** ** ** ** **** debió realizar el pago del impuesto sobre la renta correspondiente en México.
- Finalmente, se le comunicó que a fin de conservar la confidencialidad y salvaguarda del secreto a que hace referencia el artículo 27 del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia Impuesto sobre la Renta y el Acuerdo entre los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América para el Intercambio de Información Tributaria, una vez agotadas las acciones correspondientes en la que se utilizara la información y documentación requerida, se guardará en archivo confidencial.

El oficio 900 07 2014 14598 de 24 de febrero de 2014, fue despachado por el Titular de la Administración de Fiscalización Internacional “3”, a través de la “Solicitud de Mensajería Especializada” de 26 de febrero de 2014, la cual se advierte, se trata de un formato oficial para el despacho de los asuntos del Servicio de Administración Tributaria, misma que fue ofrecido en copia certificada, y que cuenta con número de folio 1266.

De la “Solicitud de Mensajería Especializada” de 26 de febrero de 2014 en comento, se advierte que se asentó el número del oficio



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 93 -

a despacharse y la fecha de su elaboración, y si bien fueron dos los oficios despachados en la solicitud, claramente que distingue que uno de ellos corresponde con el oficio 900 07 2014 14598 de 24 de febrero de 2014, pues se precisó además el nombre destinatario y su cargo, los cuales también corresponden con los del oficio por estar dirigido a United States Competent Authority Deputy Commissioner (International) Large and Mid-Size Business Revenue Service Representative, precisando además el domicilio de envió, y el tipo de mensajería a través del cual se despacharía sendo oficio, como lo fue “*****”, y que la misma se remitía con el carácter de URGENTE PARA SU ATENCIÓN, no pasa desapercibo además, que obra en ella, el sello de recibido para su despacho.

De lo anterior, es posible advertir que la autoridad, llevo a cabo las acciones necesarias para el despacho del oficio 900 07 2014 14598 de 24 de febrero de 2014, emitido por la Administradora Central de Fiscalización Internacional, esto es, que luego de la emisión de esté, efectuó las acciones necesarias para que este fuera notificado a su destinatario, **lo que es suficiente para demostrar que la solicitud de información fue girada.**

De manera adicional a las documentales ofrecidas por la autoridad, también se acompañó con el carácter de confidencial, la copia certificada de la carta del servicio de mensajería “*****”, en la cual el C Gerente de Comunicación y Servicio al Cliente, informó a la Administración de Fiscalización Internacional “3” del Servicio de Administración Tributaria el número de guía con que **se envió** el oficio 14598 del 27 de febrero de 2014, en atención al destinatario y domicilio precisados, en convenio con la compañía de mensajería ***, con número de guía y la **entrega en destino final**, el 28 de febrero de 2014.

Es por lo anterior, que una vez analizadas las pruebas aportadas por la autoridad, se advierte que analizadas en su conjunto, son suficientes para acreditar y tener por demostrado que la autoridad fiscalizadora solicitó información al departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, resultando **infundado** lo argumentado por la actora, en el sentido de que no se había demostrado que se solicitó información al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de Estados Unidos de América.

No obsta a lo anterior, lo señalado por la actora en el sentido de que con ninguno de los documentos exhibidos por la autoridad se demuestra dicha solicitud, en virtud de que:

1.- El oficio de 24 de febrero de 2012, solo acredita la existencia misma del oficio, que contiene un requerimiento de información, por un préstamo que le fue otorgado y los intereses derivado del mismo, sin que se acredite su envío ni acuse de recibo, sino que sólo se demuestra que una unidad administrativa elaboró el oficio de requerimiento; sin embargo, elaborar un oficio no es equivalente a formular una petición o solicitud, y al no haberse comunicado es un mero deseo que no nació a la vida jurídica.

2.- La constancia de envío, se trata de una solicitud de mensajería especializada, entre las Unidades Administrativas del Servicio de Administración Tributaria, que únicamente acredita la comunicación entre distintas áreas del Servicio de Administración Tributaria, donde solicitó se enviaran dos oficios a través del servicio de mensajería de "*****", pero no se da cuenta de su recolección, y mucho menos de su entrega y tampoco es posible conocer que se haya solicitado información, pues no se menciona el nombre, y fue emitida por la Administración de Fiscalización Internacional "3", cuando la que materialmente instauró sus facultades de comprobación, fue la Administración de Fiscalización Internacional "4".



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 95 -

3.- Por otro lado también argumenta que la “Carta emitida por el Servicio de Mensajería “*****”, no acredita que el oficio haya sido recolectado y enviado a su destinatario, ni que dicho destinatario lo haya recibido al tratarse de un documento privado firmado por persona desconocida, ante la ausencia de documento que permita comprobar la autoría de la carta, y por tratarse de un documento privado carente de fecha cierta, que corresponde a meras manifestaciones sin sustento, aunado a que no cuenta con elementos que permitan corroborar su contenido, ni el envío ni la entrega de la solicitud de información a su destinatario, y que el número de guía no demuestra el envío o la recepción del documento, pues de la revisión a través del sitio de internet ***** se puede corroborar que arroja “no se encontró la guía”.

Aunado a que en la carta se señala que a través de la guía, que se entregó a una persona de nombre “*****” (quien no se sabe quién es) por medio de “***”, en virtud del convenio celebrado por “*****”, no obstante de su revisión, también se dice que el número de referencia no es válido, con lo que a través de sus elementos no se demuestra el envío y recepción del requerimiento, siendo evidente que no se solicitó información alguna.

Lo anterior es así, pues se estima que la visión de la actora parte de una revisión aislada de la documentación, por ello asevera que únicamente acredita lo que a su contenido se refiere, no obstante, a través del oficio 900 07 2014 14598 de 24 de febrero de 2014, se advierte que la autoridad realizó un requerimiento de información al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de Estados Unidos de América, en virtud del préstamo otorgado a ***** por la empresa en Estados Unidos, y por los intereses derivado de tal préstamo, oficio respecto del cual la autoridad llevó a cabo las gestiones necesarias para

su despacho a través de la “Solicitud de Mensajería Especializada”, la que se desprende fue efectuada respecto a este, por contener los datos relativos al oficio, y sin que obste el que su trámite haya sido solicitado por la Administración de Fiscalización Internacional "3", en tanto que se trata de una de las unidades de la Administración Central de Fiscalización Internacional y ésta únicamente se encuentra gestionando el despacho del referido oficio.

Bajo ese entendido, lo cierto es que el oficio 900 07 2014 14598 de 24 de febrero de 2014, fue despachado a través de la solicitud de mensajería llevada a cabo por la autoridad, **y con ello se acredita que la solicitud de información fue girada**, sin que sea posible exigir que a través del oficio o su despacho se acredite también su recepción, toda vez que no es una obligación para la autoridad nacional constatar que el oficio girado fue efectivamente entregado a la autoridad extranjera, puesto que no existe disposición ni nacional ni extranjera que así lo faculte.

No obstante lo anterior, también se advierte que el trámite, envío y recepción del oficio, encuentran apoyo en la “Carta del Servicio de Mensajería, la que si bien se trata de un documento privado, fue dirigido a la autoridad por el personal de la empresa “*****”, que corresponde a la empresa que prestó el servicio de mensajería, aunado a que dicha carta se rindió, con el fin de informar el despacho del oficio, por lo que al dar cuenta del oficio girado, estableciendo el número de guía que le correspondió así como los datos donde fue entregado, puede advertirse que el oficio llegó a destino final.

Cabe señalar que al tratarse de un documento privado, efectivamente no se encuentra sujeto a los requisitos del acto administrativo y por ello a que se acredite su autoría y a que el mismo cuente con fecha cierta; sin embargo, dada su autoría y en relación a los otros documentos aportados si puede probar indiciariamente que el oficio fue recibido, aun y cuando, como se ha señalado, no es un requisito que ello este acreditado.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 97 -

Tampoco obsta a lo anterior, lo manifestado por la demandante en el sentido de que el número de guía no demuestra el envío o la recepción del documento, pues de la revisión a través del sitio de internet ***** se puede corroborar que arroja “no se encontró la guía”, ello pues, atento a la consideración efectuada, resulta de suma importancia tener en cuenta los artículos 3, fracción V, 20 y 21 del Reglamento de Mensajería y Paquetería, que disponen:

“Artículo 3.- Para los efectos del presente Reglamento, además de los términos señalados en la Ley, se entenderá por:

(...)

V. NÚMERO DE GUÍA. Folio que se encuentra impreso en forma consecutiva en la Carta de Porte o Guía;

(...)

VII. PERMISIONARIO. La persona física o moral que cuenta con permiso por parte de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes para prestar el servicio de paquetería y mensajería a terceros en caminos y puentes de jurisdicción federal”;

“Artículo 20.- Por cada Paquete el Permisionario deberá expedir una Carta de Porte o Guía, que deberá contener lo siguiente:

I. Número de Carta de Porte o Guía;

II. Nombre o razón social y domicilio del Remitente;

III. Nombre o razón social y domicilio del Permisionario;

IV. Nombre o razón social y domicilio del Destinatario o lugar de entrega;

V. Fecha en que se hace la expedición;

VI. Precio del servicio;

VII. Declaración del contenido y peso;

VIII. En su caso, condiciones especiales del manejo;

IX. Seguros ofrecidos y/o valor declarado, y

X. Condiciones en las que los plazos y garantía al Remitente se aplicarán en caso de retraso en la entrega del Paquete, si sobre este punto mediare alguna condición o pacto.

De no contemplarse en la Carta de Porte o Guía, el domicilio del Permisionario y el precio del servicio se deberán indicar en el recibo, factura o documento similar, el cual formará parte de la misma y servirá de comprobante de la relación jurídica entre el Remitente y el Permisionario”.

“Artículo 21.- La Carta de Porte o Guía será expedida en original y dos copias, el original para ser adherido al Paquete, una copia al Remitente y la otra para el Permisionario, misma que deberá conservar en sus archivos por tres meses para efectos de la verificación por parte de la Secretaría.

No obstante lo anterior, para el caso de las copias de la Carta de Porte o Guía, los permisionarios tendrán la opción de usar medios electrónicos en lugar de documento impreso. En este supuesto, el documento electrónico deberá contener los datos que establece el artículo 20 de este Reglamento y los permisionarios serán responsables de contar con los medios necesarios que permitan su verificación por parte de la Secretaría.

Para el traslado de paquetes el Permisionario deberá elaborar el Manifiesto, mismo que se deberá portar en el vehículo correspondiente.

De lo anterior se advierte que si bien, cada paquete despachado contará con un número de guía, **esta se encontrará disponible para consulta por un periodo determinado de tres meses**, lo que justifica que a la fecha **ya no se encuentre disponible para su consulta**, no obstante como se mencionó, existe el informe del Permisionario en el que señala que través de la guía, el paquete fue entregado a una persona de nombre “*****”, por medio de “***”, en virtud del convenio celebrado por “*****”, con lo cual, en opinión de este Cuerpo Colegiado, se demuestra el envío y recepción de la mensajería, en consecuencia, se insiste, que con la documentación aportada en su conjunto, son suficientes, para acreditar que la información fue solicitada a una autoridad en el extranjero.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 99 -

Por lo hasta aquí expuesto, esta Primera Sección de la Sala Superior de este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, advierte que la Administración de Fiscalización Internacional “4” de la Administración Central de Fiscalización Internacional, comunicó con el oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, a la contribuyente ***** ** *, que el plazo para la revisión sería de dos años, en tanto que llevó a cabo operaciones con residentes en el extranjero, efectuó una solicitud de intercambio de información al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de Estados Unidos de América, ubicándose en el supuesto establecido en el Apartado B, primer párrafo del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, **con lo cual la autoridad expresó al contribuyente las razones conforme a las cuales emitió la orden para ampliar la revisión por el plazo de dos años.**

En concordancia con lo anterior, mediante el oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, por el que la Administradora Central de Fiscalización Internacional, solicitó información y documentación a United States Competent Authority Deputy Commissioner (International) Large and Mid-Size Business Revenue Service Representative, a efecto de que la Administración de Fiscalización Internacional “4”, adscrita a la Administración Central de Fiscalización Internacional se encontrará en posibilidad de obtener información para conocer la determinación de los intereses que fueron erogados en favor de una persona moral ubicada en Estados Unidos, en 2007 y 2008, y la “Solicitud de Mensajería Especializada” de 26 de febrero de 2014, por la que se advierte que la autoridad efectuó las gestiones para el despacho del oficio y la “Carta del Servicio de Mensajería *****”, por el que se informó el envío del oficio y su recepción, en opinión de este Cuerpo Colegiado, se advierte que **la autoridad no solo expresó a la contribuyente las razones conforme a las cuales ordenó ampliar la revisión por dos años, sino que además demostró que la solicitud de información fue girada.**

Cabe señalar que tampoco es óbice a lo anterior, lo argumentado por el demandante, el sentido de que se le debían dar a conocer qué información fue la que se solicitó a la autoridad extranjera, a través de la entrega de una copia del oficio por el que se requirió la información al extranjero, con la finalidad de verificar si se encuadraba en lo dispuesto por el apartado B., del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, pues como se ha razonado a lo largo del presente fallo, bastaba que la autoridad indicara las razones conforme a las cuales emitió la orden correspondiente y se demostrara que la solicitud de información fue girada.

Al respecto debe decirse que el legislador no consideró que las comunicaciones entre las unidades administrativas deban notificarse a los particulares para que alegue lo que a su derecho conviniese; pues si bien a través de tales comunicaciones la autoridad recaba una serie de elementos que pueden servir de apoyo para la determinación del crédito, no son el objeto de controversia del referido procedimiento, sino que simplemente, constituyen un instrumento de coordinación entre las autoridades para que puedan ejercer de manera más informada y detallada sus funciones jurídicas, como lo es, precisamente, que el Servicio de Administración Tributaria cuente con los elementos necesarios para pronunciarse en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributaria y dilucidar sobre la veracidad de las conductas efectuadas por los contribuyentes, por lo cual no constituyen un acto de molestia definitivo.

Así, al no tener el carácter definitivo, no se rigen por el artículo 14 constitucional ni requieren, por consecuencia, que previamente a su ejecución no se otorgue la garantía de audiencia; de ahí lo **infundado** del concepto de violación.

Aunado a que conforme al artículo 20 primer párrafo, Apartado A, fracciones L y LVI del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente a la fecha de solicitud de la información,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 101 -

y el apartado B fracciones IV y VI, párrafos antepenúltimo y penúltimo, numeral 7 y 21 Apartado G, fracciones I y II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, correspondía a la Administración Central de Fiscalización Internacional y a la Administración de Fiscalización Internacional “4” el *"Mantener comunicación con las autoridades fiscales y aduaneras de otros países para obtener y proporcionar la información y documentación en relación con los asuntos fiscales y aduaneros internacionales de su competencia"*, por lo que las autoridades contaban con facultades para requerir la información a la autoridad extranjera.

En ese sentido, resulta innecesario que todo informe, reporte, resolución o comunicación entre autoridades deban ser notificados al particular, pues como se ha establecido, las únicas cuestiones que son objeto de debate en el procedimiento de revisión de gabinete, son "los hechos constitutivos de la determinación del crédito", mas no así las comunicaciones internas referidas, pues éstas únicamente tienden a proveer una mejor coordinación entre las autoridades, a efecto de que el Servicio de Administración Tributaria a través de sus unidades administrativas, pueda ejercer de mejor manera las facultades encomendadas por ley y se corrobora que las autoridades que solicitaron la información contaban con facultades para ello.

Por ende, como se ha establecido, si los fundamentos conforme a los cuales se determina un crédito al contribuyente, son precisamente, alguno de los hechos que fueron motivo del inicio del procedimiento de revisión de gabinete, es dable colegir que son éstos los únicos que deben ser notificados al particular; pues como se ha expresado, las comunicaciones internas sólo tienen como objeto externar información técnica que inclusive, puede o no ser compartida o asumida por la autoridad resolutora, al momento de emitir la resolución en el procedimiento de revisión de gabinete.

Máxime que, de estimarse lo contrario, implicaría que la autoridad debiese de emplazar al contribuyente del contenido de todas y cada una de las comunicaciones internas que lleven a cabo las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, lo cual no sólo entorpecería y alargaría indebidamente el procedimiento de revisión de gabinete, sino que además resultaría procedimentalmente inocuo, en tanto tales comunicaciones no tienen el carácter de definitivas ni constitutivas de derechos u obligaciones -sino meramente informativas-; por lo que no existiría efecto práctico alguno el que se permita al particular inconformarse contra su contenido, máxime si se tiene en cuenta que, como se ha expresado, puede ser el caso de que ni siquiera se tomen en cuenta al emitir la resolución respectiva.

A mayor abundamiento, debe señalarse que, el hecho de que las unidades del Servicio de Administración Tributaria, soliciten y remitan información y documentación a autoridades extranjeras no incide, en sí y por sí mismas en la esfera jurídica del particular, en tanto que no determina la situación jurídica del contribuyente, ni resultan constitutivas de obligaciones, sino que son meramente informativas y, por ende, resulta innecesario que se otorgue al particular la oportunidad de controvertir su contenido y, en su caso, ofrecer pruebas en su contra.

No obstante, cabe mencionar para el caso de que sí se llegase a incorporar alguna consideración contenida en una comunicación entre autoridades, como parte de las consideraciones de la resolución del procedimiento de revisión de gabinete, lo cierto es que el gobernado quedaría en estado de indefensión por el hecho de no haberla conocido previamente, por ser parte de las cuestiones factico jurídicas sobre las cuales se le impuso el crédito fiscal.

Conviene señalar que en materia de motivación el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación establece la facultad de la autoridad fiscalizadora de motivar las resoluciones con hechos que conozca con



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 103 -

motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación o bien que consten en los expedientes, así como aquellos proporcionados por otras autoridades fiscales.

Para mayor claridad a continuación se transcribe lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación:

“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.

(...).”

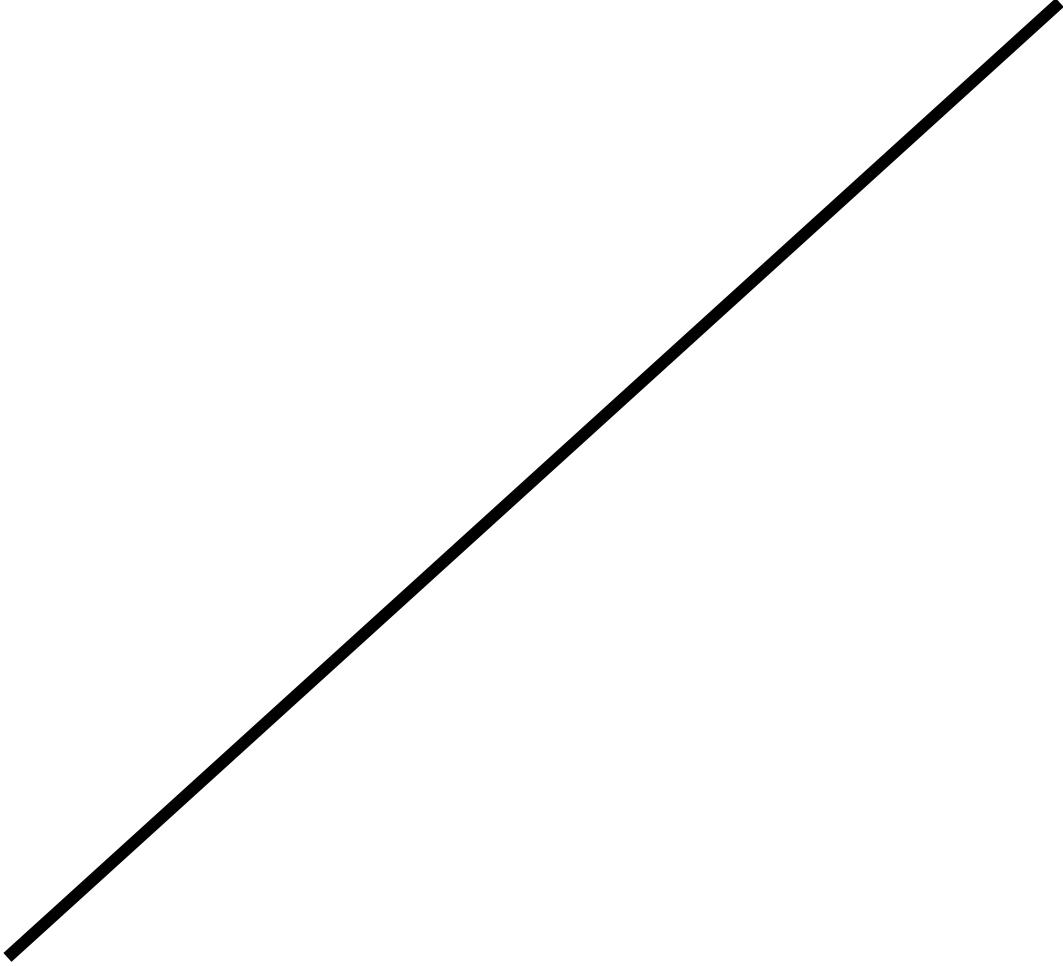
(Énfasis añadido)

Como se puede apreciar de la transcripción anterior, los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones emitidas por la autoridad fiscal.

Aunado a lo anterior, la disposición que nos ocupa también establece que cuando otras autoridades proporcionen expedientes o

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

En ese sentido, y en tanto que también corresponde verificar que la información solicitada se refería a aquella relacionada esencialmente con el objeto de la revisión; es que resulta necesario conocer los fundamentos y motivos de la resolución recurrida contenida en el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 del 9 de febrero de 2017, emitida por el Administrador de Fiscalización Internacional "1", a través del cual determina un crédito fiscal en cantidad de \$****', por concepto de Impuesto sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, por el ejercicio fiscal 2007, documental pública que se valora de conformidad con lo previsto en los artículos 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa, la que en parte considerativa se digitaliza a continuación:



ACTORA:

***** **

- 105 -


SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO




SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

179

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Asunto: Se determina el crédito fiscal que se indica.

Ciudad de México, 9 de febrero de 2017.

"Año del Centenario de la Promulgación de la Constitución
Política de los Estados Unidos Mexicanos"

Presente.

Esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, Autoridad competente para emitir la presente, en virtud de que la contribuyente [REDACTED] se ubica en el supuesto establecido en la fracción III, del Apartado B, del artículo 28 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento, ya que consignó en su declaración normal correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, que es el último ejercicio fiscal declarado a esta fecha, un total de ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta por [REDACTED] MXN, cantidad que resulta ser superior a la cantidad de [REDACTED] MXN, actualizada en enero de 2017, de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del mencionado artículo 28, del citado Reglamento Interior; así como en virtud de que la contribuyente se ubica en el supuesto que establece el artículo 28, Apartado B, fracción VIII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento, toda vez que generó ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes y toda vez que efectuó acreditamientos de impuestos pagados en el extranjero; así como en virtud de que la contribuyente se ubica en el supuesto que establece el artículo 28, Apartado B, fracciones VII y IX del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento, toda vez que llevó a cabo operaciones con residentes en el extranjero; y con relación a las contribuciones de las que es sujeto directo consistentes en materia del impuesto



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 2

sobre la renta e impuesto al activo, así como retenedor y responsable solidario consistente en materia de impuesto sobre la renta, causado con motivo de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero; por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007; con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16 y 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 17 y 31, primer párrafo, fracciones XI y XXXIV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal vigente; 1o., 2o., 3o., 4o., 7o., fracciones VII, XII y XVIII, 8o., fracción III y Tercero Transitorio de la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, en vigor a partir del 1o. de julio de 1997, reformada, adicionada y derogada mediante Decretos publicados en el mismo órgano oficial de difusión el 4 de enero de 1999, 12 de junio de 2003, 6 de mayo de 2009, 9 de abril de 2012 y 17 de diciembre de 2015 vigentes a partir del día siguiente al de su publicación; 1, 2, primer párrafo, Apartado B, fracción V, inciso e) y segundo párrafo, 5, primer párrafo, 11, fracciones XV y XXIII, 13, fracciones I y VI, 28, primer párrafo, Apartado A, fracciones XVII y XXVII, Apartado B, fracciones III, VII, VIII y IX; penúltimo párrafo; así como el último párrafo, numeral 5, inciso a) y 29, primer párrafo, Apartado E, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento; Artículo Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio del mismo año, conforme al Artículo PRIMERO Transitorio del citado Acuerdo; así como en los artículos 6, primer y quinto párrafos, 26, primer párrafo, fracción I, 17-A, 20-Bis, 21, 33, último párrafo, 38, 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo, 48, primer párrafo, fracciones I, II, III y IX, 50, 51, 52, 52-A, fracción II, 63, 70, 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, y artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción; procede a determinar el crédito fiscal en materia del impuesto sobre la renta por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, derivado de la orden de revisión, GSD9800086/13, contenida en el oficio número 900-07-04-2013-198, del 27 de febrero de 2013, conforme a lo siguiente:

Con base en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, específicamente del expediente a nombre de [REDACTED] que obra en poder de la Administración Central de Fiscalización Internacional se conoció lo siguiente:

ANTECEDENTES:

/3...

ACTORA:

***** **

- 107 -


SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO


SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Página 3

1. Mediante oficio número 900 07 04-2012-54113 de fecha 27 de septiembre de 2012, notificado legalmente el 05 de octubre de 2012, previo citatorio de fecha 04 de octubre de 2012, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, solicitó se presentara el C.P.R. [REDACTED] o su representante legal debidamente acreditado a efecto de tratar asuntos relacionados con la revisión del dictamen fiscal que formuló sobre los Estados Financieros del contribuyente [REDACTED], con R.F.C. [REDACTED] por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007.

2. En consecuencia, el día 16 de octubre de 2012, en las oficinas de la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, compareció el C. [REDACTED], en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED], situación que acreditó mediante instrumento notarial número [REDACTED] de fecha 5 de octubre de 2012, pasada ante la fe del Lic. [REDACTED] Titular de la Notaría Número [REDACTED] del entonces Distrito Federal, de la cual proporcionó copia simple, en atención al citatorio contenido en el oficio número 900 07 04-2012-54113 de fecha 27 de septiembre de 2012, quien realizó diversas manifestaciones las cuales literalmente se señalan a continuación en contestación a cada uno de los cuestionamientos de esta Autoridad:

a) Proporcione copia del acuse de recibo de la presentación del dictamen fiscal correspondiente al ejercicio de 2007.

Respuesta

Al respecto, el compareciente proporcionó anexo a con copia del acuse de recibo de la presentación del dictamen de la entidad [REDACTED], por el periodo 2007, con folio 000001.

b) Por lo que se refiere a las partidas a revisar en el presente citatorio, proporcione copia de los papeles de trabajo donde se observe lo siguiente:

b.1. Evidencia del proceso de planeación y programa de auditoría.

b.2. Evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y de control interno la que puede estar referida a cuestionarios, diagramas de flujos, memoranda descriptiva o una combinación de éstos métodos.



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

183

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

[REDACTED]

D9800086/13

Página 9

Respecto a la solicitud de las actas de asamblea y a los nombres de las entidades a las cuales se realizó pago de dividendo, el compareciente proporcionó resumen de cada una de las actas que muestra el decreto de los dividendos y el nombre de la entidad a la que fueron pagados (anexo h.iii, folios 000002 al 000015).

Asimismo, en lo que respecta a los puntos h) iii. y h) iv., el compareciente manifestó que debido a que las copias simples de las actas de asamblea y transferencias bancarias no formaron parte de sus papeles de trabajo, no proporcionan las mismas, sin embargo, en los papeles proporcionados se muestra la revisión efectuada a los rubros en comento, asimismo, como se indica en el párrafo anterior, se proporcionó copia simple del resumen de cada una de las actas que muestra el decreto de dividendos y el nombre de la entidad a la que fueron pagados.

i) En el anexo 8 "Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor" de su dictamen, se observó que [REDACTED] esta acreditando impuesto sobre la renta por dividendos o utilidades distribuidos en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, al respecto proporcione:

i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión de la determinación de dicho impuesto sobre la renta acreditable en el ejercicio 2007.

ii. Papel de trabajo de la determinación del impuesto sobre la renta acreditado en 2007, de conformidad con lo establecido en el artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Respuesta

El compareciente manifestó que respecto al anexo 8 "Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor", dicha partida no formó parte de su revisión por ser un monto inmaterial.

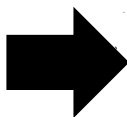
j) Con relación al pago de dividendos señalado en el inciso anterior, se observó en el anexo 16 "Cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN)" de su dictamen que los mismos provienen de la cuenta de utilidad fiscal neta, al respecto proporcione copia de lo siguiente:

i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión a dicha cuenta.

ii. Papel de trabajo de la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta al 31 de diciembre de 2007, de conformidad con lo establecido en el artículo 88 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Respuesta

Al respecto, el compareciente proporcionó copia simple de la cédula de trabajo donde se observa la revisión realizada en el curso transcurso de su auditoría (anexo j, folio 000001)



k) En su dictamen, en el anexo 13 "Base determinada de pagos al extranjero", manifiesta un importe total por \$ [REDACTED] pesos, que se integra como sigue:

ACTORA:
***** **

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257
[Redacted]
GSD9800086/13

NOMBRE	PAIS RESIDENCIA	DE CONCEPTO PAGO	DEL IMPORTE	TASA	I.S.R. RETENIDO PAGADO
[Redacted Table Content]					

Sobre el particular proporcione copia simple de la información y documentación siguiente:

- i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión a las partidas señaladas en el cuadro anterior, en donde se muestre el alcance de su revisión.
- ii. Contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre [Redacted] entidades señaladas en el cuadro anterior, que amparen la realización de estos pagos y de cualquier otro elemento documental que haya servido de base para la determinación de los mismos.



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

184

SD9800086/13

Página 11

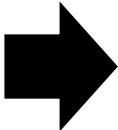
Intereses:

iii. Respecto a los intereses, proporcione copia simple de los papeles de trabajo con la integración por cada uno de los importes relacionados en el cuadro que antecede de conformidad con el siguiente cuadro:

Nombre, denominación o razón social del receptor del pago	Nombre, denominación o razón social del beneficiario efectivo	Monto del principal en moneda extranjera	Tasa de interés pactada	Importe de los intereses por mes en 2007 en moneda extranjera	Tipo de cambio utilizado	Importe por mes de los intereses en pesos			Fecha de pago
						Exigibles en 2007	Devengados en 2007	Pagados en 2007	

- iv. Manifieste el destino específico que dio [redacted] a los capitales tomados en préstamo y proporcione la documentación que sustente su dicho.
- v. Indicar el fundamento legal y los razonamientos de hecho que sustenten la aplicación de las tasas de retención del 4.9%, 15% y 29% aplicadas a los pagos en comento.
- Servicios personales independientes
- vi. Respecto a los pagos por servicios personales independientes, explique detalladamente el servicio recibido y proporcione la documentación que acredite su dicho.
- vii. Indique el lugar donde fue proporcionado el servicio y proporcione documentación soporte.
- viii. Indicar el fundamento legal que sirvió de base para considerar que no existió tasa de retención a aplicar sobre dichos pagos.
- ix. En caso, de que [redacted] haya aplicado los beneficios establecidos en alguno de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene celebrados, proporcione las constancias de residencia fiscal en términos del artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 6 de su Reglamento vigentes para 2007.

Respuesta



En relación al anexo 13 "Base determinada de pagos al extranjero" del dictamen fiscal, el compareciente proporcionó copia de papeles de trabajo donde se evidencia la revisión de los pagos (anexos k.i y k.iii, folio 000001) que estuvieron dentro del alcance de mi revisión. De igual forma, el compareciente proporcionó copia de los contratos que bajo sus pruebas selectivas fueron revisados (anexo k.ii, folios 000002 al 000008).

Asimismo, manifestó que las tasas de retención del 4.9% y 28% fueron aplicadas de acuerdo con el artículo 195 del la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2007 y la tasa de retención del

/12...

ACTORA:
***** **

- 111 -



Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257
GSD9800086/13

Página 12

15%, fueron aplicadas de acuerdo con los tratados para evitar la doble tributación que México firmo con los países de Estados Unidos de América y Suiza, vigentes en el periodo 2007.

Respecto a la solicitud de información sobre los Servicios Personales Independientes, el compareciente manifestó a esta Autoridad que dichas partidas no formaron parte de mi revisión por ser un monto inmaterial, sin embargo, fueron informados por [REDACTED] que dichos pagos no fueron sujetos a retención por no tener fuente de riqueza en México, de acuerdo a lo establecido por el artículo 183 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2007, puesto que fueron por concepto de servicios profesionales prestados desde el extranjero.

En referencia al numeral k) iv., el compareciente manifestó a esta Autoridad que en el transcurso de su revisión le fue informado por [REDACTED] que los capitales tomados en préstamo tienen un destino general en los gastos indispensables del giro del negocio y no así un fin específico.

l)En el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" de su dictamen, manifiesta las siguientes operaciones:

NOMBRE	CONCEPTO DEL PAGO	PAIS DE RESIDENCIA	MONTO DE LA OPERACION
[REDACTED]			

Sobre el particular proporcione copia simple de la información y documentación siguiente:

i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión a dichas partidas, en donde se muestre el alcance de su revisión.

/13...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

185

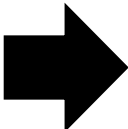
Página 13

- ii. Contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre [redacted] y la(s) entidades señaladas en el cuadro anterior, que amparen la realización de estos pagos y de cualquier otro elemento documental que haya servido de base para la determinación de los mismos.
- iii. Respecto a los intereses pagados, proporcione papel de trabajo de la determinación de los mismos que contenga los siguientes datos:

Nombre, denominación o razón social del acreedor	Fecha de contratación	Monto del capital (base para determinar intereses)	Tasa de interés	Periodo de cálculo (No. de días)	Monto de los intereses en moneda extranjera			Tipo de cambio	Monto de los intereses en pesos		
					Devengados	Exigibles	Pagados		Devengados	Exigibles	Pagados
					Tasa de retención		Impuesto retenido	Impuesto enterado	Fecha de pago		Fundamento legal

- iv. Manifieste para que utilizó [redacted] los capitales tomados en préstamo y proporcione la documentación que sustente su dicho.
- v. Indicar el fundamento legal que sirvió de base para considerar la tasa de retención aplicada sobre dichos pagos.

Respuesta



Con relación al anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" del dictamen fiscal, el compareciente proporcionó cédula en donde se muestra nuestra revisión a partes relacionadas (anexo d.1.b, folios 000008 y 00009), asimismo, proporcionó papel de trabajo que soporta el cálculo de los intereses por las compañías que seleccionaron de forma aleatoria para la revisión de este cálculo obteniendo un alcance del 73% (anexo d.1.b y k.i, folios 000001).

Por lo que respecta a la información solicitada en el inciso l.ii el compareciente proporcionó copia de los pagares que se tienen con partes relacionadas, los cuales estuvieron dentro del alcance de su revisión y que soportan las operaciones con partes relacionadas sujetas a su revisión (anexo l.ii, folio 000001 al 000014) en el curso de la auditoría del 2007.

En referencia al literal l.iv.), el compareciente manifestó a esta Autoridad que en el transcurso de su revisión fue informado por [redacted] que los capitales tomados en préstamo tienen un destino general en los gastos indispensables del giro del negocio y no así un fin específico.

ACTORA:

***** **

- 113 -


SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO




SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

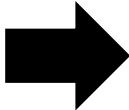
Página 14

Respecto al fundamento legal que sirvió de base para considerar la tasa de retención aplicada sobre dichos pagos, fue el artículo 20 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio 2007.

- m) En su dictamen en el anexo 8 "Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor" se observó que [REDACTED] efectuó el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por un monto de \$ [REDACTED] pesos, sobre el particular proporcione copia simple de lo siguiente:
- i. Papeles de trabajo y demás documentación que acrediten su revisión a dicha partida, Donde pueda observarse la determinación de dicho impuesto acreditable, así como los conceptos específicos que originaron el monto de \$ [REDACTED] pesos.
 - ii. Adicionalmente, deberá proporcionar una integración que muestre el concepto específico de los ingresos obtenidos del extranjero, nombre, razón o denominación social de la entidad de quien [REDACTED] los percibió, pías de residencia de dichas entidades, país de origen de tales ingresos, el monto, la tasa de retención, el impuesto retenido, así como la determinación del impuesto acreditable pagado en el extranjero.
 - iii. Asimismo, indique si se cercioró que el impuesto acreditable pagado en el extranjero, se haya pagado, e indique de qué manera se cercioró de tal situación, proporcionando copia de la documentación que acredite su dicho.
 - iv. Indique si su dictamen valida el debido cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Respuesta

Al respecto, el compareciente manifestó a esta Autoridad que el importe por el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por [REDACTED] no formó parte de su revisión, ya que es una partida inmaterial para efectos de su auditoría.



- n) Del anexo 5 "Análisis comparativo de las subcuentas de gastos" respecto del índice 057210 denominado "Propaganda y publicidad" por la cantidad de \$ [REDACTED] proporcione copia simple de lo siguiente:
- i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión a dicha partida, en donde se muestre el alcance de su revisión.
 - ii. Contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre [REDACTED] y la(s) entidad(es) de las cuales recibió servicios por dicho concepto.
 - iii. Explique detalladamente el concepto que originó el gasto por concepto de publicidad.

/15...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 22

El compareciente manifestó que [REDACTED] cumplió con lo dispuesto en las fracciones VII y IX del artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2007 y proporcionó copia simple de la declaración informativa presentada por [REDACTED]. (anexo s, folios 000001 al 000017).

t) Respecto al impuesto al activo en cantidad de \$ [REDACTED] pesos presentado en el anexo 8 "Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor" de su dictamen, proporcione lo siguiente:

- i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión a dicha partida, en donde se muestre el alcance de su revisión y la integración del importe antes señalado.
- ii. Papel de trabajo con la determinación del impuesto al activo del ejercicio 2007 a un nivel de detalle que permita observar claramente la determinación de los promedios de activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, inventarios y terrenos, así como la determinación de la actualización correspondiente.

Respuesta

Respecto al impuesto al activo, el compareciente proporcionó copia simple de la cédula que muestra la determinación y nuestra revisión (anexo t, folios 000001 al 000003).

3. En este sentido, y en alcance al citatorio para revisión de papeles de trabajo contenido en el oficio número 900 07 04-2012-54113 de fecha 27 de septiembre de 2012, notificado legalmente el 05 de octubre de 2012, previo citatorio de fecha 04 de octubre de 2012, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió al C.P.R. [REDACTED], con número de registro [REDACTED] el oficio de requerimiento número 900 07 04-2012-73302 de fecha 30 de noviembre de 2012, notificado legalmente el 7 de diciembre de 2012, previo citatorio de fecha 6 de diciembre de 2012, mediante el cual se le requirió para que presentara información y documentación señalada en el propio oficio número 900 07 04-2012-73302 de fecha 30 de noviembre de 2012 de referencia.

4. Ahora bien, mediante escrito de fecha 16 de enero de 2013, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria el mismo día, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED] situación que acreditó mediante instrumento notarial núm.

/23...

ACTORA:
***** **

- 115 -



Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

190

D9800086/13

Página 23

... fecha de fecha 5 de octubre de 2012, pasada ante la fe del Lic. ... Titular de la Notaría Número ... del entonces Distrito Federal, dio contestación al oficio de requerimiento número 900 07 04-2012-73302 de fecha 30 de noviembre de 2012, notificado legalmente el 7 de diciembre de 2012, previo citatorio de fecha 6 de diciembre de 2012, proporcionando diversa documentación y realizando las siguientes manifestaciones, las cuales literalmente se señalan a continuación:

a.1) Copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se pactaron los incrementos en la participación de ... en las compañías que se muestran en el cuadro siguiente:

Compañía	País de residencia	Participación		Incremento
		2007	2006	

Respecto al párrafo anterior, se manifiesta que las actas de asamblea de las compañías listadas no forman parte de los papeles de trabajo de la auditoría realizada en México por mi representado, ya que la revisión de dicha información se realiza por auditores distintos y algunos que no forman parte de ... en cada país de origen de las subsidiarias.

a.2) Proporcione organigrama en el que se observen las compañías subsidiarias de ... tanto al inicio como al final del ejercicio 2007, dicho organigrama deberá incluir el porcentaje de participación detentado en cada compañía.

Cabe mencionar que en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012, proporcioné como Anexo C3 un papel de trabajo con el folio 000002, el cual contiene la integración de los nombres de las compañías subsidiarias en las que ... realiza inversiones tanto directas como indirectas, mismo que contiene el porcentaje de participación en cada compañía.

b.1) Copia del contrato celebrado por ... con cada una de las entidades con las cuales celebró instrumentos financieros derivados con efectos fiscales en 2007.



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

192

SD9800086/13

Página 27

██████████ en el Anexo 16 "Cuenta de Utilidad Fiscal Neta" en el índice 160900.

- g) Adicionalmente, en el papel de trabajo denominado "CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA 2007" observamos que ██████████ percibió dividendos en cantidad de \$ ██████████ pesos en el ejercicio de 2007.

Al respecto, proporcione copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se aprecien dichos dividendos percibidos.

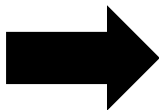
Manifiesto que las actas de asamblea debidamente protocolizadas solicitadas por esta H. Autoridad no forman parte de la documentación utilizada durante la revisión ya que una revisión por separado se realiza en cada país de origen de las subsidiarias, mismas que incluyen la revisión de este tipo de transacciones.

- h.1) Señale nombre, razón o denominación social de la(s) entidad(es) de la(s) cual(es) ██████████ percibió dichos dividendos, así como país de residencia fiscal y número de identificación fiscal.

Manifiesto que no tengo conocimiento que ██████████ haya percibido algún dividendo en fecha 30 de marzo de 2012, por cantidad de \$ ██████████ por el ejercicio 2007.

- h.2) Adicionalmente mencione el tratamiento fiscal que dio a dicha transacción, así como su fundamento legal y copia simple del acta que ampare el decreto del dividendo.

Manifiesto que debido a que no tenía conocimiento de algún dividendo percibido por ██████████, no puedo argumentar el tratamiento fiscal aplicado.



- i) Respecto a la información contenida en el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" de su dictamen de 2007 de ██████████ en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012 el C. ██████████ z proporcionó como anexo d1b) el papel de trabajo denominado "Integración intercompañías" donde se conocieron los saldos al 31 de diciembre de 2007 de los siguiente:

(...)

- i.1) Indique en que anexo(s), índice(s) y rubro(s) específico(s) del dictamen fiscal de ██████████ fue registrada la información del cuadro que antecede.

Manifiesto que los saldos del papel de trabajo "Integración Intercompañías" proporcionado en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012, se encuentran registrados en los siguientes anexos e índices de dictamen fiscal del año 2007:

- Las cuentas por cobrar con partes relacionadas fueron reconocidas en el anexo 1 "Estado de Posición Financiera", índice 011070
- Las "Cuentas por Pagar" fueron reconocidas en el anexo 1 "Estado de Posición Financiera", índice 012110.

/28...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 117 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 28

i.2) Copia simple de los contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre [REDACTED] y la(s) entidades señaladas en el cuadro anterior, que amparen la realización de estos pagos y de cualquier otro elemento documental que haya servido de base para la determinación de los mismos.

En comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012, proporcioné copia de los pagarés que se tienen con partes relacionadas, los cuales estuvieron dentro de mi alcance de revisión y que soportan las operaciones que se seleccionaron conforme a las Normas de Auditoría sujetas a revisión durante la auditoría de 2007.

j.1) Indique el motivo de dicha diferencia, así como proporcione copia simple de los papeles de trabajo donde se muestre la integración del importe antes señalado que contenga nombre denominación o razón social de la entidad que recibe el donativo, importe que [REDACTED] hizo deducible en 2007, número de acciones y valor nominal de las mismas.

Manifiesto que el motivo de la diferencia entre los donativos mostrados en el índice 062075 del anexo 6 "Análisis comparativo de las subcuentas de otros ingresos y otros gastos" por \$ [REDACTED] y los informados en la declaración informativa múltiple por \$ [REDACTED] corresponde a la actualización fiscal de las [REDACTED] acciones donadas a [REDACTED], y del cual proporciono copia del papel de trabajo donde se muestra dicho cálculo (Anexo j.1 folio 00146).

j.2) Proporcione copia simple del acta de asamblea debidamente protocolizada que ampare el decreto de tal donativo pues de la información proporcionada en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012 pudimo, observar que dicho donativo fue realizado con acciones.

Manifiesto que en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012 proporcioné copia de la información (anexo o.i, o.ii y o.iii folios 000001 al 000010) la cual fue soporte del alcance de mi revisión de acuerdo con normas de auditoría.

j.3) Indique en que anexo y rubro específico del dictamen fue registrada la diferencia señalada en el inciso j) anterior.

El total del donativos por \$ [REDACTED] se consideró en el anexo 6 "Análisis comparativo de las subcuentas de otros ingresos y gastos" índice 062075.

k) De la revisión al anexo 8 -Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor" índice 082091, se observó que [REDACTED] acreditó el concepto "impuesto sobre la renta pagado en exceso contra impuesto al activo" en cantidad de \$ [REDACTED] pesos el cual se integra como sigue:

(...)

Al respecto, señale el fundamento legal que [REDACTED] aplicó respecto al acreditar miento de los conceptos señalados en el cuadro anterior contra el impuesto al activo determinado en el ejercicio fiscal del 2008.

/29...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257
[Redacted]

193

SD9800086/13

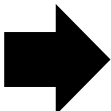
Página 29

Manifiesto a esta H. Autoridad que no tengo conocimiento que en el ejercicio concluido en 2008 se haya realizado un acreditamiento contra el impuesto al activo.

En virtud de lo anteriormente expuesto, se presenta la siguiente:

DOCUMENTACIÓN

- Las confirmaciones con Instituciones Bancarias así como la relación de forwards (Anexo b.1 del folio 00001 al 00119).
- Copia de los papeles de trabajo con la determinación del resultado fiscal por cada tipo de instrumento financiero (swaps, cross currency swaps y forwards) con vencimiento en el mismo ejercicio y en ejercicios posteriores (Anexos b.2 y b.3 del folio 00120 al 00135).
- Las integraciones de los conceptos que fueron materiales para la revisión de acuerdo con cuadro solicitado en punto d.1 del Oficio (Anexo d.1 del folio 00136 al 00144).
- Cálculo de la CUFIN con base en el artículo 88 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2007 (Anexo f folio 00145).
- Copia del papel de trabajo de la actualización fiscal de las 987'000,000 acciones donadas a [Redacted] (Anexo j.1 folio 00146).



5. Sin embargo, se tiene que el C.P.R. [Redacted], no proporcionó en forma completa la información que le fue requerida por la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, mediante los oficios números 900 07 04-2012-54113 de fecha 27 de septiembre de 2012 y 900 07 04-2012-73302 de fecha 30 de noviembre de 2012, que consiste en lo siguiente:

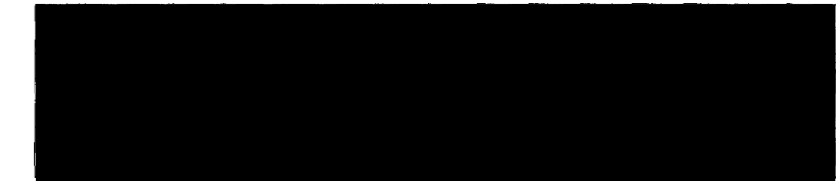
a) Copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se pactaron los incrementos de la participación de [Redacted] en el ejercicio 2007 en las siguientes compañías:

Compañía	País de residencia	Participación		Incremento
		2007	2006	

ACTORA:
***** **



Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257
[Redacted]
GSD9800086/13



- b) Copia simple del contrato celebrado por [Redacted] con cada una de las entidades con las cuales tiene instrumentos financieros derivados con efectos fiscales en 2007.
- c) Integración que contenga nombre, razón o denominación social de la entidad a la cual [Redacted] enajenó acciones en el ejercicio, por la cual registró una utilidad fiscal en venta de acciones en cantidad de \$ [Redacted] pesos y una pérdida fiscal en cantidad de \$ [Redacted] pesos, así como su país de residencia, registro federal de contribuyentes o número de identificación fiscal y el número de acciones.
- d) Copia simple del contrato de compraventa con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007 y de las actas de asamblea debidamente protocolizadas que amparan la enajenación de acciones referida en el inciso anterior.
- e) Papel de trabajo donde se observe la determinación de los importes de cada uno de los conceptos contenidos en el siguiente cuadro, que incluya nombre, denominación o razón social de las entidades con las cuales se realizaron las operaciones financieras derivadas en el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

Cuenta	Concepto	Saldo al 31 de diciembre de 2007
[Redacted Table Content]		



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional

194

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

JD9800086/13

Página 31

- f) Copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se pacto el pago de dividendos por parte de [REDACTED] durante el ejercicio 2007 en cantidad de \$ [REDACTED] 7 pesos.
- g) Copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se aprecien los dividendos percibidos por parte de [REDACTED] durante el ejercicio 2007 en cantidad de \$ [REDACTED] pesos.
- h) Integración que contenga el nombre, razón o denominación social de la(s) entidad(es) de la(s) cual(es) [REDACTED] percibió dividendos provenientes de [REDACTED] en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, así como país de residencia fiscal, número de identificación fiscal, tratamiento fiscal que [REDACTED] dio a dicha transacción, así como su fundamento legal y copia simple del acta que ampare el decreto del dividendo referido.
- i) Copia simple de los contratos con todos sus anexos y modificaciones, celebrados por [REDACTED] con las siguientes compañías:

Cuentas por cobrar partes relacionadas	Saldo 31 de diciembre
[REDACTED]	

Cuentas por pagar partes relacionadas	Saldo 31 de diciembre
[REDACTED]	

132...
e



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 121 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 32

j) Copia simple del acta de asamblea debidamente protocolizada que ampare la donación de acciones cantidad de \$ pesos, manifestados en la Declaración Informativa Múltiple proporcionada en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012.

6. Por lo anterior, no se contó con la información y documentación suficiente para verificar la situación fiscal de la contribuyente y a efecto de seguir con el procedimiento de revisión previsto en el artículo 52-A, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 de conformidad con el Artículo Segundo Transitorio, fracción I, segundo párrafo 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, en vigor a partir del 1 de enero de 2014, se iniciaron las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo, fracción II y 52-A, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente; requiriéndose directamente a con R.F.C. información y documentación necesaria para la revisión de su situación fiscal.

7. Al respecto, la Administración de Fiscalización Internacional "4" dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió a con R.F.C. el oficio de requerimiento 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, notificado legalmente el 5 de marzo de 2013, previo citatorio de fecha 4 de marzo de 2013, mediante el cual, se le requirió para que proporcionara la información y documentación solicitada mediante el propio oficio 900-07-04-2013-198.

8. A este respecto, mediante escrito de fecha 15 de marzo de 2013, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, en la misma fecha, el C. , en su carácter de representante legal de con R.F.C. , calidad que acreditó mediante escritura pública número de fecha 18 de mayo de 2011, pasada ante la fe del Lic. Notario Número actuando como asociado con la Lic. , Notaria número , con ejercicio en la Ciudad México, entonces Distrito Federal, solicitó la ampliación del plazo para presentar la información y documentación solicitada mediante el oficio de requerimiento número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, notificado legalmente el 5 de marzo de 2013.

/33...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

195

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 33

de 2013, previo citatorio de fecha 4 de marzo de 2013, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional.

9. Ahora bien, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió a [REDACTED] con R.F.C. [REDACTED] el oficio número 900 07 04-2013-19653 de fecha 19 de marzo de 2013, notificado legalmente el 20 de marzo de 2013, en las instalaciones de esta Autoridad, mediante el cual con fundamento en el último párrafo del artículo 53 del Código Fiscal de la Federación vigente, otorgó un plazo de diez días hábiles más al señalado en el oficio número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, para que proporcionara la información y documentación requerida.

10. Mediante escrito de fecha 15 de abril de 2013, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, el 16 de abril de 2013, el C. [REDACTED], en su carácter de representante legal de [REDACTED] con R.F.C. [REDACTED], calidad que acreditó mediante escritura pública número [REDACTED] de fecha 18 de mayo de 2011, pasada ante la fe del Lic. [REDACTED] Notario Número [REDACTED] actuando como asociado con la Lic. [REDACTED], Notaria número [REDACTED], con ejercicio en la Ciudad México, entonces Distrito Federal, dio respuesta al oficio de requerimiento número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, notificado legalmente el 5 de marzo de 2013, previo citatorio de fecha 4 de marzo de 2013, proporcionando la información y documentación que más adelante se detalla y manifestando literalmente lo que se señala a continuación:

"...

a) En el anexo 1 "Estado de posición financiera" se conoció que [REDACTED] registró dentro del rubro "Inversiones permanentes", bajo el índice 011221 un saldo inicial en el año de 2007 de \$ [REDACTED] pesos y un saldo final en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, observándose un aumento en dicho saldo por la cantidad de \$ [REDACTED] pesos,

En relación con lo anterior, en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED], proporcionó el papel de trabajo denominado "Integración de la cuenta de inversiones permanentes en subsidiarias", en el cual se muestran los incrementos que tuvo [REDACTED] en 2007, como se señalan en el siguiente cuadro:

"...

Q



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 123 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 34

Al respecto, proporcione copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se pactaron los incrementos en la participación de [REDACTED] en las compañías que se muestran en el cuadro anterior.

Se proporciona como parte integrante del Anexo 1, copia simple de la información siguiente:



Se manifiesta que no hay actas de asamblea respecto a los incrementos de participación de las demás sociedades a que se refiere dicho cuadro.

b) En el anexo 1 del dictamen fiscal de 2007 denominado "Estado de posición financiera" se conoció que [REDACTED] registró dentro del siguiente rubro de pasivo un saldo inicial y final en el año de 2007, como sigue:

...

Asimismo, se conoció en el inciso P de la nota 7 del anexo 4.1 "Notas a los estados financieros" del dictamen fiscal del ejercicio 2007, lo siguiente:

...

Sobre el particular, proporcione copia del contrato celebrado por [REDACTED] con cada una de las entidades con las cuales celebró instrumentos financieros derivados con efectos fiscales en 2007.

Se acompaña como **Anexo II**, copia simple de las confirmaciones de esas operaciones financieras derivadas.

c) Respecto del anexo 7 del dictamen fiscal de 2007 "Análisis comparativo de las subcuentas del resultado Integral de financiamiento" en los índices 071061 "Valuación de Mercado" en cantidad de \$ [REDACTED] pesos y 072061 "Valuación de Mercado" en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED] proporcionó en comparecencia del 16 de octubre de 2012 como anexo f con folio 000001, copia del papel de trabajo denominado "UC-4" donde se conoció la siguiente información:

...

c.1) Derivado de lo anterior, se solicita proporcionar el papel de trabajo donde se observe la determinación de los importes de cada uno de los conceptos contenidos en el cuadro anterior que incluya los siguientes de las operaciones financieras derivadas celebradas por [REDACTED] en el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

...

Se manifiesta que debido al gran volumen de operaciones financieras contratadas por mi representada, se está integrando esta información, la cual se entregará a la brevedad.

/35...

Avenida Hidalgo núm. 77, Módulo III P.B., col. Guerrero, deleg. Cuauhtémoc, c.p. 06300, Ciudad de México
Tel.: (55) 5802-0000 sat.gob.mx youtube.com/satmx twitter.com/satmx

(...)



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 36

f) En relación con el inciso anterior, el C. [REDACTED], en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED] proporcionó en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012 el papel de trabajo denominado "CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA 2007" en el cual se observa que [REDACTED] percibió dividendos en cantidad de \$ [REDACTED] pesos durante el ejercicio 2007.

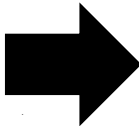
Al respecto, proporcione acta(s) de asamblea debidamente protocolizada(s) donde se aprecien los dividendos percibidos por [REDACTED].

Se acompaña como **Anexo VI**, copia simple de las actas de asamblea de esos dividendos recibidos por mi representada.

g) Asimismo, en el papel de trabajo denominado "CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA 2007" proporcionado por el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED] en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012, se conoció que el 30 de marzo de 2012, [REDACTED] percibió dividendos provenientes de [REDACTED] en cantidad de \$ [REDACTED] pesos.

Al respecto proporcione integración que contenga nombre, razón o denominación social de la(s) entidad(es) de la(s) cual(es) [REDACTED] percibió dividendos provenientes de [REDACTED] en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, así como país de residencia fiscal, número de identificación fiscal, monto recibido por cada entidad, tratamiento fiscal que dio a dicha transacción incluyendo su fundamento legal, asimismo proporcione copia simple de las actas que amparen los decretos de dividendos en comento.

Se aclara que [REDACTED] dividendos provenientes de regímenes fiscales preferentes, la cantidad mencionada corresponde a la utilidad fiscal de ciertas entidades que están sujetas a Refipre (ejercicio 2006), y que forma parte de la cuenta de utilidades o ingresos a que se refiere el artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que ya pagaron el impuesto.



h) En relación con el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" del dictamen fiscal del ejercicio 2007 de [REDACTED], en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012 el C. [REDACTED] [REDACTED], en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED] proporcionó como anexo d1b) el papel de trabajo denominado "Integración intercompañías" donde se conocieron los saldos al 31 de diciembre de 2007 de lo siguiente:

...

Sobre el particular, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED] proporcionó en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012 copia simple de algunos pagarés celebrados entre [REDACTED], y algunas de las entidades señaladas en el cuadro anterior.

Al respecto, proporcione copia simple de los contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre [REDACTED] y las entidades señaladas en el

/37...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 125 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 37

cuadro anterior, que amparen la realización de estos pagos y de cualquier otro elemento documental que haya servido de base para la determinación de los mismos.

El cuadro que se muestra en este inciso se refiere a los saldos que tenía ciertas cuentas por cobrar o por pagar al 31 de diciembre, no obstante, se solicitó a mi representada entregar documentación que ampare la realización de pagos" lo cual no corresponde a lo mostrado en el citado cuadro.

Sin embargo, se proporciona como **Anexo VII**, copia simple de los pagarés que amparan las cuentas por cobrar con

Se aclara que otros de los saldos se refieren a aportaciones para futuros aumentos de capital y otras operaciones.

i) Asimismo, en el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" del dictamen fiscal de correspondiente al ejercicio 2007, se conoció que realizó las siguientes operaciones:

i.1) Papel de trabajo con la determinación de cada uno de los importes por concepto de "Intereses" enlistados en el cuadro que antecede, antes citado conforme al siguiente cuadro:

Se adjunta como **Anexo VIII**, papel de trabajo con la determinación de los importes solicitados.

i.2) Por lo que se refiere a las tasas de interés que manifieste en la contestación al inciso anterior, proporcione la determinación de la misma conforme a lo siguiente:

Asimismo, proporcione copia de la documentación que acredite la fuente de los índices que sirvieron de referencia en la determinación de la tasa de interés.

Se acompaña como **Anexo IX**, papel de trabajo con la determinación de las tasas de interés solicitadas. Se menciona que la documentación que acredita la determinación de esas tasas se encuentra contenido en los pagarés entregados como Anexo VII.

Se aclara que mi mandante, pacta con sus acreedores residentes en el extranjero, cubrir un interés para resarcir el efecto económico que se derive de cualquier descuento que deba aplicarse a dichos acreedores.

i.3) Copia de los estados de cuenta o transferencias electrónicas que amparen el pago de los intereses en comento.

Se proporciona como **Anexo X**, copia de las transferencias electrónicas solicitadas.



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 38

i.4) Copia de las declaraciones que amparen el impuesto retenido y enterado por [REDACTED] por concepto de intereses. En caso de que el impuesto retenido y enterado se encuentre integrado por varios conceptos deberá segregarlo a un nivel de detalle que permita identificar el impuesto retenido y enterado por el pago de intereses a cada una de las entidades enlistadas en el cuadro que antecede.

Se acompaña como **Anexo XI**, copia simple de las declaraciones de pago de impuesto que amparan el impuesto retenido por concepto de Intereses,

j) En el anexo 6 "Análisis comparativo de las subcuentas de otros ingresos y otros gastos" del dictamen fiscal de 2007 de [REDACTED] en el índice 062075 se observa el concepto Donativos en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, por lo anterior el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal del C.P.R. [REDACTED] en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012 proporcionó copia simple de la declaración informativa múltiple correspondiente al ejercicio fiscal de 2007 en la cual se muestra una donación en cantidad de \$ [REDACTED] s.

Conforme a lo anterior, existe una diferencia entre la información del dictamen fiscal y la declaración informativa múltiple por un importe de \$ [REDACTED] pesos que, de acuerdo con el papel de trabajo denominado "VALUACIÓN FISCAL DE LA DONACIÓN DE ACCIONES" proporcionado con folio 00146 mediante escrito de fecha 16 de enero de 2013, corresponde a la actualización fiscal de las [REDACTED] acciones donadas a [REDACTED] situación que no pudo ser verificada en el papel de trabajo proporcionado.

Por lo anterior, se le solicita lo siguiente:

j.1) Indique el motivo que dio origen a dicha diferencia y proporcione papeles de trabajo donde se muestre la integración del importe antes señalado.

La diferencia se origina principalmente, porque, contablemente se fue registrando el deterioro o pérdida de valor de la acción (disminución de \$4.65 a \$1.30).

Se adjunta como **Anexo XII**, papel de trabajo con la integración solicitada.

j.2) Proporcione copia simple del acta de asamblea debidamente protocolizada que ampare el decreto de tal donativo de acciones en comento.

Se adjunta como **Anexo XIII**, copia simple del acta de Asamblea general ordinaria de accionistas.

k) Por lo que se refiere a los ingresos que obtuvo [REDACTED] durante el ejercicio fiscal 2007 a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participó, directa o indirectamente, ubicadas en territorios con regímenes fiscales preferentes de conformidad con lo establecido en el artículo 212 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2007, proporcione lo siguiente:

k.1) Copia simple del anexo 5 de la Declaración Informativa Múltiple, normal y complementaria, correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, con su respectivo acuse de recibo.

/39...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 127 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 44

Se menciona que en ese ejercicio fiscal mi representada no obtuvo resoluciones de esa H. Administración.

q) Indique el porcentaje de participación consolidable que tuvo [REDACTED] en el ejercicio 2007 y proporcione documentación que acredite su manifestación.

Se proporciona como **Anexo XXVII**, papel de trabajo con la información del porcentaje de participación de [REDACTED] y de las Actas de Asamblea General Ordinaria de Accionistas al inicio y cierre del ejercicio de 2007, donde se puede observar las acciones y participación en el capital de la sociedad.

r) Proporcione copia simple de las constancias de retención emitidas por [REDACTED] a las entidades que les realizó retención del Impuesto sobre la Renta por concepto de pago de intereses.

Al respecto se acompaña como **Anexo XXVIII**, copia simple de las constancias de retención emitidas por [REDACTED] en la forma impresa por medio del programa para la presentación de la Declaración Informativa Múltiple correspondiente al ejercicio de 2007, de conformidad a lo dispuesto en la regla II.2.18.S, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, a las entidades a las que realizó retención de impuesto por concepto de intereses.

11. Al respecto, la Administración de Fiscalización Internacional "4" dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió a [REDACTED], con R.F.C. [REDACTED] el oficio de requerimiento 900-07-04-2013-36439 de fecha 4 de junio de 2013, notificado legalmente el 7 de junio de 2013, previo citatorio de fecha 6 de junio de 2013, mediante el cual, se le requirió para que proporcionara la información y documentación complementaria solicitada mediante el propio oficio 900-07-04-2013-36439.

12. A este respecto, mediante escrito recibido el día 20 de junio de 2013 en la Administración Central de Fiscalización Internacional, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal de [REDACTED], con R.F.C. [REDACTED], calidad que acreditó mediante escritura pública número [REDACTED] de fecha 18 de mayo de 2011, pasada ante la fe del Lic. [REDACTED] Notario Número [REDACTED] actuando como asociado con la Lic. [REDACTED] Notaría número [REDACTED] con ejercicio en la Ciudad México, entonces Distrito Federal, solicitó la ampliación del plazo para presentar la información y documentación solicitada mediante el oficio de requerimiento número 900-07-04-2013-36439 de fecha 4 de junio de 2013, notificado legalmente el 7 de junio de 2013, previo citatorio de fecha 6 de junio de 2013, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional.

/45...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

201

Página 45

13. Ahora bien, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió a [REDACTED], con R.F.C. [REDACTED], el oficio número 900 07 04-2013-40277 de fecha 21 de junio de 2013, notificado legalmente el 26 de junio de 2013, en las instalaciones de la Administración Central de Fiscalización Internacional, mediante el cual con fundamento en el último párrafo del artículo 53 del Código Fiscal de la Federación vigente, otorgó un plazo de diez días hábiles más al señalado en el oficio número 900-07-04-2013-36439 de fecha 4 de junio de 2013, para que proporcionara la información y documentación requerida.

14. Mediante escrito de fecha 15 de julio de 2013, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal de [REDACTED] con R.F.C. [REDACTED], calidad que acreditó mediante escritura pública número [REDACTED] de fecha 18 de mayo de 2011, pasada ante la fe del Lic. [REDACTED], Notario Número [REDACTED] actuando como asociado con la Lic. [REDACTED], Notaria número [REDACTED], con ejercicio en la Ciudad México, entonces Distrito Federal, dio [REDACTED] puesta al oficio de requerimiento número 900-07-04-2013-36439 de fecha 4 de junio de 2013, notificado legalmente el 7 de junio de 2013, previo citatorio de fecha 6 de junio de 2013, proporcionando la información y documentación que más adelante se detalla y manifestando literalmente lo que se señala a continuación:

"...

II. En los numerales a) al g.4), señalados a partir de la página 78 de dicho Oficio, se expone lo siguiente:

a) Proporcione una integración de los ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas, que [REDACTED] consideró en su determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio 2007, a un nivel de detalle que permita identificar el concepto y monto.

Se proporciona como Anexo a, la integración de los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas que consideró mi representada en la determinación de la utilidad fiscal del ejercicio 2007.

b) Por lo que se refiere a la enajenación de acciones de las entidades [REDACTED] residente en Inglaterra, [REDACTED] residente en Brasil y [REDACTED], el contador que dictaminó sus estados financieros proporcionó en la comparecencia de fecha 26 de octubre de 2012 papel de trabajo denominado "Determinación de la utilidad o pérdida en venta de acciones-Ejercicio 2007" en el cual se observó lo siguiente:

146...
D

(...)



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 129 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 52

e.2.4) Indique el importe que [REDACTED] consideró como deducción fiscal en sus determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio 2007 por concepto de "Intereses nacionales bancarios".

Se manifiesta que el importe que dedujo fue por \$ [REDACTED]

e.2.5) Copia de los estados de cuenta o transferencias electrónicas que sustenten el pago de los intereses en comento.

Se proporciona como Anexo e.2.5., las transferencias que amparan el pago de intereses.

e.3) Por lo que se refiere a los "Intereses extranjeros bancarios" en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, se solicita proporcione lo siguiente:

e.3.1) Papel de trabajo con la integración al 31 de diciembre de 2007 del importe de \$ [REDACTED] pesos, de conformidad con lo siguiente:

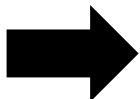
Se proporciona como Anexo e.3.1., el papel de trabajo con los datos solicitados.

e.3.2) Copia simple del contrato, así como de sus anexos y/o modificaciones vigentes en 2007 celebrados por [REDACTED] con las entidades a las que efectuó el pago de los "Intereses extranjeros bancarios" en cantidad de \$ [REDACTED] pesos.

Se proporciona como Anexo e.3.2., los contratos y las confirmaciones que amparan las operaciones financieras celebradas por mi representada.

e.3.3) Por lo que se refiere a las tasas de interés que manifieste en la contestación al inciso i.3.1), proporcione la determinación de las mismas conforme a lo siguiente:

Asimismo, proporcione copia de la documentación que acredite la fuente de los índices que sirvieron de referencia en la determinación de la tasa de interés.



Se proporciona como Anexo e.3.3., el papel de trabajo con la información solicitada, los intereses devengados incluyen el importe de la prestación pactada a favor de los acreedores que tiene por objeto resarcir el efecto económico "pirimidación" para dichos acreedores que derive de cualquier descuento.

e.3.4) En caso de que [REDACTED] haya aplicado retención de impuesto sobre la renta sobre los pagos por concepto "Intereses extranjeros bancarios" en cantidad de [REDACTED] pesos, señale la tasa de retención aplicada, el importe retenido, el importe neto pagado y la fecha de

/53..



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

205

Página 53

entero de la retención correspondiente, así como el fundamento legal y los razonamientos de hecho que sustenten tal aplicación.

Se proporciona como Anexo e.3.4., la información solicitada.

e.3.4) Indique el importe que [REDACTED] consideró deducible para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio de 2007 por concepto "Intereses extranjeros bancarios".

El importe que mi representada dedujo ascendió a la cantidad \$ [REDACTED]

e.3.5) Copia de los estados de cuenta o transferencias electrónicas que sustenten el pago de los intereses en comento.

Se proporciona como Anexo e.3.5., los estados de cuenta que amparan el pago de los intereses.

e.4) Por lo que se refiere a los "Intereses extranjeros bancarios" en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, se solicita proporcione lo siguiente:

e.4.1) Papel de trabajo con la integración al 31 de diciembre de 2007 del importe de \$ [REDACTED] pesos, de conformidad con lo siguiente:

Se proporciona como Anexo e.4.1., el papel de trabajo con los datos solicitados.

e.4.2) Copia simple del contrato, así como de sus anexos y/o modificaciones vigentes en 2007 celebrados por [REDACTED] con las entidades a las que efectuó el pago de los "Intereses extranjeros bancarios" en cantidad de \$ [REDACTED] pesos.

Se proporciona como Anexo e.4.2., los contratos y pagarés que amparan los intereses devengados con entidades en el extranjero.

e.4.3) Por lo que se refiere a las tasas de interés que manifieste en la contestación al inciso i. 3.1), proporcione la determinación de las mismas conforme a lo siguiente:

Asimismo, proporcione copia de la documentación que acredite la fuente de los índices que sirvieron de referencia en la determinación de la tasa de interés.

Se proporciona como Anexo e.4.3., el papel de trabajo con la información solicitada, los intereses devengados incluyen el importe de la prestación pactada a favor de los acreedores que tiene por objeto resarcir el efecto económico "piramidación" para dichos acreedores que derive de cualquier descuento.

0

(...)



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 131 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 57

207

g.3) Papel de trabajo con la determinación del "Impuesto acreditable por dividendos" en cantidad de \$ pesos conforme al siguiente cuadro:

Asimismo, proporcione copia de las actas de asamblea en las que acordó decretar dividendos.

Para dar cumplimiento a lo solicitado en los incisos anteriores se manifiesta lo siguiente:

En el ejercicio 2007, fue una sociedad controlada de al 100%. Por esta razón, mi representada no tenía la obligación de presentar y efectuar pagos provisionales directamente ante el fisco. Lo anterior, con fundamento en el artículo 13 de la Ley del Impuesto al Activo que establecía:

... Las sociedades contratadas efectuarán sus pagos provisionales y el impuesto del ejercicio por la parte que no quedó incluida en los pagos provisionales y en la declaración del ejercicio presentados por la controladora...

Esto en virtud de que consideró los activos de mi representada (100%) para efectos de determinar los pagos provisionales de IMPAC y los ingresos obtenidos en el ejercicio para efectos de determinar los pagos provisionales de ISR.

Ahora bien, para que pudiera hacer frente a sus obligaciones como controladora, cálculo los pagos provisionales que le hubieran correspondido de no haber consolidado y se los entregó a la controladora. Al cierre del ejercicio, determinó que el IMPAC ascendió a \$ el ISR a \$, por lo que determinó una diferencia a entregar a la controladora de \$.

De la diferencia determinada se disminuyeron los pagos provisionales, así como otros conceptos (impuesto acreditable por dividendos retenciones) que no correspondía disminuir. Esto origina que debió haber entregado una cantidad mayor a la controladora para que pudiera hacer frente a sus obligaciones fiscales; pero no existió omisión de impuesto frente al fisco.

g.4) Indique si aplicó lo establecido en el artículo 7-A de la Ley del Impuesto al activo del ejercicio 2007 en la determinación de los pagos provisionales del impuesto antes referido.

Se manifiesta que sí aplicó lo dispuesto en el artículo 7-A de la Ley del Impuesto al Activo.

Mediante escrito de fecha 16 de julio de 2013, el C. en su carácter de representante legal de con R.F.C. calidad que acreditó



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 58

mediante escritura pública número [redacted] de fecha 18 de mayo de 2011, pasada ante la fe del Lic. [redacted], Notario Número [redacted], actuando como asociado con la Lic. [redacted], Notaria número [redacted], con ejercicio en la Ciudad México, entonces Distrito Federal, manifestó haberse autocorregido en forma parcial por las contribuciones sujetas a revisión correspondiente al ejercicio fiscal de 2007 que más adelante se detalla y manifestando literalmente lo que se señala a continuación:

"...

- 1. Mediante oficio número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional "4" dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, le fue solicitada a mi representada diversa información, datos y documentación, a fin de verificar su situación fiscal y seguir con el procedimiento previsto en el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) e iniciar las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del propio CFF, por el ejercicio 2007.
- 2. Derivado del oficio referido en el punto anterior, y con el objeto de corregir su situación fiscal, mi representada ajustó la utilidad fiscal obtenido a través de [redacted] y determinó un impuestos sobre la renta por inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes por la siguiente cantidad:

Utilidad del ejercicio	Tasa de impuesto	Impuesto sobre la Renta
[redacted]		

- 3. El día 29 de mayo del año en curso, mi mandante presentó declaración informativa múltiple complementaria del anexo 5 "Inversiones en territorios con regimenes fiscales preferentes", en cumplimiento a lo señalado en el artículo 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, modificando la utilidad determinada en términos del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes y de las empresas multinacionales" de la Ley, por las entidad denominada [redacted] donde se puede observar los ajustes realizados para la corrección antes referida, quedando registrada con número de folio 55118234.
- 4. En relación con lo anterior, el día 30 de mayo del año en curso mi mandante presentó ante la Administración Local de Recaudación del Norte del D.F., un escrito libre mediante el cual solicitó, la condonación a que hace referencia el ARTÍCULO TERCERO TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN ÁRA ~

/59...

ACTORA:
***** **

- 133 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

200

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Página 59

EJERCICIO FISCAL 2013, en cuanto al siguiente crédito fiscal correspondiente al ejercicio de 2007, determinado como ya lo manifesté por autocorrección fiscal:

CONCEPTO	MONTO AUTODETERMINADO	MONTO DE ACTUALIZACIÓN	TOTAL	% DE CONDONACIÓN	TOTAL A PAGAR

5. Conforme a la solicitud de condonación referida en el punto anterior, la Administración Local de Recaudación del Norte del D.F. emitió a mi representada el oficio número 400-34-00-03-04-2013-7287 de fecha 30 de mayo de 2013, mediante el cual acordó la autorización de la condonación solicitada y emitió el Formulario Múltiple de Pago (FMP-1), para pagar la cantidad no condonada de importe que fue pagado al día 31 de mayo del presente año, ante el

Para los efectos antes precisados se acompaña a este escrito las siguientes:

DOCUMENTALES

- Copia simple de la escritura pública de la que se desprenden las facultades del suscrito como representante legal de (Anexo 1), manifestando bajo protesta de decir verdad, que dichos poderes se encuentran vigentes y que no me han sido revocados, porque actúo plenamente facultado.
- Papeles de trabajo y documentación que ampara la determinación a detalle de la utilidad determinada en términos del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes y de las empresas multinacionales", de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por la entidad denominada que consideró mi representada para determinar el impuesto sobre la renta por inversiones en Regímenes Fiscales Preferentes correspondiente al ejercicio de 2007 (Anexo 2).
- Copia simple del oficio número 400-34-00-03-04-2013-7287 de fecha 30 de mayo de 2013 emitido por la Administración Local de Recaudación del Norte del D.F., mediante el cual acordó la autorización de la condonación solicitada y emitió el Formulario Múltiple de Pago (FMP-1), para pagar la cantidad no condonada de \$ (Anexo 3).
- Copia simple del formulario de pago con sello legible del por la cantidad de (Anexo 4).



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 60

16. Por otra parte, mediante oficio número 900 07-04-2014-16880 de fecha 25 de febrero de 2014, notificado legalmente el 27 de febrero de 2014, previo citatorio de fecha 26 de febrero de 2014, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, comunicó a [REDACTED], que el plazo de la revisión que le había estado practicando dicha Autoridad por el ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007, al amparo del oficio número 900-07-04-2013-198 de fecha 23 de febrero de 2013, sería de dos años contados a partir de la fecha en la que se notificó el inicio de facultades de comprobación, lo anterior en virtud de la solicitud de intercambio de información efectuado ante el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América.

17. Ahora bien, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió a [REDACTED], con R.F.C. [REDACTED], el oficio número 900 07 04-2014-60824 de fecha 16 de octubre de 2014, notificado legalmente el 21 de octubre de 2014, previo citatorio de fecha 20 de octubre de 2014, mediante el cual se le requirió para que proporcionará información y documentación solicitada mediante el propio oficio 900 07 04-2014-60824.

18. Por lo anterior, mediante escrito de fecha 30 de octubre de 2014, el C. [REDACTED], en su carácter de representante legal de [REDACTED], situación que acreditó mediante instrumento notarial número [REDACTED], pasada ante la fe del Lic. Notario Público No. [REDACTED], Lic. [REDACTED], con ejercicio en la Ciudad de México, entonces Distrito Federal, solicitó la ampliación del plazo para que presentará la información y documentación solicitada mediante el oficio de requerimiento 900-07-04-2014-60824 de fecha 16 de octubre de 2014, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria.

19. Ahora bien, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió a [REDACTED], con R.F.C. [REDACTED] el oficio número 900-07-04-2014-70285 de fecha 6 de noviembre de 2014, notificado legalmente el mismo día, mediante el cual se le comunicó la ampliación por diez

/61...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 135 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

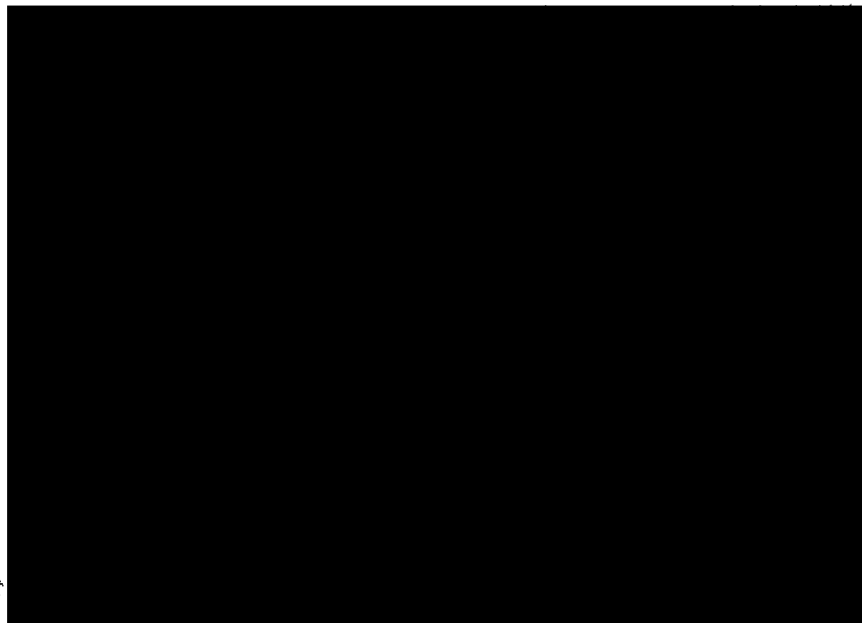
SD9800086/13

207

Página 61

hábiles más al señalado en el oficio número 900-07-04-2014-60824 de fecha 16 de octubre de 2014, para que proporcionara la información y documentación requerida, con fundamento en el artículo 53, último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente.

20. Por lo anterior, mediante escrito de fecha 27 de noviembre de 2014, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria el mismo día, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal de [REDACTED], situación que acreditó mediante instrumento notarial número [REDACTED] pasada ante la fe del Lic. Notario Público No. [REDACTED] Lic. [REDACTED], con ejercicio en la Ciudad de México, entonces Distrito Federal, dio contestación al oficio de requerimiento número 900-07-04-2014-60824 de fecha 16 de octubre de 2014, notificado legalmente el 21 de octubre de 2014, previo citatorio de fecha 20 de octubre de 2014, proporcionando diversa documentación y realizando las siguientes manifestaciones, las cuales literalmente se señalan a continuación:



162...

(...)



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

214

[Redacted]

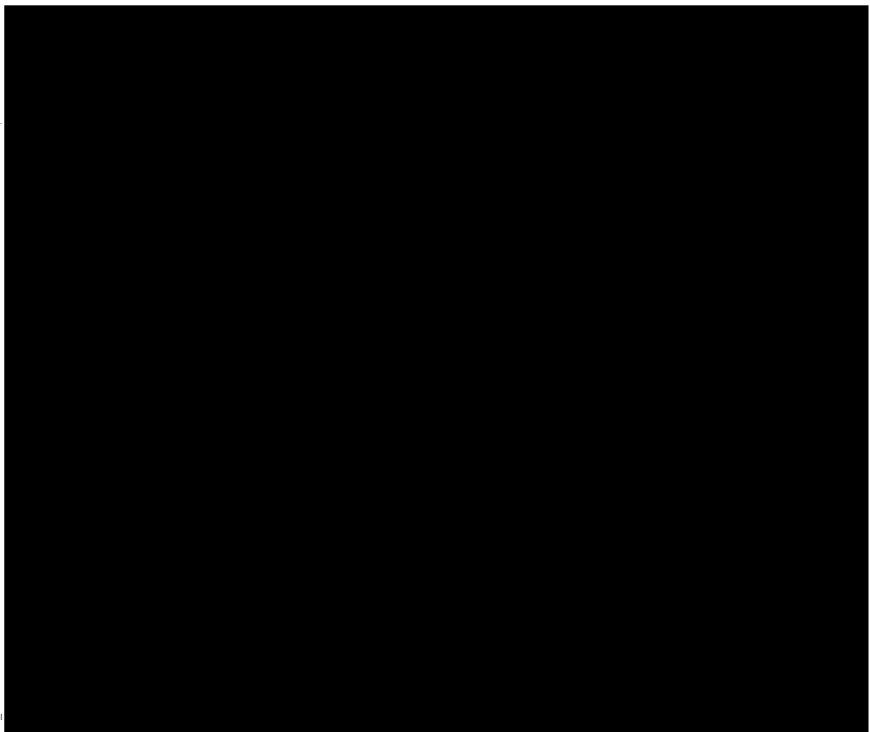
D9800086/13

Página 71

entregarla a la brevedad a esa H. Autoridad. Se solicita se tome en cuenta, la gran cantidad de información y documentación solicitada en relación con entidades extranjeras.

...

21. Adicionalmente al escrito de contestación de fecha 27 de noviembre de 2014, mediante escrito de fecha 13 de febrero de 2015, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, el mismo día, el C. [Redacted], en su carácter de representante legal de [Redacted], situación que acreditó mediante instrumento notarial número [Redacted], pasada ante la fe del Lic. Notario Público No. [Redacted] proporcionó diversa información como complemento al oficio de requerimiento número 900 07 04-2014-60824 de fecha 16 de octubre de 2014 la cual literalmente se señala a continuación:



/72...

Q

(...)



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 137 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

240

Página 123

Para dar cumplimiento a lo solicitado en el numeral 68 y sus respectivos incisos, manifiesta que el organigrama solicitado no obra en la contabilidad de mi mandante. Sin embargo, está trabajando en su elaboración y se entregará a esa H. Autoridad a más tardar el próximo miércoles 18 de febrero del presente año. Por su parte el detalle de las actividades solicitado tampoco obra en la contabilidad de mi mandante, pero en la contestación al requerimiento 900 07 04-2014-60831 se está adjuntando un papel de trabajo en donde se explican de forma general las actividades que desarrollan las subsidiarias de [REDACTED]

...

22. Ahora bien, la Administración de Fiscalización Internacional "4" dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, emitió a [REDACTED], el oficio número 900 07-04-2015-13940 de fecha 18 de febrero de 2015, notificado legalmente el 20 de febrero de 2015, previo citatorio de fecha 19 de febrero de 2015, mediante el cual, se citó al Representante legal de la contribuyente [REDACTED] así como al consejo de administración al administrador único, según sea el caso, de dicho contribuyente, con el objeto de hacer de su conocimiento los hechos y omisiones conocidos del procedimiento de fiscalización al que se encontraba sujeto conforme al último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente y a la regla 2.12.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada el 30 de diciembre de 2014 en el Diario Oficial de la Federación.

23. En respuesta a lo anterior, a través de acta circunstanciada de fecha 26 de febrero de 2015, se hizo constar la comparecencia del C. [REDACTED] en su carácter de representante legal de [REDACTED], quien tiene acreditada su personalidad, cuyo objeto fue informar los hechos y omisiones conocidos en el ejercicio de las facultades de comprobación en relación con la revisión que se le practicó a la contribuyente [REDACTED], al amparo de la orden número GSD9800086/13, contenida en el oficio número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, notificado legalmente el día 5 de marzo de 2013, previo citatorio de fecha 4 de marzo de 2013, emitido por la L.C. [REDACTED] entonces Administradora de Fiscalización Internacional "4" adscrita a la Administración Central de Fiscalización Internacional, por el ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

24. Adicionalmente al escrito de contestación de fecha 27 de noviembre de 2014, mediante escrito de alcance de fecha 3 de marzo de 2015, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, el mismo día, el C. [REDACTED] en su carácter de representante legal de [REDACTED], situación que

/124...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

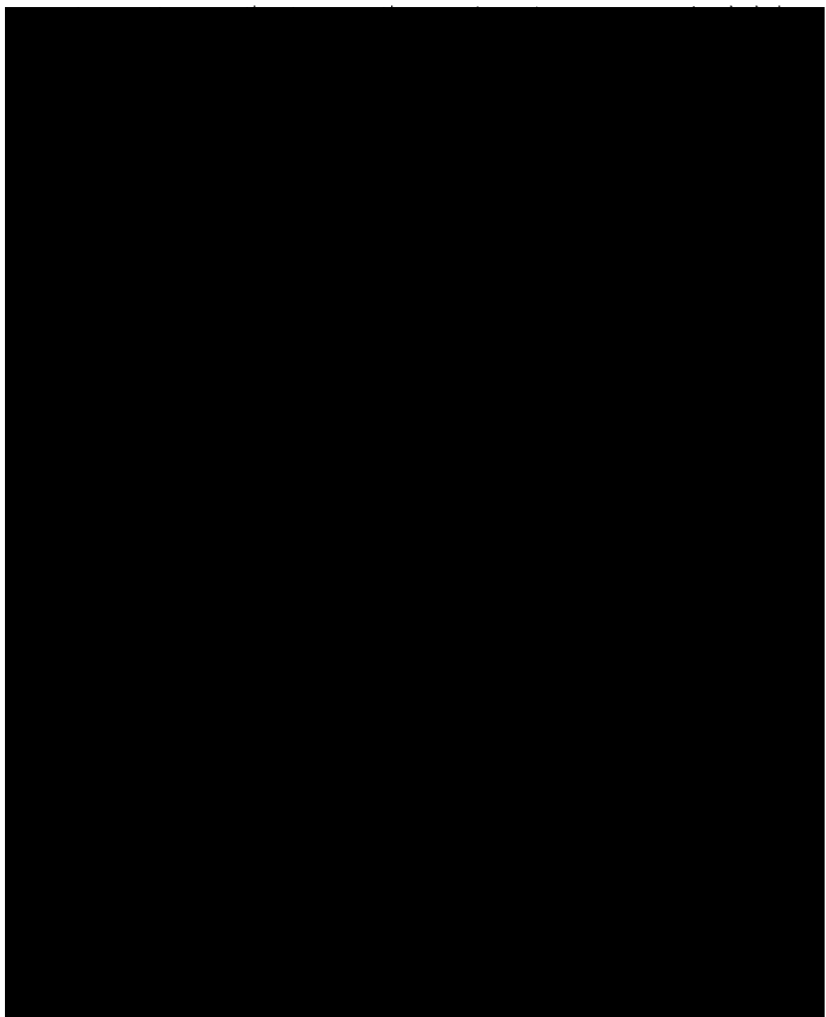
Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 124

tiene debidamente acreditada, proporcionó diversa información como complemento al oficio de requerimiento número 900 07 04-2014-60824 de fecha 16 de octubre de 2014 la cual literalmente se señala a continuación:

" ...



/125...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 139 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



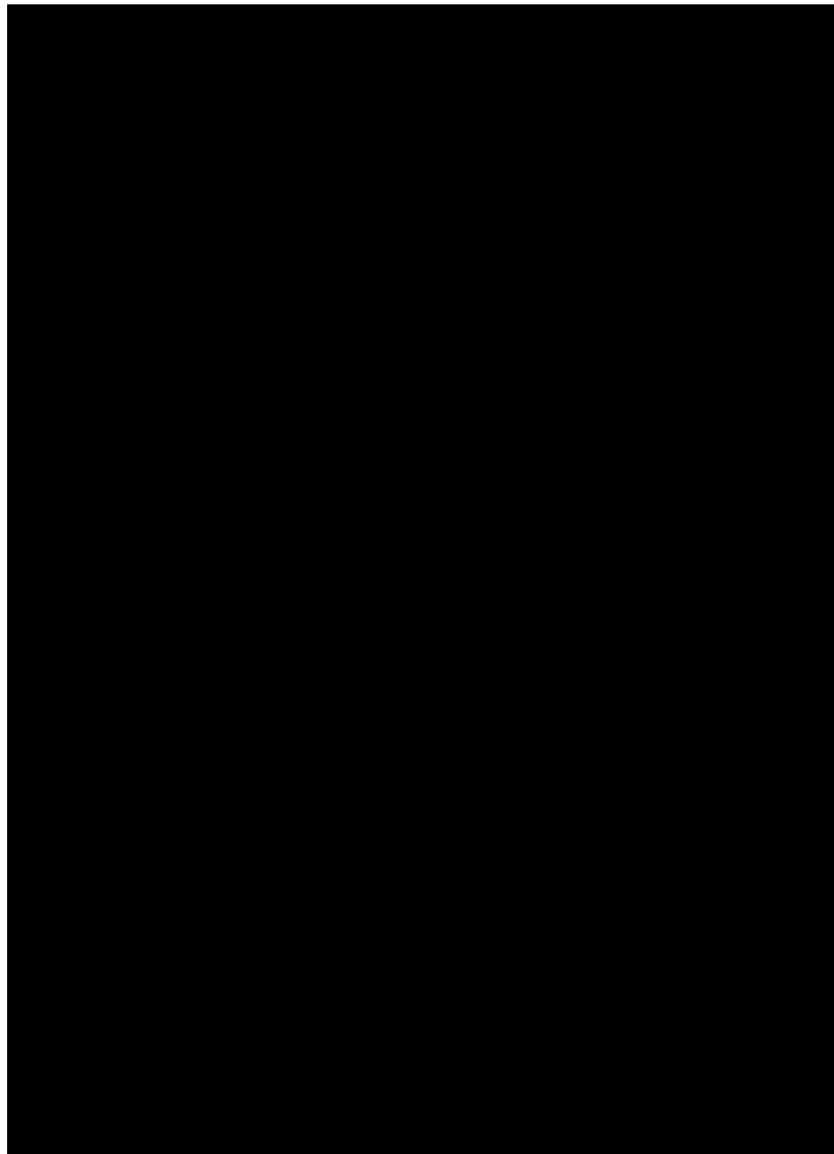
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

241

SD9800086/13

Página 125



1



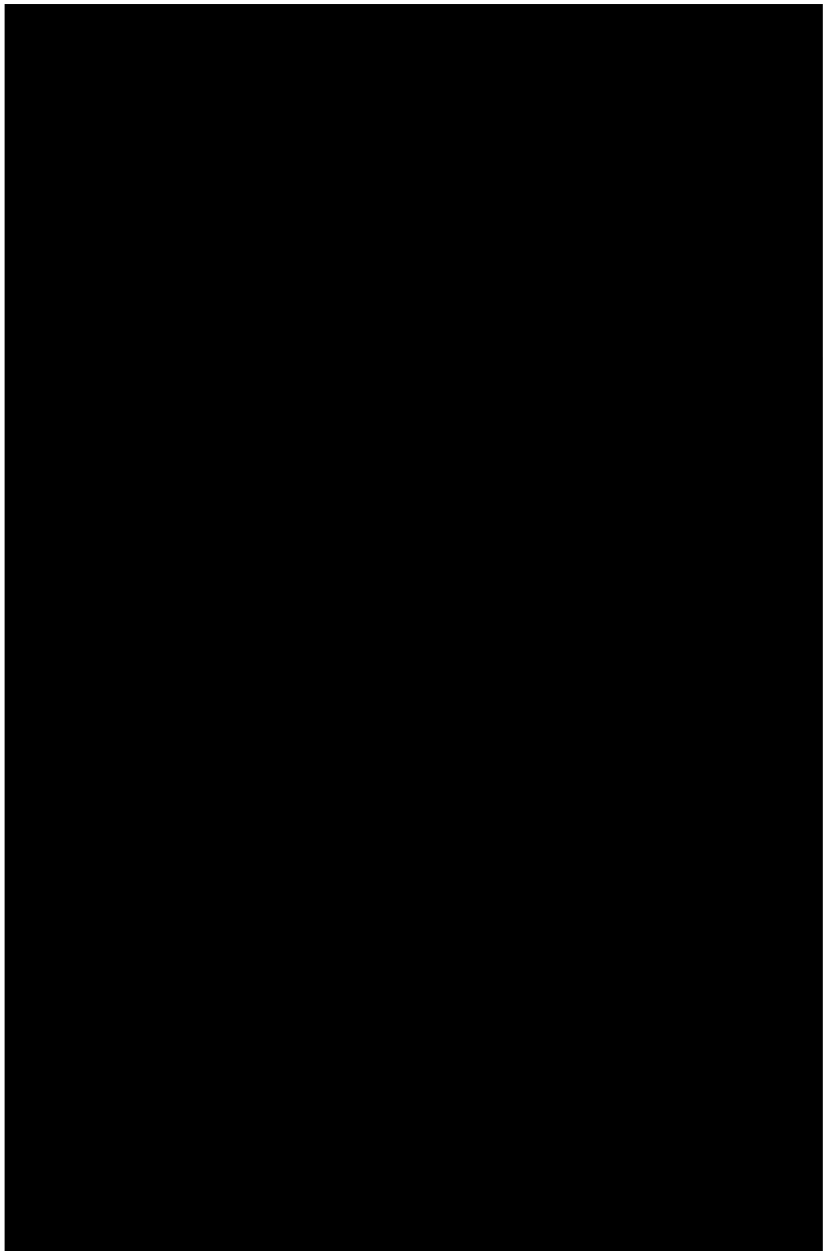
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

[Redacted]

GSD9800086/13

Página 126



/127...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 141 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



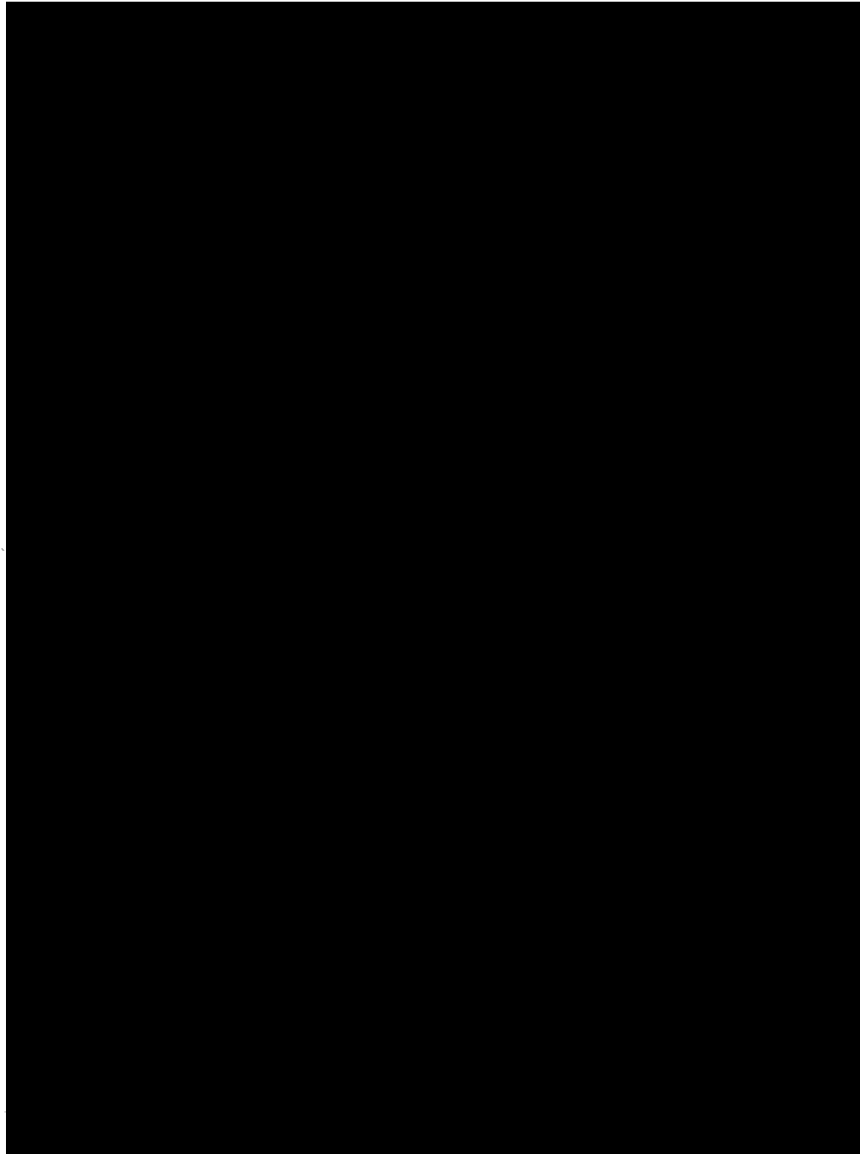
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

242

09800086/13

Página 127



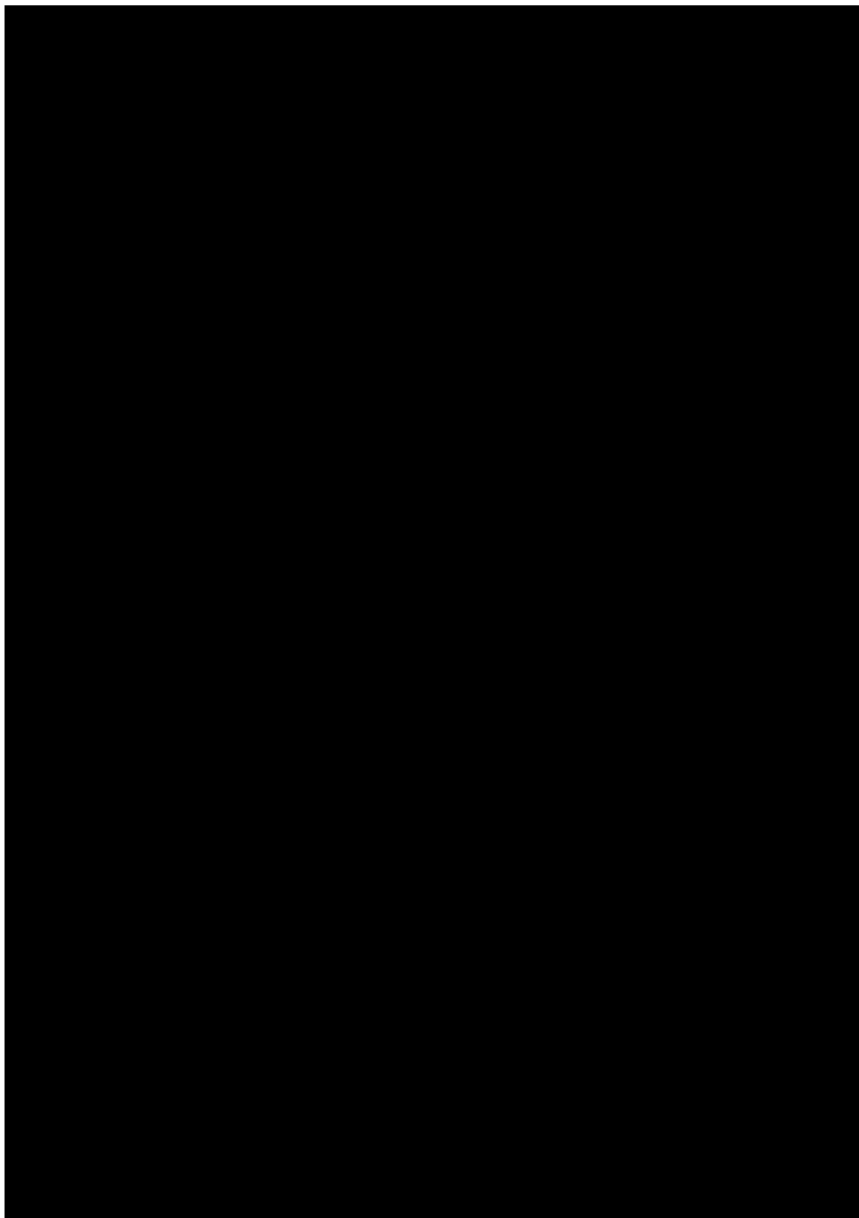


Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 128



/129...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 143 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

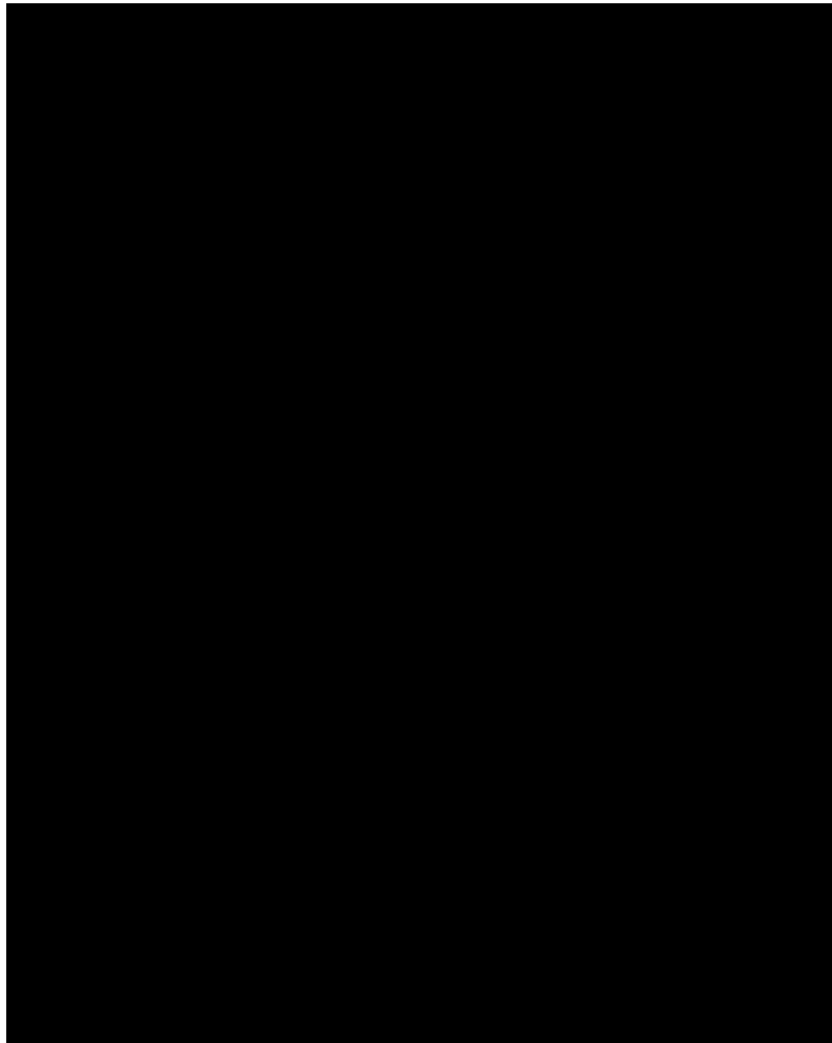
Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

[REDACTED]

SD9800086/13

243

Página 129



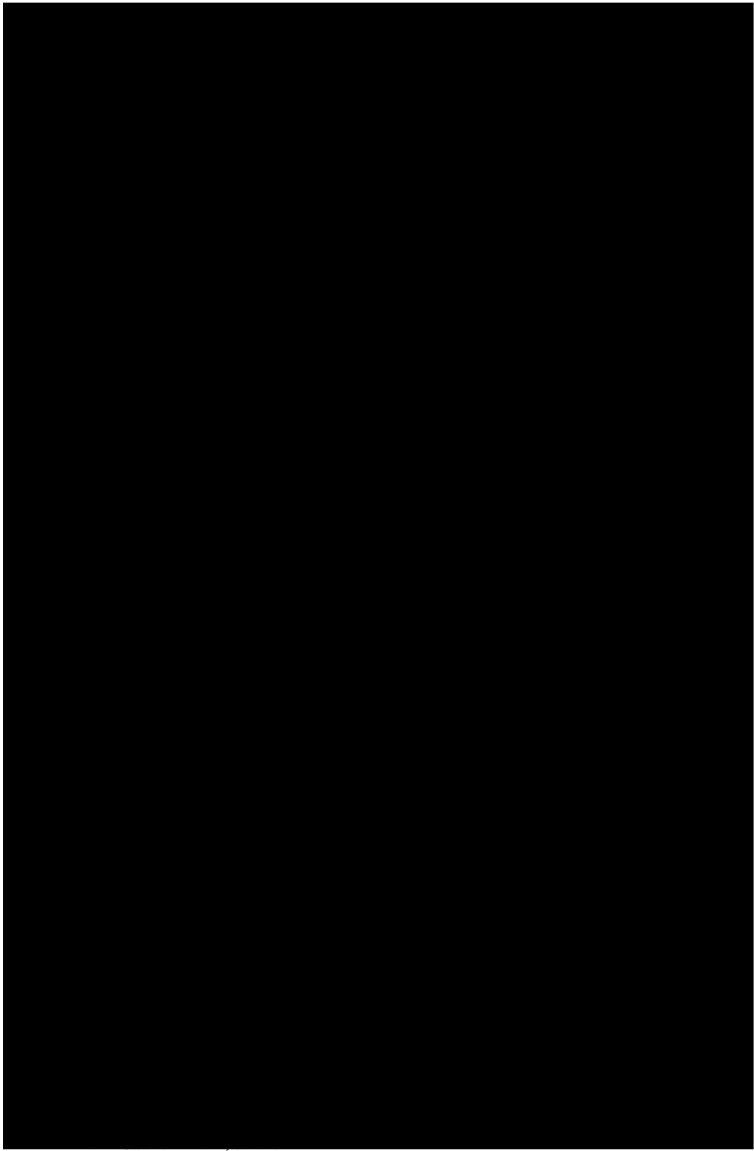


Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 130



/131...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 145 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

244

SD9800086/13

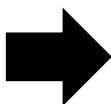
Página 131

Adicional se proporciona acta constitutiva y/o balanza de comprobación de las siguientes empresas, a fin de confirmar que se constituyeron de forma posterior al ejercicio 2007.

- [REDACTED]
- [REDACTED]
- [REDACTED]

25. De lo anterior, mediante oficio de observaciones 900-07-04-2015-13947, del 24 de febrero de 2015, emitido por la C. [REDACTED], entonces Administradora de Fiscalización Internacional "4", notificado legalmente el 3 de marzo de 2015, a la C. [REDACTED], en su carácter de tercero, quien manifestó ser contadora, y que trabaja para una empresa, la cual le presta servicios a [REDACTED], y quien se identificó con credencial para votar, expedida por Instituto Federal Electoral, con folio [REDACTED] número [REDACTED] y con año de registro 2001 05, se le dio cumplimiento a lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación vigente, dándole a conocer los hechos u omisiones conocidos, que entrañaron incumplimiento de las disposiciones fiscales, en relación con la revisión de sus estados financieros antes citada, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

Los hechos que se hicieron constar en el oficio de observaciones en comento, fueron literalmente los siguientes:



I. Por lo que respecta a la deducción autorizada para efectos del impuesto sobre la renta en cantidad de \$ [REDACTED] pesos en concepto de "Donativos" realizados por [REDACTED], se tiene lo siguiente:

a) Antecedentes

Derivado de las facultades de comprobación que ésta Autoridad practica a [REDACTED], por el ejercicio fiscal de 2007, de las notas a los estados financieros correspondientes al ejercicio de 2007, se conoció que su objeto social es adquirir acciones y participaciones en otras sociedades civiles o mercantiles, promover, organizar y administrar toda clase de sociedades, así como comercializar equipos para telefonía celular y accesorios.

Asimismo, en el dictamen fiscal se observó que [REDACTED] registró como gasto en el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" del dictamen fiscal de [REDACTED], el concepto de "Otros pagos" realizados a [REDACTED] la cantidad de \$ [REDACTED] pesos.

/132...

0



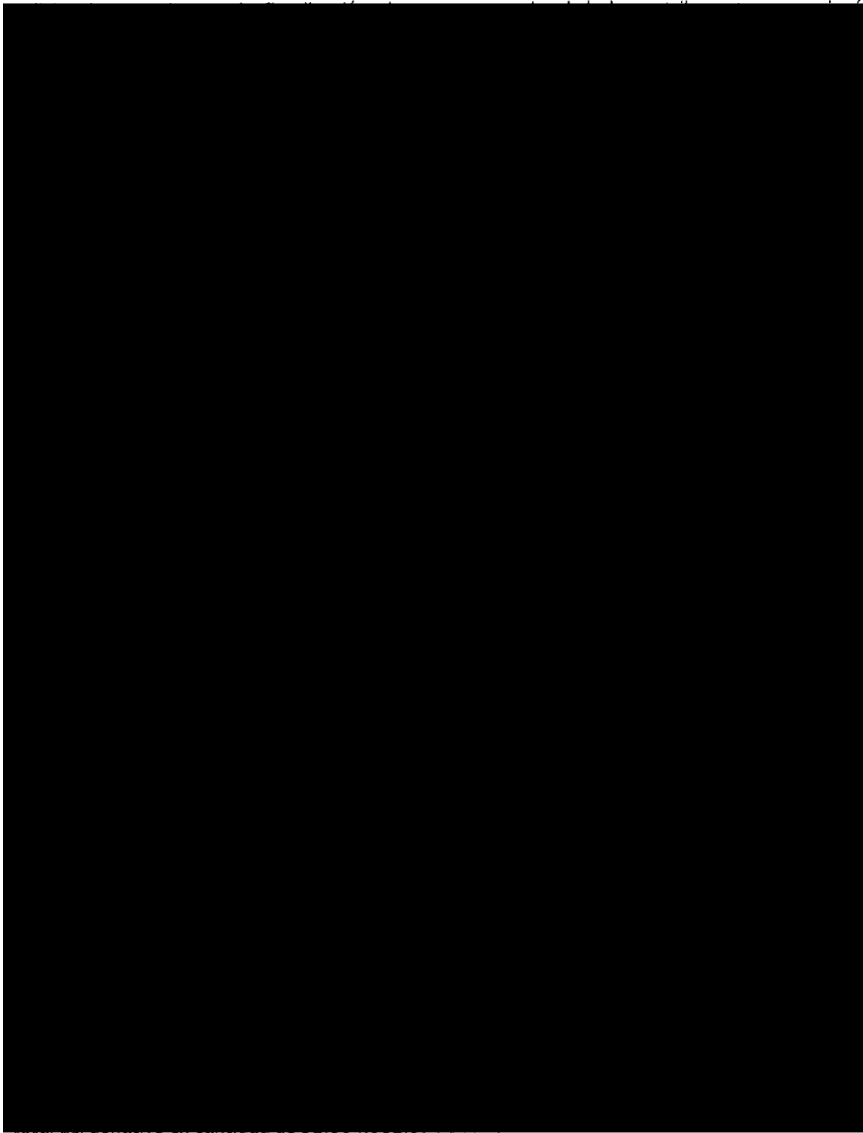
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

[Redacted]

GSD9800086/13

Página 132



/133...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 147 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

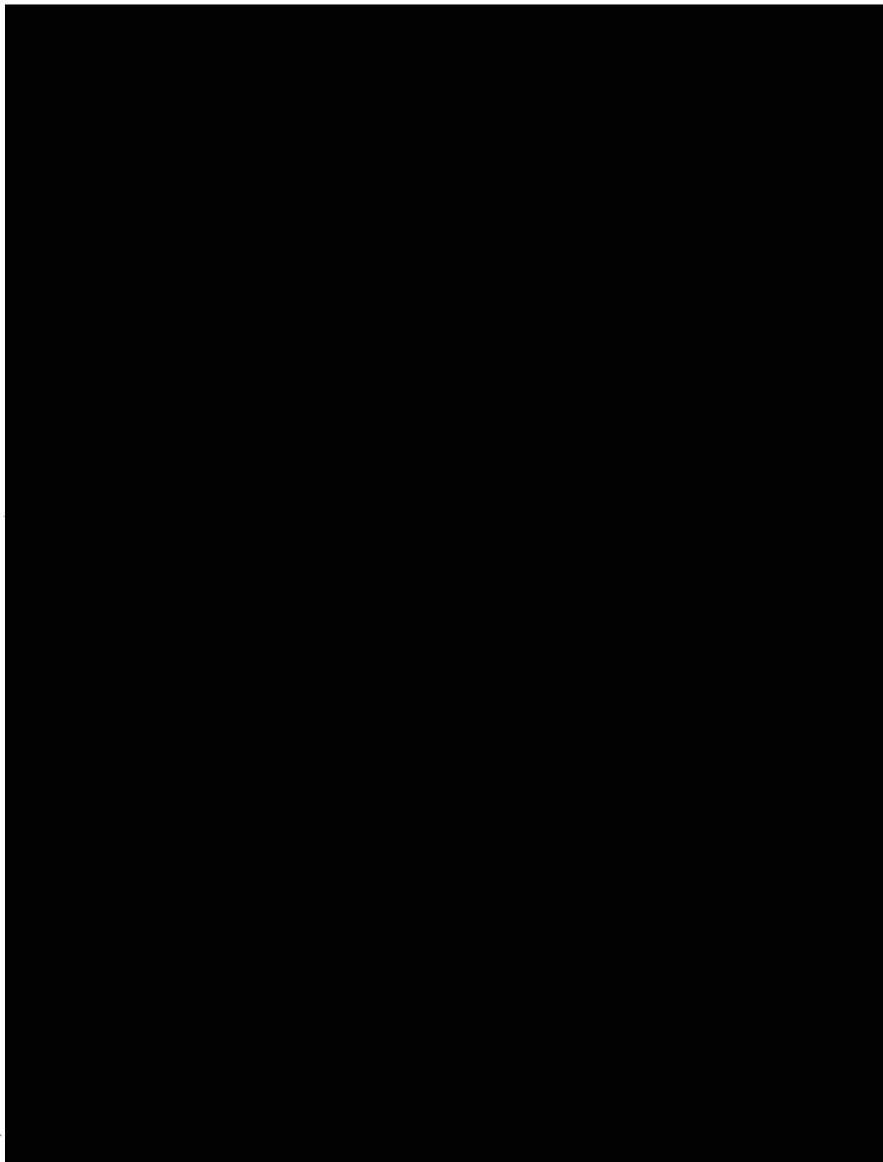
Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

[Redacted]

SD9800086/13

245

Página 133



/134...

01

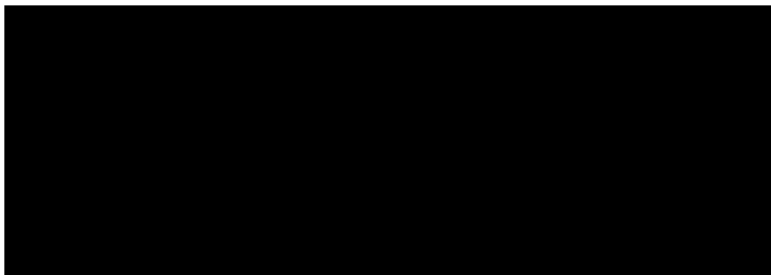


Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 134



b) Objetivo del donativo deducible

De lo anterior esta Autoridad analizará la procedencia de la deducción en cuestión considerando lo siguiente:

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007, para poder efectuar la deducción de las erogaciones que efectúe el contribuyente, las mismas deben reunir el requisito de la estricta indispensabilidad para los fines de la actividad del contribuyente. De este modo, el legislador establece las denominadas "deducciones estructurales", esto es, aquellas erogaciones o gastos que resultan imprescindibles para la consecución del objeto social de una actividad de un contribuyente. De este modo, al prever la necesaria aplicación de dichas deducciones en la obtención de los ingresos de los contribuyentes para efectos de la determinación del impuesto a su cargo, se reconoce efectivamente el principio constitucional de proporcionalidad en materia tributaria, consagrado en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna.

Por otra parte, la Ley del Impuesto sobre la Renta otorga otra serie de deducciones, consistentes en gastos que podrán ser deducidos a la hora de determinar el impuesto a cargo del ejercicio, cuyo origen deriva de la consecución de fines extrafiscales, como son objetivos de solidaridad, fines disuasorios, etc. Dentro de este tipo de deducciones podemos encontrar los donativos efectuados a ciertos organismos o personas morales, cuya deducción se encuentra a su vez regulada por la citada fracción I del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007.

Lo anterior se desprende de la Tesis 1a. XXIX/2007, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y que a la letra señala:

"DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. De la interpretación sistemática de la Ley del Impuesto sobre la Renta pueden observarse dos tipos de erogaciones: a) las necesarias para generar el ingreso del contribuyente, las cuales deben ser reconocidas por el legislador, sin que su autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones gratuitas, pues se trata de una exigencia del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes. Ello no implica que no se puedan establecer

/135...

ACTORA:

***** **

- 149 -


SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO


SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

246

§D9800086/13

Página 135

requisitos o modalidades para su deducción, sino que válidamente pueden sujetarse a las condiciones establecidas por el legislador, debiendo precisarse que dicha decisión del creador de la norma se encuentra sujeta al juicio de razonabilidad, a fin de que la misma no se implemente de tal manera que se afecten los derechos de los gobernados; b) por otra parte, se aprecia que aquellas erogaciones en las que no se observe la característica de ser necesarias e indispensables, no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas pues su realización no es determinante para la obtención del ingreso; no obstante ello, el legislador puede implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte –lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal–, pero sin tener obligación alguna de reconocer la deducción de dichas erogaciones, pues no debe perderse de vista que se trata del reconocimiento de efectos fiscales a una erogación no necesariamente vinculada con la generación de ingresos. Un ejemplo de este tipo de desembolsos son los donativos deducibles, las deducciones personales de las personas físicas, o bien, ciertos gastos de consumo, como acontece con los efectuados en restaurantes. La deducibilidad de dichas erogaciones es otorgada –no reconocida– por el legislador y obedece a razones sociales, económicas o extrafiscales.”

Bajo esta tesitura, de un análisis a las reformas que ha sufrido la Ley de la materia se desprenden claramente los fines extrafiscales que busca establecer el Legislador al permitir la deducción de los donativos, como ha quedado reflejado en el Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, publicado en la Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, Año II, número 6, 29 de diciembre de 2009, en relación con la regulación del Título III “Del Régimen de las Personas Morales con Fines no Lucrativos” de la Ley del Impuesto sobre la Renta que entró en vigor el 1º de enero de 2002, aplicable al ejercicio revisado, y que a continuación se transcribe:

“Por otra parte, esta Dictaminadora considera conveniente efectuar modificaciones respecto de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles de impuesto, a fin de precisar con mayor claridad las entidades que pueden recibir dichos donativos, además de ser necesario incluir entidades que por la naturaleza de las actividades que realizan y que coadyuvan con obras de beneficio social para el país es indispensable considerarlas en éste régimen fiscal:

En tal sentido, se está considerando como instituciones de asistencia o de beneficencia y como sociedades o asociaciones civiles organizadas sin fines de lucro a los que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas, entre otros, a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, rehabilitación médica, asistencia jurídica para la tutela de los derechos de menores y para la readaptación social, así como a la rehabilitación de alcoholicos y fármaco dependientes.

También se comprende a la promoción y difusión de las actividades artísticas en general, a la protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural, así como el arte de las comunidades indígenas en todas sus manifestaciones primigenias; establecimiento de bibliotecas y el apoyo a las actividades y objetivos de los museos.

Se incluye a las actividades relacionadas con la preservación de la flora y la fauna, del ambiente ecológico y su restauración, así como a la reproducción y protección de las especies en extinción y la conservación de su hábitat”.

/136...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 136

Así, el Legislador ha buscado incentivar la obtención de donativos por parte de ciertas personas morales que se dedican a ciertas actividades, que se traducen en un beneficio a la sociedad en general, como son actividades educativas, culturales, de ayuda a determinados sectores marginados de la sociedad, o la protección del medio ambiente, y el mecanismo que ha adoptado es a través del otorgamiento de la deducibilidad de las donaciones realizadas a dicha personas u organismos previsto por la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo anterior, en virtud de que se trata de contribuyentes que al no realizar actividades lucrativas, de forma general, su única fuente de ingreso la constituyen precisamente los donativos que recibe.

Ahora bien, no obstante que el Legislador ha reconocido la importancia de adoptar ciertos fines extrafiscales, como el fomento y apoyo a obras de beneficio social, otorgando la deducción de los donativos en la Ley de la materia, éste también ha detectado que dicha deducción puede tornarse en un medio para erosionar la base gravable para efectos del impuesto sobre la renta, por lo que a partir de 2008 estableció ciertos límites en cuanto al monto deducible, así como obligaciones formales de información en relación con operaciones efectuadas entre partes relacionadas, para efectos de transparentar dichos donativos y que éstos, en efecto, se realicen para los fines para los cuales fueron establecidos.

Lo anterior se desprende del Dictamen de la Comisión De Hacienda y Crédito Público, sobre el Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y se establece el subsidio para el empleo, publicado en la Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 2339-A, miércoles 12 de septiembre de 2007, y que a la letra señala:

"8. Donativos

La Ley del Impuesto sobre la Renta ha reconocido la relevancia de la realización de actividades filantrópicas en nuestro país, toda vez que a través de tales actividades se logra fomentar y apoyar obras de beneficio social, razón por la que se ha permitido la deducibilidad de donativos otorgados para estos fines, por los contribuyentes.

No obstante, es importante señalar que el Estado destina una cantidad significativa de recursos públicos para apoyar a la población de escasos recursos o sectores vulnerables, por lo que también es indispensable fortalecer las finanzas públicas con el objeto de que el Estado, a través del gasto público pueda seguir atendiendo a dichos sectores de la población, con independencia del apoyo que puedan recibir de las instituciones filantrópicas.

En este sentido, si bien esta dictaminadora es consciente de la relevancia que revisten las donaciones para las referidas actividades, también coincide con la propuesta del diputado Juan Nicasio Guerra Ochoa de establecer un

/137...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 151 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

9800086/13

Página 137

límite para la deducibilidad de donativos, por lo que considera necesario que, como parte de las medidas de la reforma integral de la hacienda pública, se establezca una limitante a las deducciones que por concepto de donativos puedan ser efectuadas por los contribuyentes, como una medida para evitar la erosión en la base del impuesto sobre la renta.

Bajo esta tesitura, esta comisión considera conveniente reformar los artículos 31 y 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta a efecto de establecer que los contribuyentes que efectúen donativos únicamente podrán hacer deducible, en el caso de personas morales, una cantidad que no exceda del 7 por ciento de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción; y en el caso de personas físicas una cantidad que no exceda del 7 por ciento de los ingresos acumulables que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción, antes de aplicar las deducciones a que se refiere el artículo 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Se considera que la modificación propuesta permite orientar de manera adecuada el beneficio fiscal de deducir los donativos efectuados a las donatarias autorizadas, pues al establecer que el límite de la deducibilidad sea en los términos indicados en el párrafo anterior, permite que la deducibilidad de los donativos sólo la realicen los contribuyentes que generaron utilidades fiscales en el ejercicio inmediato anterior.

En efecto, actualmente al no limitarse el monto de los donativos deducibles, los contribuyentes que obtienen pérdidas fiscales pueden incrementar el monto de dichas pérdidas al deducir donativos, aun y cuando no obtuvieron una utilidad que les permitiera destinar recursos para apoyar actividades filantrópicas.

En este orden de ideas, se estima que resulta adecuado permitir la deducción de donativos sólo en el caso de que el contribuyente que los realice haya causado impuesto sobre la renta, con lo cual se cumple el objetivo de que los donativos no sean un instrumento para incrementar pérdidas fiscales sino que sean una aportación para apoyar a las instituciones filantrópicas, por el beneficio social que su actividad representa.

9. Requisitos para personas morales con fines no lucrativos

Esta comisión dictaminadora considera conveniente combatir las prácticas fiscales indebidas realizadas por los contribuyentes con la participación de las entidades autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que propone a esa soberanía adicionar una fracción VII al artículo 97 del ordenamiento de mérito, a fin de establecer que dichas entidades estarán obligadas a informar a las Autoridades fiscales, de las operaciones que celebren con partes relacionadas y de los servicios que reciban o de los bienes que adquieran, de personas que les hayan otorgado donativos deducibles en los términos de la Ley citada, con el fin de que las Autoridades fiscales puedan ejercer oportunamente sus facultades de comprobación en relación con tales entidades.

Como resulta claro de la anterior transcripción, el Legislador ha otorgado la deducción de los donativos para lograr la consecución de ciertos fines sociales y de solidaridad. No obstante, los donativos que los contribuyentes realicen deben obedecer precisamente a esos objetivos, y no simplemente a buscar formas de erosionar su base gravable para efectos del cálculo del impuesto a su cargo. En este sentido, hasta el año de 2007, la posibilidad de deducir dichos donativos no tenía límites. No obstante, a partir de 2008,

/138...

1



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

██████████

GSD9800086/13

Página 138

fue necesario establecer ciertos límites y obligaciones de información de los contribuyentes que realicen este tipo de donativos para asegurar que éstos no son un mero instrumento para minimizar su carga impositiva.

De este modo, encontramos apoyo en la tesis 1a. XXI/2011 de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y que a continuación se transcribe:

"RENTA. EN EL PROCESO LEGISLATIVO QUE DIO LUGAR A LA REFORMA DEL ARTÍCULO 176, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, SE JUSTIFICÓ ADECUADAMENTE LA INTENCIÓN DE LIMITAR EL MONTO DE LOS DONATIVOS DEDUCIBLES, POR LO QUE NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008). El citado precepto legal establece que las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta pueden considerar diversas deducciones personales, como la que corresponde a los donativos no onerosos ni remunerativos, en los casos previstos en ese ordenamiento, y cumpliendo determinados requisitos, para lo cual el monto total de los donativos será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de los ingresos acumulables que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el ejercicio inmediato anterior. Ahora bien, debe valorarse que la deducción de donativos no se justifica en razones empresariales, es decir, no tiene que reconocerse como si se tratara de una erogación efectuada atendiendo a los fines de la negociación. En tal virtud, si se trata de una deducción simplemente otorgada o concedida -y cuyo reconocimiento no viene demandado constitucionalmente-, el nivel de exigencia que da el legislador para justificar dicha medida debe ser uno de simple racionalidad, pues se trata de una decisión legislativa que no debe atender a parámetros de capacidad contributiva, y en relación con la cual basta que no se configure arbitraria o discriminatoriamente, por lo cual no es necesario que el legislador fiscal precise con exactitud las razones por las que determinó que la deducción quedara hasta el 7% de los ingresos acumulables del ejercicio anterior, y no en un porcentaje diverso. Por tanto, la reforma al artículo 176, fracción III, último párrafo, de Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece el porcentaje que podrá deducirse de los donativos no onerosos ni remunerativos, es constitucional en la medida en que prevé una situación concreta que el legislador consideró debía ser regulada en un sentido diverso al que venía aplicándose. En el caso, sería la necesidad de establecer un límite a la deducción de los donativos no onerosos ni remunerativos con el fin de evitar la erosión de la base gravable y fortalecer las finanzas públicas, para que el Estado pueda apoyar a la población de escasos recursos o sectores vulnerables, tal como se advierte del proceso legislativo correspondiente, en donde el legislador federal tuvo la explícita intención de que el apoyo a dichos sectores vulnerables se diera directamente a través del gasto público, es decir, a través de un accionar directo por las instituciones competentes. Lo anterior demanda mayores recursos, objetivo que no sólo puede conseguirse con límites a deducciones no estructurales - como la que regula la disposición combatida-, sino que pone de manifiesto que se buscó que el Estado recuperara esas funciones que ya no demandan una suerte de sustitución de éste por los particulares para cumplir con dichas atribuciones, y mucho menos la compensación que ello supuestamente demandaría del sistema fiscal.

Amparo en revisión 642/2010. Miguel Antonio Fernández Iturriza. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

Bajo esta tesitura, resulta necesario analizar el donativo realizado por ██████████, a la ██████████ y que la contribuyente consideró deducible para efectos del cálculo del impuesto a su cargo correspondiente al ejercicio de 2007.

Ahora bien, un punto importante a considerar es el valor de mercado de las acciones al momento de la donación (diciembre 2007), por tal motivo del análisis que esta Autoridad realizó tanto al papel de

/139...

ACTORA:
***** **

- 153 -



Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257
SD9800086/13

248

Página 139

trabajo denominado "Valuación Acciones [REDACTED] ejercicio 2007" que proporcionó [REDACTED] como anexo b.1) mediante escrito presentado el 15 de julio de 2013, como a las cotizaciones bursátiles del valor de las acciones emitidas por [REDACTED] proporcionado por la empresa revisada como Anexo 5 mediante escrito presentado el 27 de noviembre de 2014, advierte que el valor de las acciones donadas a [REDACTED] al momento en que la empresa revisada efectuó la donación materia de estudio tenían un valor de \$0.00 pesos.

Lo anterior pues de los citados documentos se advierte lo siguiente:



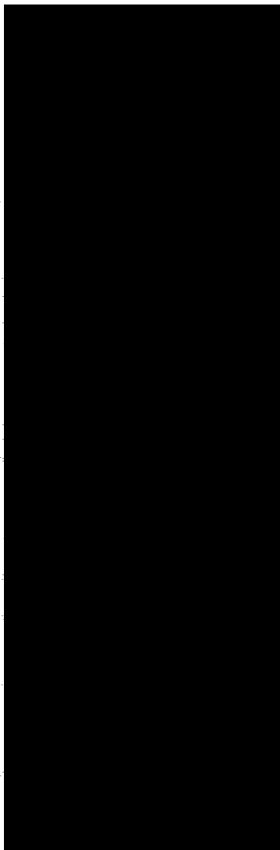
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

[Redacted]

GSD9800086/13

Página 140



[Redacted content]

/141...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 155 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



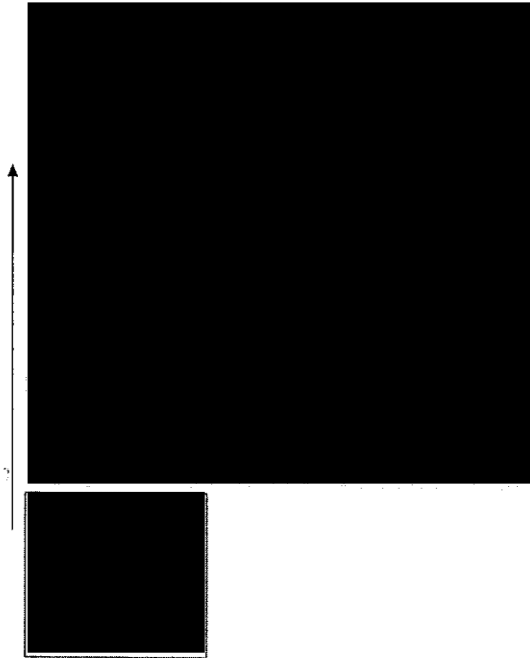
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

249

SD9800086/13

Página 141



En efecto de los documentos antes insertados, claramente se advierte que el valor de las acciones donadas a [REDACTED] al momento en que la empresa revisada efectuó la donación materia de estudio tenían un valor de \$0.00 pesos.

Sin que sea óbice a lo anterior que el representante legal de [REDACTED] en el escrito presentado el 27 de noviembre de 2014, manifieste a foja 5 de dicho escrito lo siguiente:

"Al respecto se proporciona como Anexo 5 las cotizaciones bursátiles puede observar el gran deterioro sufrido en el valor de las acciones emitidas por [REDACTED] el cual en algunos momentos estuvo arriba de los 5 pesos por acción, y terminó en 1.30 por acción. Esta tendencia a la baja coincide con lo asentado en el papel de trabajo que cita ese H. Autoridad, en donde se observa el decrecimiento en el valor de la acción de 4.65 a 1.30 pesos por acción."

/142...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 142

En efecto, resulta incorrecta la manifestación antes transcrita, en virtud de que contrario a lo sostenido por [REDACTED], el valor de las acciones emitidas por [REDACTED] a la fecha de la donación (diciembre 2007) no terminó en 1.30, pues como se ha comprobado del papel de trabajo denominado "Valuación Acciones [REDACTED] ejercicio 2007" y de las cotizaciones bursátiles del valor de las acciones emitidas por [REDACTED], el valor de las mismas al momento de la donación (diciembre 2007) era de \$0.00 pesos.

Lo cual evidencia que la donación que nos ocupa fue realizada por la contribuyente con el único objeto de beneficiarse, pues de lo antes narrado evidencia que la única finalidad de la empresa revisada al efectuar la donación en especie de [REDACTED] acciones emitidas por la empresa [REDACTED] a [REDACTED], fue la de poder hacer deducible la cantidad de \$ [REDACTED] pesos que consiste en el supuesto valor de las aportaciones de capital realizadas a [REDACTED] por la contribuyente, y que supuestamente fueron efectivamente pagadas, lo cual tampoco demuestra como más adelante se precisará.

Ello, en virtud de que no obstante que la empresa revisada realizó a [REDACTED] la donación en especie de [REDACTED] acciones emitidas por la empresa [REDACTED], dichas acciones no valían nada al momento de la donación, por lo que dicha donación fue tan sólo de papel, ya que como se ha analizado, las acciones de [REDACTED] que donó la empresa revisada, diciembre de 2007 tenían un valor de \$0.00 pesos, según los indicativos bursátiles proporcionados por la propia contribuyente, pues como el propio representante legal de [REDACTED] lo reconoció en las manifestaciones transcritas con antelación, y como esta Autoridad lo comprobó del papel de trabajo denominado "Valuación Acciones [REDACTED] ejercicio 2007" y de las cotizaciones bursátiles del valor de las acciones emitidas por [REDACTED], las acciones emitidas por esta última empresa sufrieron un gran deterioro, tan es así que el valor de las acciones al momento de la donación (diciembre 2007) era \$0.00 pesos.

También evidencia que la donación fue tan sólo de papel, el hecho de que [REDACTED] donó las referidas acciones cuando valían \$0.00 pesos por acción y no cuando por ejemplo valían \$4.65 pesos por acción (según dicho de la propia empresa revisada), por lo que dicha donación no podía significar un aportación que le representara a la donataria un ingreso para lograr sus fines, ya que si la propia empresa revisada que parte de su objeto social es adquirir acciones y participaciones en otras sociedades civiles o mercantiles, promover, organizar y administrar toda clase de sociedades, **no logró que se elevara el valor de las acciones de [REDACTED] cuando eran propiedad de ella, mucho menos la donataria lo iba a conseguir, para de esta manera obtener un beneficio por dicha donación.**

Ahora bien, del análisis antes expuesto, se tiene que uno de los objetivos de que la Ley del Impuesto sobre la Renta otorgue la deducción de los donativos es que las personas morales no lucrativas, que realicen determinadas actividades con fines sociales, obtengan de este modo los recursos necesarios para su

/143...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 157 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

250

Página 143

funcionamiento, toda vez que generalmente tienen como única fuente de ingresos los donativos que obtienen. En este orden de ideas, cabe analizar la donación realizada por [REDACTED]

- Fue un donativo en especie, consistente en [REDACTED] de acciones emitidas por la empresa [REDACTED]
- El monto considerado por [REDACTED] como deducible para efectos del impuesto sobre la renta fue de \$[REDACTED] pesos, valor asignado por la propia contribuyente, al considerar el costo de adquisición en ese valor.
- Las acciones en comento, según cotización bursátil emitida por la Bolsa Mexicana de Valores del mes de diciembre de 2007, mes en el que se realizó la donación, proporcionada por la propia contribuyente mediante escrito de fecha el 27 de noviembre de 2014, tenían un valor de \$0.00 pesos (documental que más adelante se muestra).

Por lo anterior, resulta evidente que [REDACTED] donó a [REDACTED] acciones con un valor nominal de \$0.00 pesos por lo que no tenían valor alguno.

En este sentido, conforme a lo previsto por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales si bien son de aplicación estricta, también es cierto que son susceptibles de interpretarse cuando existe la necesidad de ello, necesidad que puede verse materializada de diversas maneras, por lo que esta Autoridad concluye que obedeciendo a una interpretación teleológica de las exposiciones de motivos y tesis antes transcritas, no es deducible para efectos del impuesto sobre la renta de 2007 determinado por [REDACTED] el donativo realizado a [REDACTED] en cantidad de \$[REDACTED] pesos.

Cabe señalar, que la interpretación teleológica consiste en atribuir significado a una norma o a una cláusula atendiendo a la finalidad del precepto o del pacto.

Ello, considerando que el legislador que crea la ley o las partes que celebran el contrato se proponen uno o varios fines de los cuales las normas o las cláusulas son un medio; por lo que la interpretación debe realizarse teniendo en cuenta esos fines o propósitos buscados.

Lo anterior, supone la búsqueda del sentido de la norma, que va más allá del simple texto; exige encontrar la finalidad propuesta con su creación; hallar el propósito perseguido por la misma.

Por lo que si el texto de la norma o de la cláusula fuera ambiguo, oscuro o confuso y generara discusión su alcance, la interpretación podría apoyarse en los fines propuestos con su creación.

/144...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 144

En efecto, el argumento teleológico, propio de este método, se invoca precisamente para justificar que una solución sirve a determinado fin, ya sea intrínseco al derecho o procurado por alguna norma jurídica. El argumento teleológico "estriba en la justificación de la atribución de un significado apegado a la finalidad del precepto, por entender que la norma es un medio para un fin".

Por lo anterior, considerando que el legislador decidió incorporar a la Ley del impuesto sobre la renta la figura de donativos como una deducción autorizada para efectos de la misma, con el fin de incentivar las donaciones, considerando que la principal razón es lograr que las instituciones constituidas para fines altruistas puedan obtener un ingreso, por lo cual resulta totalmente fuera de contexto que [REDACTED] haya realizado una donación, que como ya se explico es equivalente a \$0.00 pesos, para que [REDACTED] pueda obtener un ingresos de la misma, lo cual solo muestra un beneficio para la propia contribuyente, el poder deducir para efectos fiscales un negocio perdedor, transgrediendo así los motivos por los cuales se creó la figura de donativos deducibles, haciendo notorio entonces su intención de ocupar una figura altruista como lo es una fundación para lograr el menor pago de impuestos de un negocio ganador tal como lo es el de [REDACTED] y [REDACTED] respectivamente, ambas partes relacionadas.

c) Costo comprobado de adquisición

c.1) Procedimiento del cálculo

Ahora bien, suponiendo sin conceder que [REDACTED] pudiera considerar la donación objeto de estudio como deducible para efectos de la Ley del impuesto sobre la renta, es importante analizar que como evidencia de dicha donación, como se señaló anteriormente la contribuyente mediante escrito de fecha 15 de julio de 2013, como anexo d.1 exhibió la siguiente documentación: a) Acta general extraordinaria de accionistas de fecha 1 de diciembre de 2003, b) Acta general extraordinaria de accionistas de fecha 5 de marzo de 2007, c) Recibo de donativo emitido por [REDACTED] de fecha 28 de diciembre de 2007, por el concepto de [REDACTED] acciones clase "B1", comunes, nominativas, sin expresión de valor nominal, representativas del capital social fijo de [REDACTED]. Asimismo; mediante escrito de fecha 27 de noviembre de 2014 como Anexo 7.1, proporcionó papel de trabajo que contiene la cuantificación del costo de las acciones donadas.

Al respecto, con las documentales exhibidas por la contribuyente se acredita la donación que efectuó [REDACTED] a su parte relacionada [REDACTED] acciones emitidas por la sociedad [REDACTED]. No obstante, para efectos de determinar la deducción por dicho donativo, la contribuyente fue omisa en aplicar las disposiciones legales correspondientes, por lo que esta Autoridad considera que la contribuyente aplicó incorrectamente la deducción por un monto total de \$[REDACTED] pesos, de conformidad con los razonamientos y preceptos normativos, que continuación se exponen:

/145...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

- 159 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

251

D9800086/13

Página 145

En principio, el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007, permite la deducción de los donativos realizados a las personas autorizadas conforme a la citada Ley. Por su parte, tratándose de donativos en especie y, en particular de acciones, el artículo 33 del Reglamento de la citada Ley, determina el mecanismo aplicable para cuantificar el valor del donativo. Así, conforme al citado precepto, tratándose de acciones, se considerará como monto del donativo el costo promedio por acción del bien donado, calculado en los términos del artículo 24 de la Ley de referencia, vigente en 2007.

Al respecto, el artículo 24 de la citada Ley establece claramente el procedimiento para determinar el costo promedio por acción, y que para mayor claridad se transcribe a continuación:

"Artículo 24. Para determinar la ganancia por enajenación de acciones cuyo periodo de tenencia haya sido superior a doce meses, los contribuyentes disminuirán del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las acciones que enajenen, conforme a lo siguiente:

I. El costo promedio por acción, incluirá todas las acciones que el contribuyente tenga de la misma persona moral en la fecha de la enajenación, aun cuando no enajene todas ellas. Dicho costo se obtendrá dividiendo el monto original ajustado de las acciones entre el número total de acciones que tenga el contribuyente a la fecha de la enajenación.

II. Se obtendrá el monto original ajustado de las acciones conforme a lo siguiente:

a) Se sumará al costo comprobado de adquisición actualizado de las acciones que tenga el contribuyente de la misma persona moral, la diferencia que resulte de restar al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que en los términos del artículo 88 de esta Ley tenga la persona moral emisora a la fecha de la enajenación de las acciones, el saldo que tenía dicha cuenta a la fecha de adquisición, cuando el primero de los saldos sea mayor, en la parte que corresponda a las acciones que tenga el contribuyente adquiridas en la misma fecha.

Para determinar la diferencia a que se refiere el párrafo anterior, los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta que la persona moral emisora de las acciones que se enajenan hubiera tenido a las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones, se deberán actualizar por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización previa a la fecha de la adquisición o de la enajenación, según se trate, y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

b) Al resultado que se obtenga conforme al inciso a) que antecede, se le restarán, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados, así como la diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, de la persona moral emisora de las acciones que se enajenan, actualizados.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, serán las que la persona moral de que se trate tenga a la fecha de enajenación, que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente a la fecha citada. Dichas pérdidas se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se efectúe la enajenación de que se trate.

A las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, no se les disminuirá el monto que de dichas pérdidas aplicó la persona moral para efectos de los pagos provisionales correspondientes a los meses del ejercicio de que se trate.

/146...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 146

Los reembolsos pagados por la persona moral de que se trate, serán los que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación.

La diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, será la diferencia pendiente de disminuir que tenga la sociedad emisora a la fecha de la enajenación y que corresponda al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos y la diferencia, a que se refiere este inciso, de la persona moral de que se trate, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga a la fecha de enajenación de las acciones de dicha persona moral, correspondientes al ejercicio en el que se obtuvo la pérdida, se pague el reembolso, o se determine la diferencia citada, según corresponda, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados y la diferencia, a que se refiere este inciso, obtenidas, pagados o determinadas, respectivamente, sólo se considerarán por el periodo comprendido desde el mes de adquisición de las acciones y hasta la fecha de su enajenación.

III. Al resultado obtenido conforme a la fracción anterior, se le adicionará el monto de las pérdidas fiscales que la persona moral emisora de las acciones haya obtenido en ejercicios anteriores a la fecha en la que el contribuyente adquirió las acciones de que se trate y que dicha persona moral haya disminuido de su utilidad fiscal durante el periodo comprendido desde el mes en el que el contribuyente adquirió dichas acciones y hasta el mes en el que las enajene.

Las pérdidas a que se refiere el párrafo anterior, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga de dicha persona moral a la fecha de la enajenación, correspondientes al ejercicio en el que la citada persona moral disminuyó dichas pérdidas, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate.

Cuando el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de adquisición, adicionado del monto de los reembolsos pagados, de la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley y de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, señalados en el inciso b) fracción II de este artículo, sea mayor que la suma del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de la enajenación adicionado de las pérdidas disminuidas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, la diferencia se disminuirá del costo comprobado de adquisición. Cuando dicha diferencia sea mayor que el costo comprobado de adquisición, las acciones de que se trata no tendrán costo promedio por acción para los efectos de este artículo; el excedente determinado conforme a este párrafo, considerado por acción, se deberá disminuir, actualizado desde el mes de la enajenación y hasta el mes en el que se disminuya, del costo promedio por acción que en los términos de este artículo se determine en la enajenación de acciones inmediata siguiente o siguientes que realice el contribuyente, aun cuando se trate de emisoras diferentes.

IV. La actualización del costo comprobado de adquisición de las acciones, se efectuará por el periodo comprendido desde el mes de su adquisición y hasta el mes en el que se enajenen las mismas. Las pérdidas y la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, se actualizarán desde el mes en el que se actualizaron por última vez y hasta el mes en el que se enajenen las acciones. Los reembolsos pagados se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

/147...

ACTORA:



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

25

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Ahora bien, en el papel de trabajo exhibido por [REDACTED], mediante escrito de fecha 27 de noviembre de 2014, se observa lo siguiente:

COSTO COMPROBADO DE ADQUISICIÓN							
FECHA DE ADQUISICIÓN	NÚM. ACCIONES	VALOR UNITARIO HISTÓRICO	COSTO COMPROBADO DE ADQUISICIÓN	INPC ADQUISICIÓN	INPC ENAJENACIÓN	FACTOR	COSTO COMPROBADO DE ADQUISICIÓN ACTUALIZADO
[REDACTED]							

Como se puede apreciar [REDACTED] sólo determinó el costo comprobado de adquisición actualizado a la fecha de la donación (diciembre de 2007), por lo que fue omisa en determinar el costo de las acciones donadas a [REDACTED] de conformidad con el mecanismo dispuesto por el artículo 24 de la Ley del impuesto sobre la renta vigente en 2007, antes transcrito.

Ello atendiendo a que el mecanismo para calcular el costo promedio por acción, previsto por el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, contempla el considerar otros elementos para efectos del cálculo, como los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta, así como las pérdidas, los reembolsos pagados, de la sociedad emisora.

Situación que claramente no llevó a cabo la contribuyente, por lo que [REDACTED] fue omisa en demostrar el monto a considerar como deducible por concepto del donativo real al momento de la donación.

De ahí, que esta Autoridad considere en consecuencia que el valor de las acciones donadas a [REDACTED] / momento en que la empresa revisada efectuó la donación materia de estudio tenían un valor de \$0.00 pesos.

c.2) Soporte documental

Ahora bien, como anteriormente se señaló [REDACTED], dentro de la documentación proporcionada para soportar la donación objeto de estudio, fue omisa en proporcionar las transferencias bancarias y/o estados de cuenta mediante los cuales supuestamente realizó las aportaciones que conforman el capital de [REDACTED] y con los cuales pueda soportar el costo comprobado de adquisición de las acciones donadas.

En este sentido, el artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007, regula la obligación de las personas morales de que todas las aportaciones realizadas a su capital, en este caso de [REDACTED], se registren en una Cuenta de Capital de Aportación, y que para efectos de claridad se transcribe a continuación:

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 148

"Artículo 89 ISR

...

Para determinar el capital de aportación actualizado, las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación que se adicionará con las aportaciones de capital, las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas, y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen. Para los efectos de este párrafo, no se incluirá como capital de aportación el correspondiente a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que conforme al capital contable de la persona moral ni el proveniente de reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital de las personas que los distribuyan realizadas dentro de los treinta días siguientes a su distribución. Los conceptos correspondientes a aumentos de capital mencionados en este párrafo, se adicionarán a la cuenta de capital de aportación en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a reducciones de capital se disminuirán de la citada cuenta en el momento en el que se pague el reembolso.

...

(Énfasis añadido)

Como se puede observar, el artículo 89 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que el saldo de la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA) se adicionará con las aportaciones de capital, las primas por suscripción de acciones y se reducirá con las reducciones de capital que se efectúen, lo que implica que en todo momento los contribuyentes deben acreditar con información y documentación fehaciente que las aportaciones de capital y, en su caso, las primas netas por suscripción de acciones fueron realizadas, es decir, que fueron efectivamente pagadas a fin de acreditar el saldo de dicha cuenta.

En este sentido, por su parte, el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2007, establece la obligación de los contribuyentes a llevar su contabilidad en la cual, entre otras cuestiones, deberán conservar por todo el tiempo en que subsista el contrato de sociedad, la siguiente documentación: actas constitutivas; contratos de asociación en participación; actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, la fusión o la escisión de sociedades; constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades; información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 24 y 25 de la ley citada, y declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales.

Así, se puede concluir que una de las obligaciones de los contribuyentes es conservar por todo el tiempo que subsista el contrato de sociedad la información relativa a las actas de asamblea en las que se haga constar los aumentos o disminuciones de capital social, así como las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades.

En este sentido, esta Autoridad considera que [REDACTED] no exhibió elementos probatorios suficientes para acreditar las aportaciones de capital realizadas a [REDACTED] y que fueron efectivamente pagadas y, por ende, que efectivamente las acciones donadas se puedan valorar por un monto de \$ [REDACTED] pesos, y que la contribuyente consideró deducibles para efectos del cálculo del impuesto a su cargo en 2007.

/149...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 163 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

253

D9800086/13

Página 149

Por todo lo anterior, [REDACTED] debe corregir su situación fiscal, considerando que los "Donativos" en cantidad de [REDACTED] pesos no eran deducibles para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio 2007.

d) Costo de adquisición no deducible

Ahora bien, suponiendo sin conceder que [REDACTED] demostrara que a pesar de lo antes señalado el costo comprobado de adquisición de las acciones donadas era de \$ [REDACTED] pesos y podía ser deducido para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta de la contribuyente.

Como ya se señaló el valor de las acciones emitidas por [REDACTED], donadas a [REDACTED] al momento en que [REDACTED] efectuó la donación materia de estudio tenían un valor de \$0.00 pesos, situación que como se señaló anteriormente está perfectamente sustentada, por lo que resulta relevante considerando la siguiente disposición fiscal:

"Artículo 31.- Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

(...)

XIV. Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

(...)"

De lo transcrito con antelación resulta evidente que uno de los requisitos para efectuar una deducción de pérdida por enajenación de acciones, es que el costo de adquisición declarado corresponda a los de mercado, ya que cuando el costo exceda del precio de mercado, el excedente no será deducible.

Por tanto, si en el presente asunto se ha conocido que [REDACTED] al momento de realizar la donación a [REDACTED] el costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por [REDACTED] correspondiente a la fecha de la misma, no se encontraba a valor mercado pues como se ha analizado éste era de \$0.00 pesos conforme a los indicadores bursátiles antes señalados y no de \$ [REDACTED] pesos, resulta dable concluir que el monto susceptible de deducción sólo era hasta por el monto del precio de mercado que puede ser soportado por [REDACTED], esto es, hasta por \$0.00 pesos.

Lo anterior, pues tal como se establece en la propia fracción XIV del artículo 31 de la Ley del impuesto sobre la renta antes transcrita, cuando el costo de adquisición excede del precio de mercado, la deducción no será procedente por el excedente.

②



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 150

De ahí, que esta Autoridad determine improcedente la deducción efectuada por [REDACTED], para efectos del impuesto sobre la renta en cantidad de \$ [REDACTED] pesos por concepto de "Donativo", ya que como se ha analizado, respecto a este concepto el monto límite que dicho contribuyente tiene derecho a deducir es hasta por la cantidad de \$0.00 pesos.

II. Por lo que respecta a la deducción para efectos del impuesto sobre la renta en cantidad de \$ [REDACTED] pesos concepto de "Pérdida en Operaciones Financieras Derivadas" realizada por [REDACTED], se tiene lo siguiente:

De la revisión efectuada al dictamen formulado por el C.P.R. [REDACTED], sobre los Estados financieros del contribuyente [REDACTED], con R.F.C. [REDACTED] por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, se conoció que en el Anexo 14 "Conciliación entre el resultado contable fiscal para efectos del impuesto sobre la renta", [REDACTED], registró en el índice 140850 el concepto de "Otras deducciones contables no fiscales" en [REDACTED] pesos.

Asimismo, el C. [REDACTED] apoderado legal del C.P.R. [REDACTED] en [REDACTED] cencia celebra [REDACTED] octubre de 2012, proporcionó pape [REDACTED]ajo denominado "Conciliación contable fiscal del ejercicio fiscal de 2007" en el cual se conoció que dentro del rubro "Otras deducciones contables" [REDACTED] los conceptos de "Valuación [REDACTED]", [REDACTED] en cantidad de \$ [REDACTED] pesos y "Pérdida en Terminación de [REDACTED] en cantidad de \$ [REDACTED] pesos, dando un total de deducciones para el impuesto sobre la renta de 2007 consideradas por [REDACTED] de \$ [REDACTED] pesos.

Asimismo, conforme a lo establecido en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en específico de la información que obra en poder de esta Autoridad, por el expediente abierto de la revisión a la contribuyente por el ejercicio de 2008, se conoció en el escrito de fecha 11 de abril de 2013, el C. [REDACTED] representante legal de [REDACTED], en relación con las razones que motivaron la contratación de las operaciones financieras derivadas objeto de estudio, manifestó lo siguiente:

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

/151...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 165 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

254

Página 151

Asimismo, conforme a lo establecido en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación en específico de la información que obra en poder de esta Autoridad, por el expediente abierto de la revisión a la contribuyente por el ejercicio de 2008, se conoció que el C. [REDACTED] representante legal de [REDACTED] mediante escrito de fecha 27 de noviembre de 2014, señaló literalmente lo siguiente:

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

/152...

11



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 152

En este sentido, de las manifestaciones vertidas por el representante legal de [REDACTED], se desprende que la contratación de las operaciones financieras derivadas, se llevó a cabo para efectos de cubrir o reducir los riesgos financieros por las variaciones de tasas de interés y tipo de cambio que pudieran generar las inversiones y los pasivos contratados por sus partes relacionadas, principalmente por [REDACTED], quien a su vez presta a [REDACTED], o invierte en la misma, así como para promover el crecimiento de sus subsidiarias, pues según sus manifestaciones tenía interés en cubrir riesgos financieros que pudieran mermar su patrimonio, es decir, la inversión en las acciones que tiene reconocidas dentro de sus activos.

Al respecto, al analizar la integración de las operaciones financieras derivadas se conoció que están separadas por aquellas cuyo vencimiento se dio en 2007, la mayoría de dichas operaciones son contratadas por períodos mensuales y trimestrales, y aquellas que únicamente fueron reevaluadas, por tener vencimientos en un año posterior (2012).

Por lo que se refiere a las contratadas por períodos mensuales y trimestrales, se tiene que el monto que cubren es de \$ [REDACTED] dólares.

Las operaciones financieras derivadas contratadas por períodos más largos (cinco aproximadamente), muestran un monto de cobertura de \$ [REDACTED] dólares.

En virtud de la anterior, esta Autoridad en aras de entender los argumentos de la contribuyente, conforme al artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, en específico de la información que obra en poder de esta Autoridad, se buscó en la información de [REDACTED], así como en la de [REDACTED] si efectivamente existían obligaciones que cumplir de manera mensual, bimestral y trimestral en las cantidades antes señaladas, por las que [REDACTED], quisiera asegurarse de recibir \$ [REDACTED] dólares (en el ejercicio 2007) a cierto tipo de cambio.

Sin embargo, por lo que se refiere a la información de [REDACTED] se observó en el dictamen fiscal del ejercicio 2007 que los gastos por concepto de intereses fueron en cantidad de \$ [REDACTED] pesos durante el ejercicio 2007. Por lo que se refiere a los gastos por concepto de intereses a cargo de [REDACTED], con base en lo establecido en el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, específicamente de la información contenida en el dictamen fiscal del ejercicio 2007 de [REDACTED] se conoció que fueron en cantidad de \$ [REDACTED] pesos. Cabe señalar, que los montos anteriores no reflejan solo los intereses pactados en dólares, son la totalidad del concepto intereses, por lo que si [REDACTED] pretendió asegurar \$ [REDACTED] dólares durante el ejercicio 2007 para ella misma y su accionista [REDACTED], resulta incompresible el hecho de que esa cantidad es muy superior a la totalidad de intereses pactados.

/153...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 167 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

255

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Página 153

Ahora bien, en las notas a los estados financieros se observa que las inversiones que mantiene en su mayoría son en México y Latinoamérica por lo que también su argumento carece de sustento, pues las mismas están realizadas divisas diferentes al dólar.

Lo anterior, evidencia que las operaciones financieras derivadas objeto de análisis son contratadas por [REDACTED] con la finalidad de especular con el tipo de cambio, no así para cubrir algún riesgo cambiario, por lo que los efectos resultantes de apostar no se encuentran considerados como deducciones autorizadas para efectos del impuesto sobre la renta, por no cumplir entre otros con el requisito de estricta indispensabilidad a que se refiere el artículo 31 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, mismo que más adelante se analiza con detalle.

Suponiendo sin conceder que [REDACTED], logrará demostrar que efectivamente son operaciones de cobertura de sus partes relacionadas es conveniente hacer el siguiente análisis:

Si el principal que en este caso son los intereses que son a cargo de [REDACTED], así como de sus subsidiarias residentes en México y en el extranjero, son deducibles para cada entidad en particular, resulta ilógico que la cobertura (accesorio) a dichos interés y préstamo del que derivan sea en su caso deducible para la entidad que NO deduce el principal (los intereses).

Ejemplo del análisis anterior se encuentra en lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 31 fracción VIII de la Ley del impuesto sobre la renta, vigente en 2007.

Pensar lo contrario equivaldría a aceptar que una entidad puede deducir gastos que afectan directamente en el patrimonio de otra entidad, por el simple hecho de ser accionista, lo cual como se observa de una interpretación armónica de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no es permitido de ninguna manera.

Adicionalmente, por el requisito de estricta indispensabilidad, no podría ser deducible puesto que no resulta indispensable para la consecución de las actividades de [REDACTED]

Ahora bien, el tema en comento no se puede ver de manera consolidada porque el principio de proporcionalidad que rigen las contribuciones se analiza de manera individual.

De este modo, de la información y documentación exhibida por [REDACTED] lo largo del proceso de fiscalización, se tiene que la contribuyente realizó diversas operaciones financieras derivadas durante el ejercicio de 2007, para efectos de cubrir determinados riesgos cambiarios o tasas de interés derivados de la operación de sus subsidiarias y de la empresa controladora del grupo empresarial al que pertenece ([REDACTED]). Así, como resultado de dichas operaciones durante el ejercicio sujeto a revisión realizó la deducción de la pérdida correspondiente a las operaciones financieras derivadas en

/154...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 154

comento para efectos de determinar el impuesto sobre la renta a su cargo. Lo anterior, conforme a lo dispuesto por el artículo 22, fracciones I y VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente de 2007.

Ahora bien, la contribuyente señala que el artículo 29, fracción IX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, le permite realizar la deducción de los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. Cabe señalar que si bien el penúltimo párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2007 reputa intereses a las ganancias y pérdidas cambiarias, en el caso que nos ocupa la disposición aplicable para el cálculo de la ganancia acumulable o la pérdida deducible es el artículo 22 de la citada Ley, toda vez que es dicha disposición la que establece el tratamiento específico aplicable en el caso de operaciones financieras derivadas. Así, por un parte, el artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece los conceptos o tipos de gastos que podrán ser deducidos por los contribuyentes para efectos de calcular el impuesto del ejercicio; y, por otra parte, el artículo 31 de la Ley en comento establece los requisitos que deberán reunir dichas erogaciones para poder ser deducibles.

Así, en principio, la fracción I del citado artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las erogaciones realizadas deberán ser estrictamente indispensables para su actividad. Ahora bien, para efectos de determinar el alcance del concepto "estrictamente indispensable", en primer lugar, cabe atender al significado literal de éste. Así, encontramos que el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia define los términos "estrictamente", "estricto" e "indispensable", del siguiente modo:

"Estrictamente: Precisamente, en todo rigor de derecho."

"Estricto: Estrecho, ajustado enteramente a la necesidad o a la ley."

"Indispensable: Que no se puede dispensar; que es necesario o muy aconsejable que suceda".

De lo antes descrito, se desprende que el requisito que contiene el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta se traduce en que las deducciones que pretenda realizar el contribuyente, deberán ser necesarias y guardar una estrecha relación con los fines de su actividad.

Por su parte, del desarrollo jurisdiccional sobre la deducibilidad de determinados gastos, en particular, aquéllos que resultan "estrictamente indispensables", se puede concluir que la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007 prevé las deducciones denominadas estructurales, que son aquellos gastos indispensables para la consecución de las actividades de los contribuyentes, y mediante las cuales el legislador reconoce el principio de proporcionalidad en materia tributaria, previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política Mexicana, esto es, que el impuesto a cargo del contribuyente deberá atender a la verdadera capacidad contributiva de éste.

Al respecto, cabe referirse a la jurisprudencia 1a./J. 103/2009 de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y que se transcribe a continuación:

/155...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 169 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

256

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 155

"DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. De la interpretación sistemática de la Ley del Impuesto sobre la Renta pueden observarse dos tipos de erogaciones: a) las necesarias para generar el ingreso del contribuyente, las cuales deben ser reconocidas por el legislador, sin que su autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones graciosas, pues se trata de una exigencia del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes. Ello no implica que no se puedan establecer requisitos o modalidades para su deducción, sino que válidamente pueden sujetarse a las condiciones establecidas por el legislador, debiendo precisarse que dicha decisión del creador de la norma se encuentra sujeta al juicio de razonabilidad, a fin de que la misma no se implemente de tal manera que se afecten los derechos de los gobernados; b) por otra parte, se aprecia que aquellas erogaciones en las que no se observe la característica de ser necesarias e indispensables, no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas pues su realización no es determinante para la obtención del ingreso; no obstante ello, el legislador puede implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte -lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal-, pero sin tener obligación alguna de reconocer la deducción de dichas erogaciones, pues no debe perderse de vista que se trata del reconocimiento de efectos fiscales a una erogación no necesariamente vinculada con la generación de ingresos. Un ejemplo de este tipo de desembolsos son los donativos deducibles, las deducciones personales de las personas físicas, o bien, ciertos gastos de consumo, como acontece con los efectuados en restaurantes. La deducibilidad de dichas erogaciones es otorgada -no reconocida- por el legislador y obedece a razones sociales, económicas o extrafiscales".

Así, del análisis que hace nuestro máximo Tribunal, se desprende que las deducciones de los contribuyentes, deberán cumplir con el requisito previsto por el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que significa que la estricta indispensabilidad de dichas erogaciones atenderá necesariamente a los fines de cada empresa. Bajo esta tesis, los gastos susceptibles de deducir son aquellos necesarios para el funcionamiento de la empresa, sin los cuales se impediría la realización de su objeto social. Empero, la deducibilidad no se determina arbitrariamente, sino que se vincula a criterios objetivos, como la justificación de los gastos por ser necesarios y su relación con los fines y actividades normales y propias del contribuyente.

Así, en virtud del universo de supuestos en lo referente a las deducciones que pueden considerarse "estrictamente indispensables", dependiendo de las características propias de cada contribuyente, la estricta indispensabilidad representa una concepción genérica de dicho requisito que se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir dicho calificativo. De este modo, toda vez que resulta imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término deberá interpretarse atendiendo a los fines de la empresa y al gasto específico de que se trate.

/156...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 156

En tales condiciones, se tiene que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social del contribuyente. De este modo, el gasto debe ser necesario para complementar cabalmente sus actividades, así como reportarle un beneficio y, de no realizarlo, se tendrían que suspender aquéllas o las mismas necesariamente disminuirían. Esto es, de no llevarse a cabo el gasto, se dejaría de estimular la actividad del contribuyente y, en consecuencia, se verían disminuidos sus ingresos en su perjuicio.

Lo anterior se desprende de las tesis pronunciadas por ambas Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y que a la letra señalan:

"DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. De la lectura de los artículos 29 y 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que las personas morales que tributan en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta tienen la posibilidad de deducir, entre otros conceptos, los gastos estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Las disposiciones mencionadas efectúan una mención genérica del requisito apuntado, lo cual se justifica al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir el calificativo de "estrictamente indispensables"; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En términos generales, es dable afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio. De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social. A partir de la indispensabilidad de la deducción, se desprende su relación con lo ordinario de su desembolso. Dicho carácter ordinario constituye un elemento variable, afectado por las circunstancias de tiempo, modo y lugar -y, por ende, no siempre es recogido de manera inmediata por el legislador, en razón de los cambios vertiginosos en las operaciones comerciales y en los procesos industriales modernos-, pero que de cualquier manera deben tener una consistencia en la mecánica del impuesto. En suma, es dable afirmar que los requisitos que permiten determinar el carácter deducible de algún concepto tradicionalmente se vinculan a criterios que buscan ser objetivos, como son la justificación de las erogaciones por considerarse necesarias, la identificación de las mismas con los fines de la negociación, la relación que guardan los conceptos de deducción con las actividades normales y propias del contribuyente, así como la frecuencia con la que se suceden determinados desembolsos y la cuantificación de los mismos.

/157...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 171 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

257

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

§D9800086/13

Página 157

Tesis 1a. XXX/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, Febrero de 2007, página 637".

"RENTA. INTERPRETACIÓN DEL TÉRMINO "ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES" A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2002). El precepto citado establece que las deducciones autorizadas por el título II, relativo a las personas morales, entre otros requisitos, deben ser "estrictamente indispensables" para los fines de la actividad del contribuyente. Ahora bien, la concepción genérica de dicho requisito se justifica al atender a la cantidad de supuestos que en cada caso concreto pueden recibir aquel calificativo; por tanto, como es imposible definir todos los supuestos factibles o establecer reglas generales para su determinación, dicho término debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En tales condiciones, el carácter de indispensable se encuentra vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que se cumplimenten en forma cabal sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse; de ahí que el legislador únicamente permite excluir erogaciones de esa naturaleza al considerar la capacidad contributiva del sujeto, cuando existan motivos de carácter jurídico, económico y/o social que lo justifiquen.

Tesis 2a. CIII/2004, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Diciembre de 2004, página 565".

Ahora bien, partiendo del análisis al que hace referencia nuestro Máximo Tribunal, hay que atender a la relación necesaria entre varios factores. En primer lugar, atender al fin u objeto social de [REDACTED] y si los gastos derivados de las operaciones financieras derivadas que llevo a cabo en el ejercicio 2007 resultan indispensables para la consecución de éste. En segundo lugar, si dichos gastos le reportaron un beneficio. En tercer lugar, que de no haber realizado el gasto se hubieran afectado u obstaculizado a tal grado las actividades de la contribuyente, que hubiera resultado imposible seguir realizando su objeto social. Finalmente, existen otros factores a considerar a la hora de determinar si, en efecto, un gasto resulta "estrictamente indispensable", como es la frecuencia con la que se efectúan los desembolsos y la cuantificación de los mismos.

Así, en primer lugar, como se desprende de la escritura pública número [REDACTED] de fecha 28, protocolizada ante el Lic. [REDACTED] Notario Público número [REDACTED] del entonces Distrito Federal, y que obra en el expediente administrativo abierto a nombre de la contribuyente en relación con la revisión efectuada bajo la orden GSD9800086/13 mediante el oficio número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrero de 2013, notificado legalmente el 5 de marzo de 2013, previo citatorio de fecha 4 de marzo del mismo año, sobre sus obligaciones fiscales del ejercicio de 2007, se tiene que el objeto social de la contribuyente consiste en:

/158...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 158

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

/159...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 173 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

258

D9800086/13

Página 159

Ahora bien, la contribuyente indicó que tampoco recibió beneficio económico o contraprestación de sus partes relacionadas, argumentando que esto se debe a que "... dentro del objeto social de [REDACTED] se encuentra el promover el crecimiento de sus subsidiarias, pues eso tiene una repercusión directa en su propio patrimonio. Por lo tanto, mi mandante no cobró cantidad alguna con motivo de las operaciones financieras derivadas que celebró, pues tenía interés en cubrir los riesgos financieros que pudieran mermar su patrimonio, es decir, la inversión en las acciones que tiene reconocida dentro de sus activos".

Bajo esta tesis, suponiendo sin conceder que efectivamente pueda comprobarse que [REDACTED] asumió riesgos que le corresponden expresamente a sus partes relacionadas, la contribuyente ni siquiera recibe una contraprestación o beneficio directo por dicho gasto. Aunado a lo anterior, de la información suministrada por la propia contribuyente no se desprende que, en efecto, de no haber realizado las referidas operaciones financieras derivadas, esto hubiera significado la obstaculización o afectación a tal grado sobre sus actividades, que no habría podido seguir llevando a cabo su objeto social.

Así, de una interpretación armónica a la regulación de las deducciones prevista por la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como del análisis jurisdiccional realizado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe entenderse que la expresión "estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente", se refiere a aquellos gastos que efectivamente hubiera realizado el contribuyente y que a él corresponda realizar, toda vez que el Legislador no ha determinado que los gastos pueda hacerlos un contribuyente para que otro pueda realizar su función, ni ha establecido que los gastos pueda realizarlos un contribuyente a cuenta de otros y los pueda deducir.

De lo antes expuesto, queda claramente acreditado que la pérdida incurrida como resultado de las operaciones financieras derivadas que celebró [REDACTED] para cubrir los riesgos financieros de sus partes relacionadas, no pueden considerarse como gastos estrictamente indispensables conforme a lo dispuesto por el artículo 31, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007, por lo que la contribuyente deberá considerar improcedente la deducción aplicada por un monto total de \$ [REDACTED] pesos y ajustar su resultado fiscal del ejercicio.

III. Por lo que respecta a los conceptos de "Utilidad fiscal en enajenación de acciones" por un monto de \$ [REDACTED] pesos y "Pérdida fiscal en enajenación de acciones" por un monto de \$ [REDACTED] pesos, registrado en su dictamen fiscal por [REDACTED], se tiene lo siguiente:

Mediante, el anexo 14 "Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta" del dictamen fiscal de 2007, se conoció que [REDACTED], registró dentro del rubro de ingresos fiscales no contables una utilidad fiscal en enajenación de acciones por un monto de

/160...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 160

\$ [redacted] pesos; así como una pérdida fiscal en enajenación de acciones en cantidad de \$ [redacted] pesos.

Asimismo, mediante el anexo 7 "Análisis comparativo de las subcuentas del resultado integral de financiamiento" del dictamen fiscal de 2007, se conoció que [redacted] registró el concepto "Pérdida en venta de acciones" en cantidad de \$ [redacted] pesos.

Por lo anterior y efecto de analizar la procedencia de las operaciones que originaron la utilidad en enajenación de acciones en cantidad de \$ [redacted] pesos y una pérdida en enajenación de acciones en cantidad de \$ [redacted] pesos, resulta necesario precisar lo siguiente:

a) El contribuyente no proporcionó documentación que soporte el Costo Comprobado de Adquisición de las sociedades emisoras al momento de la enajenación de acciones.

Se conoció en comparecencia del 16 de octubre de 2012, el representante legal del C.P.R. que dictaminó los estados financieros por el ejercicio 2007 de [redacted], proporcionó papel de trabajo denominado "Conciliación Contable fiscal del Ejercicio de 2007" del cual se conoció la siguiente información:

(+)	[redacted]		
	[redacted]	[redacted]	
	[redacted]	[redacted]	
	[redacted]	[redacted]	
(-)	[redacted]		
	[redacted]	[redacted]	
	[redacted]	[redacted]	

Al respecto, mediante escrito de contestación de fecha 16 de enero de 2013, el representante legal del citado profesionista proporcionó papel de trabajo denominado "Determinación de la Utilidad o Pérdida en venta de acciones" en donde se conoció que [redacted] realizó la enajenación de sus negocios [redacted] como se muestra a continuación:

/161...

ACTORA:

- 175 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

257

SD9800086/13

Página 161

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	EFFECTO

De lo anterior, se conoció que por la enajenación de las acciones emitidas por las entidades se obtuvo utilidad fiscal total en venta de acciones en cantidad de \$ pesos y una pérdida fiscal total en venta de acciones de \$ pesos, obteniendo un ingreso acumulable para efectos de su resultado fiscal en cantidad de \$ pesos.

Asimismo, mediante escrito de contestación de fecha 15 de abril de 2013, el representante legal de proporcionó papel de trabajo denominado "Enajenación de acciones" en el que se conoció el nombre y país de residencia de las entidades vendidas, así como el número de acciones de cada una de dichas entidades como se muestra a continuación:

NOMBRE, RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL	PAÍS DE RESIDENCIA	R.F.C. O NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL	NÚMERO DE ACCIONES

Por lo anterior, el representante legal de manifestó mediante escrito de fecha 15 de abril de 2013, que la enajenación de las acciones emitidas de este contribuyente por dichas sociedades residentes en el extranjero se realizó a través de un intermediario financiero por lo que no se tuvo los datos del adquirente ni de contratos de compra-venta.

Asimismo, mediante escrito de fecha 27 de noviembre de 2014, el representante legal de , reafirmo dicha manifestación, conforme a lo siguiente:

...

/162...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 162

Por lo anterior, es importante a destacar que [REDACTED] como dueño de las acciones emitidas de las entidades [REDACTED], pudo adquirir esas acciones mediante distintas formas, por lo que es importante analizar si las acciones que se enajenaron se fueron integrando a la tenencia, fueron objeto de un pago, ya sea directo, aumento de capital, una capitalización de pasivo a [REDACTED]

Así las cosas, mediante escrito de fecha 27 de noviembre de 2014, el representante legal de [REDACTED] proporcionó copia simple de los estados de cuenta bancarios emitidos por [REDACTED] sin embargo, no reflejan cada uno de los movimientos que integran el Costo Total de Adquisición de las acciones enajenadas emitidas por [REDACTED] en cantidades de [REDACTED] acciones que según la contribuyente, representaron un costo comprobado de adquisición en cantidades de \$ [REDACTED] pesos, \$ [REDACTED] pesos y \$ [REDACTED] pesos, respectivamente.

Al respecto, el artículo 24 de la Ley del impuesto sobre la renta vigente en 2007, establece claramente el procedimiento para determinar el costo promedio por acción, y que para mayor claridad se transcribe a continuación:

"Artículo 24. Para determinar la ganancia por enajenación de acciones cuyo periodo de tenencia haya sido superior a doce meses, los contribuyentes disminuirán del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las acciones que enajenen, conforme a lo siguiente:

I. ...

II. ...

...

Tratándose de acciones emitidas por personas morales residentes en el extranjero, para determinar el costo promedio por acción a que se refiere este artículo, se considerará como monto original ajustado de las acciones, el costo comprobado de adquisición de las mismas disminuido de los reembolsos pagados, todos estos conceptos actualizados en los términos de la fracción IV de este artículo.

...

/163...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 177 -



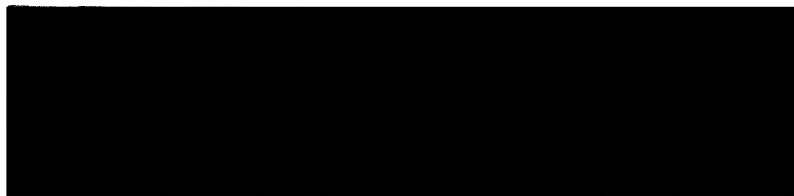
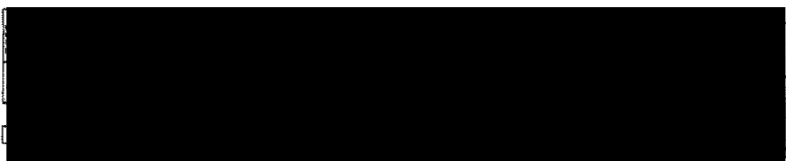
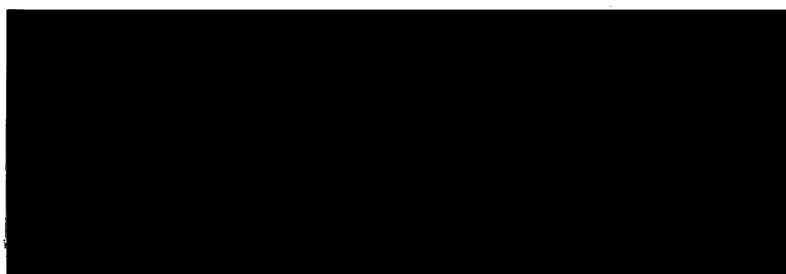
Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

260

Página 163



En este sentido, el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2007, establece la obligación de los contribuyentes a llevar su contabilidad en la cual, entre otras cuestiones, deberán conservar por todo el tiempo en que subsista el contrato de sociedad, la siguiente documentación: actas constitutivas; contratos de asociación en participación; actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del capital social, la fusión o la escisión de sociedades; constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades; información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 24 y 25 de la ley citada, y declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales.

En este sentido, esta Autoridad considera que [REDACTED], no exhibió elementos probatorios suficientes para acreditar las aportaciones de capital realizadas a las entidades [REDACTED] y que fueron efectivamente pagadas y, por ende, el costo comprobado de adquisición en cantidades de \$ [REDACTED] pesos, respectivamente y que

/164...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 164

la contribuyente consideró para efectos del cálculo del monto original ajustado conforme el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la renta en 2007.

Por todo lo anterior, [REDACTED], debe corregir su situación fiscal, considerando que el costo comprobado de adquisición en cantidades d [REDACTED] pesos de las entidades [REDACTED], respectivamente no cumplieron con los lineamientos señalados en el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la renta vigente en 2007.

IV. Por lo que respecta a los ingresos generados a través de diversas subsidiarias de [REDACTED], sujetos a un régimen fiscal preferente, se tiene lo siguiente:

En primer lugar, cabe precisar los fines tras la reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del ejercicio 2005, mediante la cual el legislador adoptó en el Título VI, Capítulo I "De los regímenes fiscales preferentes", una regulación que busca desalentar y fiscalizar inversiones en regímenes fiscales preferenciales, que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, y que finalmente resultan en prácticas fiscales nocivas de elusión o diferimiento de impuesto, que consisten principalmente en esquemas enfocados a triangular inversión extranjera, sobre todo por la obtención de ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías o ganancias de capital; todo ello en detrimento al fisco federal.

Así las cosas, a fin de evitar que los contribuyentes eludan o difieran el pago del impuesto en México, al operar en jurisdicciones que cuentan con regímenes preferenciales, el legislador estableció mediante dicho régimen la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México. Lo anterior, con el fin de contrarrestar el efecto de la competencia fiscal nociva que puede provocar la tributación a través de los vehículos jurídicos vinculados a este tipo regímenes preferenciales, aunado a una falta de intercambio de información y opacidad existente en relación con los mismos.

Dicha intención disuasiva y correctiva se desprende claramente del dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, relativo a la reforma en 2005 del régimen en estudio, y que se transcribe a continuación:

"A nivel internacional, la OCDE ha identificado la existencia de regímenes preferenciales en los sistemas fiscales de la mayoría de sus países miembros y no miembros, los cuales se han considerado nocivos, en virtud de que están enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, toda vez que estos regímenes otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, aunado a que por los mismos no se intercambia información tributaria.

Existen países que aun cuando no son considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes, de conformidad con los criterios establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta, sí cuentan con regímenes preferenciales específicos que llegan a crear prácticas fiscales nocivas, no obstante que sus respectivas disposiciones generales en materia de impuesto sobre la renta no cuentan con elementos preferenciales. Provocando esquemas de elusión y evasión fiscal del pago del impuesto en México, en virtud de la considerable

/165..

ACTORA:

***** **

- 179 -


SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO




SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

261

D9800086/13

Página 165

disminución de la carga fiscal que obtienen al invertir en dichos regímenes, sin tener la obligación de aplicar las disposiciones relativas a los territorios con regímenes fiscales preferentes.

Debido a lo anterior, y con la finalidad de desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo los regímenes antes señalados, sobre todo cuando obtengan ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, esta Comisión considera acertada la propuesta de incluir un artículo en donde se establezca la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivo pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México.

Siendo que esta práctica ha sido acogida por una gran mayoría de países que incluyen en sus legislaciones fiscales reglas contra los regímenes fiscales preferentes, toda vez que permite identificar los mismos sin tener que calificar a todo un régimen tributario, cuando éste pueda sólo tener esquemas preferenciales específicos.

Se coincide en considerar en que una disposición de esta naturaleza evitaría que el contribuyente eluda o difiera el pago del impuesto en México al operar en jurisdicciones a las que no les son aplicables las reglas sobre territorios con regímenes fiscales preferentes, al no estar incluidas en la lista que de estos territorios se contienen de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero que sí cuentan con regímenes preferenciales.

En lo referente a ingresos activos que pudieran obtener los residentes en México por los que se hubiera gozado de un régimen fiscal preferente, esta Comisión considera acertada la propuesta contenida en la iniciativa que se dictamina, para efecto de establecer que no tendrán que anticipar la acumulación de dichos ingresos siempre que el país donde se generen tengan en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, o en caso de no tenerlo, que las Autoridades fiscales extranjeras permitan el intercambio de información sobre operaciones del contribuyente en su territorio.

Además abunda señalar que uno de los principales problemas relacionados con los regímenes fiscales preferentes es el relativo a la falta de intercambio de información para efectos fiscales, lo cual es un obstáculo para que las Autoridades fiscales mexicanas verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, siendo que existen algunas jurisdicciones que mantienen restricciones para intercambiar información para efectos fiscales, sobre ingresos generados en su territorio.

Es importante señalar que esta comisión dictaminadora, considera pertinente aclarar en la fórmula establecida en el artículo 212 de la iniciativa, que el régimen propuesto aplica cuando los ingresos no se encuentre sujetos a gravamen en el extranjero, ya que en algunos casos no sólo los ingresos están sujetos a un impuesto inferior al impuesto sobre la renta que se pagaría en México, sino que se exenta del pago a los ingresos".

Del mismo modo, dicho objetivo se reitera en la reforma que sufrió el Título VI, en 2008, como se desprende del Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, sobre el proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y se establece el subsidio para el empleo, publicado en la Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 2339-A, miércoles 12 de septiembre de 2007, y cuya parte conducente se transcribe a continuación:

"13. Regímenes Fiscales Preferentes.

El régimen del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a los regímenes fiscales preferentes ha resultado eficaz como medida para combatir la evasión y elusión fiscales, permitiendo cumplir con la recomendación que al

/166...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 166

respecto emitió la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, de la cual México es miembro y también para homologar el sistema tributario mexicano con respecto al establecido por una gran mayoría de países para combatir o minimizar el efecto negativo de este tipo de regímenes.

En efecto, ha sido una práctica generalizada que las empresas ubiquen su capital consistente en monetario, intangibles, utilidades, acciones, etc., en países con regímenes fiscales preferentes, a través de entidades jurídicas que por la explotación de dicho capital originan ingresos pasivos (intereses, dividendos, regalías y ganancias de capital, entre otros), buscando como único objetivo erosionar, diferir y evitar el pago del impuesto en México, por lo que sigue siendo indispensable que medidas que combatan estas prácticas continúen reguladas en la ley.

Sin menoscabo del combate a los regímenes fiscales preferentes, el régimen actual requiere introducir algunos beneficios, como lo es el diferimiento del reconocimiento del ingreso en México, a aquellos ingresos que aun derivando de operaciones pasivas, no son transacciones que tienen por objetivo erosionar la base del impuesto en México.

...

Bajo esta tesitura, durante el procedimiento de fiscalización, el representante legal del C.P.R. que dictamino los estados financieros de [redacted], en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012, manifestó lo siguiente:

"Respecto de la nota "AD CAUTELAM" mencionada en el anexo 5 del formato 30 "Declaración Informativa Múltiple" presentada con fecha 11 de abril de 2008 se señalan los criterios bajo los cuales no se fueron sujetos a ingreso [redacted] sin embargo, fueron declarados.

A este respecto el compareciente manifestó que se consideró lo siguiente:

- 1. Tenencia accionaria indirecta a través de compañías mexicanas.

A este respecto, las inversiones en las siguientes compañías se tienen de manera indirecta a través de compañías residentes en México. A este respecto, las compañías Mexicanas subsidiarias de [redacted] presentaron las declaraciones que correspondían, sin embargo, toda vez que la inversión en dichas compañías estaba de manera indirecta también en [redacted], se decidió declararlas, aun cuando no generaron ingreso [redacted] y que la inversión estaba a través de compañías subsidiarias mexicanas."

a) Falta de documentación

Respecto a las inversiones adquiridas de manera indirecta a través de compañías residentes en México fueron registradas en la Declaración Informativa Múltiple del ejercicio 2007 de las entidades que se enlistan a continuación se conoció que dichas sociedades no presentaron declaración anual del ejercicio:

Nombre de la compañía	País
[redacted]	[redacted]
[redacted]	[redacted]
[redacted]	[redacted]

/167...



TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 181 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

262

SD9800086/13

Página 167

[REDACTED]	[REDACTED]
[REDACTED]	[REDACTED]
[REDACTED]	[REDACTED]

Asimismo, mediante el anexo 4.1 "Notas a los Estados Financieros", inciso C) "Inversiones en subsidiarias y asociadas", del dictamen fiscal por el ejercicio de 2007 de [REDACTED] se conocieron inversiones que no fueron registradas en la Declaración Informativa Múltiple del ejercicio 2007 las entidades que se enlistan a continuación:

1

2

3

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

31

32

33

34

35

36

37

38

39

40

41

42

43

44

45

46

47

48

49

50

51

52

53

54

55

56

57

58

59

60

61

62

63

64

65

66

67

68

69

70

71

72

73

74

75

76

77

78

79

80

81

82

83

84

85

86

87

88

89

90

91

92

93

94

95

96

97

98

99

100

101

102

103

104

105

106

107

108

109

110

111

112

113

114

115

116

117

118

119

120

121

122

123

124

125

126

127

128

129

130

131

132

133

134

135

136

137

138

139

140

141

142

143

144

145

146

147

148

149

150

151

152

153

154

155

156

157

158

159

160

161

162

163

164

165

166

167

168

169

170

171

172

173

174

175

176

177

178

179

180

181

182

183

184

185

186

187

188

189

190

191

192

193

194

195

196

197

198

199

200

201

202

203

204

205

206

207

208

209

210

211

212

213

214

215

216

217

218

219

220

221

222

223

224

225

226

227

228

229

230

231

232

233

234

235

236

237

238

239

240

241

242

243

244

245

246

247

248

249

250

251

252

253

254

255

256

257

258

259

260

261

262

263

264

265

266

267

268

269

270

271

272

273

274

275

276

277

278

279

280

281

282

283

284

285

286

287

288

289

290

291

292

293

294

295

296

297

298

299

300

301

302

303

304

305

306

307

308

309

310

311

312

313

314

315

316

317

318

319

320

321

322

323

324

325

326

327

328

329

330

331

332

333

334

335

336

337

338

339

340

341

342

343

344

345

346

347

348

349

350

351

352

353

354

355

356

357

358

359

360

361

362

363

364

365

366

367

368

369

370

371

372

373

374

375

376

377

378

379

380

381

382

383

384

385

386

387

388

389

390

391

392

393

394

395

396

397

398

399

400

401

402

403

404

405

406

407

408

409

410

411

412

413

414

415

416

417

418

419

420

421

422

423

424

425

426

427

428

429

430

431

432

433

434

435

436

437

438

439

440

441

442

443

444

445

446

447

448

449

450

451

452

453

454

455

456

457

458

459

460

461

462

463

464

465

466

467

468

469

470

471

472

473

474

475

476

477

478

479

480

481

482

483

484

485

486

487

488

489

490

491

492

493

494

495

496

497

498

499

500

501

502

503

504

505

506

507

508

509

510

511

512

513

514

515

516

517

518

519

520

521

522

523

524

525

52

/168...

C

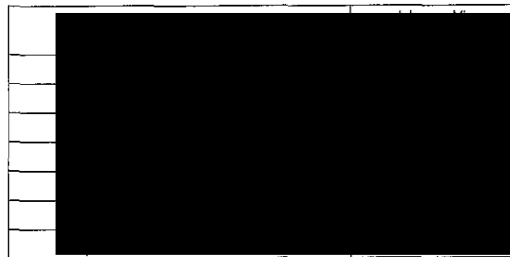


Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 168



En relación con los listados anteriores de entidades, la contribuyente fue omisa en proporcionar los elementos documentales que acreditaran que las mismas se encontraran en el supuesto de excepción a que se refiere el multicitado artículo 212 de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007.

Bajo esta tesis, es menester determinar si los ingresos obtenidos por S. [REDACTED] de sus subsidiarias previstas en los cuadros que anteceden, se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes. Así, en primer lugar, el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007, establece la aplicación del Título, a aquellos ingresos percibidos por residente en México, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, siempre que éstos no estén gravados en el extranjero o estén sujetos a una imposición menor a la que estarían de ser generados en México, y que a la letra señala:

"Artículo 212. Los residentes en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, están obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en este Capítulo, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en ellas, así como por los ingresos que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales en el extranjero.

Los ingresos a que se refiere este Capítulo son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito por las entidades o figuras jurídicas extranjeras y los que hayan sido determinados presuntamente por las Autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos por ellas a los contribuyentes de este Capítulo.

Para los efectos de esta Ley, se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda.

Se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente cuando el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior al impuesto causado en México en los términos de este artículo por la aplicación de una disposición legal, reglamentaria, administrativa, de una resolución, autorización, devolución, acreditamiento o cualquier otro procedimiento.

Para determinar si los ingresos se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos del párrafo anterior, se considerará cada una de las operaciones que los genere. Cuando los ingresos los obtenga el contribuyente a través de una entidad extranjera en la que sea miembro, socio, accionista o beneficiario de ella, o a través de una figura jurídica que se considere residente fiscal en algún país y tribute como tal en el impuesto sobre la renta en ese país, se considerará la utilidad o pérdida que generen todas las operaciones realizadas en ella.

/169...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 183 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

263

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 169

En los casos en los que los ingresos se generen de manera indirecta a través de dos o más entidades o figuras jurídicas extranjeras, se deberán considerar los impuestos efectivamente pagados por todas las entidades o figuras jurídicas a través de las cuales el contribuyente realizó las operaciones que generan el ingreso, para efectos de determinar el impuesto sobre la renta inferior a que se refiere este artículo.

Se consideran entidades extranjeras, las sociedades y demás entes creados o constituidos conforme al derecho extranjero que tengan personalidad jurídica propia, así como las personas morales constituidas conforme al derecho mexicano que sean residentes en el extranjero, y se consideran figuras jurídicas extranjeras, los fideicomisos, las asociaciones, los fondos de inversión y cualquier otra figura jurídica similar del derecho extranjero que no tenga personalidad jurídica propia.

No se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos de este artículo, los obtenidos a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que realicen actividades empresariales, salvo que sus ingresos pasivos representen más del 20% de la totalidad de sus ingresos.

Para los efectos de este Capítulo, se consideran ingresos pasivos: los intereses; dividendos; regalías; las ganancias en la enajenación de acciones, títulos valor o bienes intangibles; las ganancias provenientes de operaciones financieras derivadas cuando el subyacente se refiera a deudas o acciones; las comisiones y mediaciones; así como los ingresos provenientes de la enajenación de bienes que no se encuentren físicamente en el país, territorio o jurisdicción donde resida o se ubique la entidad o figura jurídica extranjera y los ingresos provenientes de servicios prestados fuera de dicho país, territorio o jurisdicción.

No se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes los generados a través de entidades extranjeras que sean residentes fiscales en algún país, territorio o jurisdicción y tributen como tales en el impuesto sobre la renta en el mismo, cuando sus utilidades estén gravadas con una tasa igual o mayor al 75% de la tasa establecida en el artículo 10 de esta Ley, siempre que sean gravables todos sus ingresos, salvo los dividendos percibidos de entidades que sean residentes del mismo país, territorio o jurisdicción, y que sus deducciones sean o hayan sido realmente erogadas, aun cuando se acumulen o deduzcan, respectivamente, en momentos distintos a los señalados en los Títulos II y IV de esta Ley. Para estos efectos, se presume, salvo prueba en contrario, que no se reúnen los elementos previstos en este párrafo.

(Énfasis añadido).

Del precepto antes transcrito, se desprenden los siguientes elementos a considerar:

- El Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta "De los regímenes fiscales preferentes", es aplicable a los residentes en México y a los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México.

Los ingresos objeto de regulación por el citado Capítulo I del Título VI, son aquéllos que los residentes en el país obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente.

/170...

7



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 170

- Se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no se encuentren gravados en el extranjero o lo están con un impuesto inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México.
- **NO** se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que se obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que realicen actividades empresariales, salvo que sus ingresos pasivos representen más del 20% de la totalidad de sus ingresos.
- **NO** se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que se obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras, cuyas utilidades estén gravados con una tasa igual o mayor al 75% del impuesto que se causaría en México, siempre que se graven todos sus ingresos y que sus deducciones sean o hayan sido realmente erogadas. **Se presume salvo prueba en contrario que no se reúnen estos elementos.**

En este sentido, del análisis a la regulación prevista por el Capítulo I del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes", se desprende que el Legislador ha buscado establecer medidas para evitar la elusión y el diferimiento del impuesto, estableciendo la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes y, por ende, anticipando el impuesto correspondiente. **mediante este régimen una sociedad residente en México debe pagar anticipadamente el impuesto sobre la renta correspondiente a ingresos que incluso no ha recibido efectivamente.**

Ahora bien, para efectos de aclarar lo dispuesto por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007, en particular la forma en que los contribuyentes deben acreditar que sus ingresos no se encuentran sujetos a un régimen fiscal preferente, la Resolución Miscelánea Fiscal aplicable en el ejercicio de 2007, en su regla 3.24.8, establece lo siguiente:

"Para los efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, se deberá contar con copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México".

De lo antes transcrito se desprende que, en principio, para efectos de acreditar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, conforme a las disposiciones vigentes en 2007, el contribuyente debe contar con la siguiente documentación:

- i) Copia de la declaración anual del último ejercicio; o bien,
- ii) Certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional.

/171...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 185 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

264

09800086/13

Página 171

Bajo esta tesis, en relación con el fundamento o razonamiento jurídico por el cual [REDACTED], consideró que los ingresos percibidos de las citadas entidades no son ingresos sujetos a las disposiciones sobre regímenes fiscales preferentes, el representante legal de [REDACTED], mediante escrito de fecha 15 de abril de 2013, manifestó lo siguiente:

[REDACTED]

Por otra parte, cabe subrayar que de los preceptos antes invocados se desprende que, en primer lugar, para poder acreditar que los ingresos obtenidos a través de entidades extranjeras no están sujetos a regímenes fiscales preferentes, el contribuyente residente en México deberá contar con la declaración anual de último ejercicio de dichas entidades o, en su caso, una certificación emitida por una firma de reconocido prestigio, para efectos de que la Autoridad fiscal esté en posibilidades de verificar fehacientemente que dichos ingresos reúnen los requisitos establecidos por el citado artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007.

Así, en todo caso, además de las manifestaciones realizadas por el representante legal de [REDACTED], éste debió exhibir todas y cada una de las declaraciones de las entidades extranjeras de las cuales obtuvo ingresos y los elementos probatorios pertinentes para efectos de acreditar fehacientemente que los ingresos que obtuvo en el ejercicio de 2007 de dichas entidades, se encuentran en los supuestos de excepción previstos por el artículo 212 de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta.

De este modo, esta Autoridad observa que de la información proporcionada tanto por el contador público que dictaminó los estados financieros, como por la propia contribuyente durante el proceso de fiscalización de esta Autoridad, no se acredita que por las entidades listadas anteriormente se encuentren en el supuesto de excepción a que se refiere el multicitado artículo 212 de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007, por lo que se tiene que [REDACTED] no enteró el impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes a que se ha hecho referencia, de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la citada Ley.

Lo anterior dado que [REDACTED] fue omisa en proporcionar la declaración anual de último ejercicio de dichas entidades y documentación comprobatoria que acredite que no se trata de una entidad bajo el régimen fiscal preferente, o en su caso, una certificación emitida por una firma de reconocido prestigio, de conformidad con lo establecido por la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2007 antes señalada.

En virtud de lo anterior, [REDACTED] en su declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, deberá pagar el impuesto correspondiente a los ingresos

/172...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 172

generados a través de sus subsidiarias señaladas en los cuadros anteriores, sujetas a un régimen fiscal preferente.

En caso de que continúe sin proporcionar la información se aplicará la presuntiva contenida en el artículo 56 fracción II del Código fiscal de la Federación.

b) Ingresos generados a través de [REDACTED] sujetos a un régimen fiscal preferente:

Derivado del ejercicio de facultades de comprobación que esta Autoridad practica a [REDACTED] se conoció que durante el ejercicio 2007 mantuvo participación al 99% en la sociedad denominada [REDACTED] quien es residente para efectos fiscales en la república de Chile.

En relación con lo anterior, mediante el proceso de fiscalización se conoció que el impuesto pagado en la República de Chile asciende al monto de \$ [REDACTED] pesos chilenos mismos que equivalen a un monto de \$ [REDACTED] pesos mexicanos de lo cual, derivado del análisis de la información y documentación proporcionada por el contribuyente se detectó que el mismo equivale a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pago en México por el ejercicio fiscal del 2007.

Por lo anterior, cabe señalar que a partir del ejercicio 2005, la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece en su Capítulo I, del Título VI, el régimen fiscal denominado "De los regímenes fiscales preferentes", enfocado a desalentar y fiscalizar inversiones bajo regímenes fiscales preferenciales que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo llegando a crear prácticas fiscales nocivas de elusión o diferimiento de impuesto, en virtud de que son enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, sobre todo cuando obtienen ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, causando un detrimento al fisco federal.

Así las cosas, a fin de evitar que los contribuyentes eludan o diferan el pago del impuesto en México al operar en jurisdicciones que cuentan con regímenes preferenciales, es que se estableció en la Ley del Impuesto sobre la Renta la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México. Lo anterior con el fin de contrarrestar, el efecto de la competencia fiscal nociva que puede provocar la tributación a través de los vehículos jurídicos vinculados a este tipo regímenes preferenciales.

Cabe señalar que lo antes descrito no es una apreciación subjetiva de esta Administración, sino que por el contrario, son aspectos objetivos considerados por el legislador para establecer la justificación de la instauración del denominado régimen "De los regímenes fiscales" a partir del 2005, lo cual fue sostenido en el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, relativo a la reforma del régimen en cita, tal como a continuación se transcribe para su mejor entendimiento:

"A nivel internacional, la OCDE ha identificado la existencia de regímenes preferenciales en los sistemas fiscales de la mayoría de sus países miembros y no miembros, los cuales se han considerado nocivos, en virtud

/173...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 187 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

265

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 173

de que están enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, toda vez que estos regímenes otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, aunado a que por los mismos no se intercambia información tributaria.

Existen países que aun cuando no son considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes, de conformidad con los criterios establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta, sí cuentan con regímenes preferenciales específicos que llegan a crear prácticas fiscales nocivas, no obstante que sus respectivas disposiciones generales en materia de impuesto sobre la renta no cuentan con elementos preferenciales. Provocando esquemas de elusión y evasión fiscal del pago del impuesto en México, en virtud de la considerable disminución de la carga fiscal que obtienen al invertir en dichos regímenes, sin tener la obligación de aplicar las disposiciones relativas a los territorios con regímenes fiscales preferentes.

Debido a lo anterior, y con la finalidad de desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo los regímenes antes señalados, sobre todo cuando obtengan ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, esta Comisión considera acertada la propuesta de incluir un artículo en donde se establezca la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivo pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México.

Siendo que esta práctica ha sido acogida por una gran mayoría de países que incluyen en sus legislaciones fiscales reglas contra los regímenes fiscales preferentes, toda vez que permite identificar los mismos sin tener que calificar a todo un régimen tributario, cuando éste pueda sólo tener esquemas preferenciales específicos.

Se coincide en considerar en que una disposición de esta naturaleza evitaría que el contribuyente eluda o difiera el pago del impuesto en México al operar en jurisdicciones a las que no les son aplicables las reglas sobre territorios con regímenes fiscales preferentes, al no estar incluidas en la lista que de estos territorios se contienen de la Ley del impuesto sobre la Renta, pero que sí cuentan con regímenes preferenciales.

En lo referente a ingresos activos que pudieran obtener los residentes en México por los que se hubiera gozado de un régimen fiscal preferente, esta Comisión considera acertada la propuesta contenida en la iniciativa que se dictamina, para efecto de establecer que no tendrán que anticipar la acumulación de dichos ingresos siempre que el país donde se generen tengan en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, o en caso de no tenerlo, que las Autoridades fiscales extranjeras permitan el intercambio de información sobre operaciones del contribuyente en su territorio.

Además abunda señalar que uno de los principales problemas relacionados con los regímenes fiscales preferentes es el relativo a la falta de intercambio de información para efectos fiscales, lo cual es un obstáculo para que las Autoridades fiscales mexicanas verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, siendo que existen algunas jurisdicciones que mantienen restricciones para intercambiar información para efectos fiscales, sobre ingresos generados en su territorio.

Es importante señalar que esta comisión dictaminadora, considera pertinente aclarar en la fórmula establecida en el artículo 212 de la iniciativa, que el régimen propuesto aplica cuando los ingresos no se encuentren sujetos a gravamen en el extranjero, ya que en algunos casos no sólo los ingresos están sujetos a un impuesto inferior al impuesto sobre la renta que se pagaría en México, sino que se exenta del pago a los ingresos.

Ahora bien, por lo que se refiere al caso que nos ocupa, respecto a su subsidiaria [REDACTED] a efecto de analizar la procedencia o no de considerar los ingresos generados por

/174...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 174

mediante su subsidiaria como sujetos a regímenes fiscales preferentes, primeramente es preciso señalar lo establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007 en su artículo 212, que a la letra establecía lo siguiente:

"Artículo 212. Los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto conforme a lo dispuesto en este Título, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

Para los efectos de esta Ley, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. Los ingresos a que se refiere este Título son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por las Autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos a los contribuyentes de este Título.

A manera de análisis, de lo anterior se desprende lo siguiente:

- Son sujetos directos del impuesto a que se refiere el Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta "De los regímenes fiscales preferentes", los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- Los ingresos objeto del impuesto a que se refiere el citado Capítulo I del Título VI, son los que provengan de fuente de riqueza en el extranjero, que generen directamente los sujetos antes citados,
- O en su caso, que dichos ingresos sean generados a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente.
- Se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no se encuentren gravados en el extranjero o lo están con un impuesto inferior al 75% del impuesto sobre la renta hipotético que se causaría y pagaría en México.

En este sentido, es preciso reiterar que el objeto del régimen establecido en el Capítulo I del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes" fue establecido como una medida para evitar la elusión y el diferimiento del impuesto, estableciendo la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes y, por ende, anticipando el impuesto que les fuera relativo.

Es decir, mediante este régimen una sociedad residente en México debe pagar por anticipado el impuesto sobre la renta correspondiente a ingresos que aún no ha recibido efectivamente.

/175...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 189 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

266

SD9800086/13

Página 175

En el caso concreto, S. [REDACTED] recibiría efectivamente el ingreso de [REDACTED], cuando ésta última le distribuya dividendos o utilidades y en general por las ganancias distribuidas, en su calidad de subsidiaria.

De lo anterior, resulta evidente que el ingreso cuya acumulación se va a anticipar y por ende, el impuesto sobre la renta correspondiente, es un ingreso por dividendo o utilidades o en general por cualquier ganancia distribuida.

En este sentido, es importante reiterar que el impuesto que A. [REDACTED] pagó en su país de residencia resulta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México.

Por todo lo anterior, esta Autoridad observa que [REDACTED] con R.F.C.: [REDACTED], no enteró el impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes a que se ha hecho referencia, de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que esta Autoridad considera que S. [REDACTED] deberá enterar el impuesto correspondiente.

En virtud de lo anterior, [REDACTED] en su declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, deberá pagar el impuesto correspondiente a los ingresos generados a través de su subsidiaria [REDACTED], sujeta a un régimen fiscal preferente."

26. Cabe señalar que en el oficio de observaciones número 900-07-04-2015-13947 de fecha 24 de febrero de 2015, a que alude el numeral anterior, se le dio cumplimiento a lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación vigente, dándole a conocer los hechos u omisiones conocidos, que entrañaron incumplimiento de las disposiciones fiscales, en relación a la revisión sobre sus estados financieros antes citada, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007 habiéndole otorgado el plazo legal señalado en la fracción VI, del citado ordenamiento contados a partir del día siguiente a aquél en que surtiera efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo conforme a la fracción VI, así como para optar por corregir su situación fiscal, conforme a la fracción VIII del mencionado artículo.

27. Por otro lado, mediante escrito presentado el 1 de abril de 2015, el C. [REDACTED], en su calidad de representante legal de [REDACTED] S. de C.V., personalidad que tiene debidamente acreditada ante esta Autoridad, dio contestación al oficio de observaciones número 900-07-04-2015-13947 antes citado, realizando literalmente las siguientes manifestaciones:

/176...

1

(...)



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 200

Sin embargo al estar los activos arrendados en territorio mexicano, [REDACTED], no debe de considerar las rentas pagadas por Radiomóvil Dipsa como ingresos sujetos a Refipres.

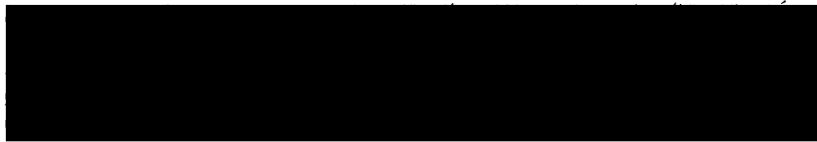
El razonamiento anterior salvaguarda la finalidad del régimen fiscal preferente, en razón a que, si la fuente de riqueza está en México, no se tributa bajo Refipres, pero sí bajo el Título V de la Ley del impuesto sobre la Renta, mientras que si la fuente de riqueza se encuentra en el extranjero, será aplicable, en su caso, el régimen fiscal preferente.

En este tenor, los pagos realizados por Radiomóvil Dipsa por el arrendamiento de bienes ubicados en territorio nacional, no están sujetos al régimen fiscal preferente y tampoco representan perjuicio alguno al fisco federal, puesto que habrán de tributar bajo el régimen aplicable a los ingresos con fuente de riqueza en México (Título V).

Para acreditar lo anterior, se adjunta como (Anexo 19), facturas de [REDACTED] emitidas a [REDACTED] cuya descripción es "Arrendamiento de bienes muebles situados en territorio extranjero" (por extranjero refiere a que dichos muebles no se encuentran en Chile, lugar de residencia de [REDACTED]); así como el contrato de arrendamiento celebrado entre [REDACTED] y [REDACTED] en donde se menciona en la cláusula novena que [REDACTED] se obliga a operar cada uno de los bienes muebles exclusivamente dentro del territorio de la República Mexicana.

2. Por otra parte, la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 nos establece lo siguiente:

"3.24.8. Para los efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, se deberá contar con copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del 'SR' o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, o **una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional**, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México."



28. Ahora bien, mediante correo electrónico de fecha 1 de septiembre de 2015, enviado por el Lic. [REDACTED] Director Jurídico de la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se le informó a la Administración Central de Fiscalización Internacional, que la contribuyente [REDACTED] interpuso una solicitud de acuerdo conclusivo el 1 de septiembre 2015, respecto de las calificaciones de hechos y omisiones consignados en el procedimiento correspondiente a la revisión practicada al amparo del oficio de solicitud de información y documentación número 900-07-04-2013-198 de fecha 27 de febrer.

/201...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 191 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

277

Página 201

2013, con lo cual se hizo del conocimiento de esta Autoridad la suspensión de plazos prevista en los artículos 69-F del Código Fiscal de la Federación vigente y 101 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2014.

29. Adicionalmente, mediante oficio número PRODECON/SG/DGAC/1350/2015, con número de expediente 40315-I-AC-2015, de fecha 7 de septiembre de 2015, emitido por el Lic. [REDACTED], Director Jurídico de la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se le notificó a la Administración Central de Fiscalización Internacional, el Acuerdo de Admisión de Solicitud para la Adopción de un Acuerdo Conclusivo con requerimiento de contestación, mediante el cual dicha Procuraduría requirió a esta Administración para que en un plazo de 20 días formulara contestación sobre los términos propuestos por el contribuyente para la Adopción de un Acuerdo Conclusivo.

30. Por lo anterior, mediante oficios 900-05-00-00-00-2016-1845, 900-05-00-00-00-2016-1875, de fechas 25 de mayo y 13 de junio de 2016, respectivamente, la Administración Central de Fiscalización Internacional dio contestación parcial al oficio PRODECON/SG/DGAC/1350/2015, de fecha 7 de septiembre de 2015; asimismo mediante oficios 900-05-01-00-00-2016-2227 y 900-05-01-00-00-2016-2263 de fechas 5 de agosto de 2016 y 6 de septiembre de 2016, esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la Administración Central de Fiscalización dio contestación total al oficio PRODECON/SG/DGAC/1350/2015, antes referido, respecto de los términos propuestos por el contribuyente para la Adopción de un Acuerdo Conclusivo.

31. Posteriormente, el 24 de enero de 2017, se adoptó un acuerdo conclusivo parcial suscrito entre esta Autoridad y [REDACTED], instrumento mediante el cual la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente le notificó a esta Autoridad, la conclusión del procedimiento de acuerdo conclusivo. En ese sentido, esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, a través del presente oficio le comunica a la contribuyente [REDACTED] que a partir del día 25 de enero del presente año se reanudaron los plazos que en su momento estuvieron suspendidos a partir del 1 de septiembre de 2015.

32. Por lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 48, fracción IX del Código Fiscal de la Federación, esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la

/202...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 202

Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, en el ámbito de su competencia procede a emitir la resolución en la que se determinan las contribuciones omitidas, en los siguientes términos:

CONSIDERANDOS

PRIMERO.- La Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, mediante oficio citatorio para revisión de papeles de trabajo número 900 07 04-2012-54113 de fecha 27 de septiembre de 2012, así como mediante oficio número 900-07-04-2012-73302 de fecha 30 de noviembre de 2012, notificados legalmente el 5 de octubre de 2012 y el 7 de diciembre de 2012, respectivamente, le requirió al C.P.R. [REDACTED], diversa información y documentación con relación al dictamen que para efectos fiscales preparó respecto de los Estados Financieros de [REDACTED], por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2007.

Asimismo, mediante oficios de requerimientos de información número 900-07-04-2013-198, fecha 27 de febrero de 2013, 900-07-04-2013-36439 de fecha 4 de junio de 2013 y 900-07-04-2014-60824 de fecha 16 de octubre de 2014, notificados legalmente el 5 de marzo de 2013, 7 de junio de 2013 y 21 de octubre de 2014, respectivamente, la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, le requirió a [REDACTED] diversa información y documentación a efecto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones de las que es sujeto directo consistentes en materia del impuesto sobre la renta e impuesto al activo, así como por ser retenedor y responsable solidario consistente en materia de impuesto sobre la renta, causado con motivo de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero; por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007

SEGUNDO.- Del análisis y estudio de la información y documentación que obra en el expediente administrativo abierto a nombre de [REDACTED] la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, observó diversas irregularidades que fueron hechas de su conocimiento a través del oficio número 900-07-04-2015-13947 de fecha 24 de febrero de 2015, mediante el cual se hicieron de

/203...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 193 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

285

Página 203

conocimiento diversas observaciones, las cuales medularmente se mencionaron en el capítulo de Antecedentes de la presente resolución.

Al respecto, mediante escritos presentados en Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes, el C. [REDACTED] en su calidad de representante legal de [REDACTED] personalidad que tiene debidamente acreditada ante esta Autoridad, dio contestación al oficio de observaciones antes referido.

TERCERO.- Ahora bien, derivado de la información y documentación que obra en el expediente administrativo abierto a nombre de [REDACTED] por el ejercicio fiscal de 2007, esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar su situación fiscal, en virtud de que la contribuyente presentó escritos de contestación al oficio de observaciones número 900-07-04-2015-13947, de fecha 24 de febrero de 2015, sin que haya grado desvirtuar las siguientes irregularidades consignadas en dicho oficio:

Ingresos generados a través de [REDACTED] sujetos a un régimen fiscal preferente;

I.- Por lo que respecta a los ingresos generados a través de diversas subsidiarias de [REDACTED], sujetos a un régimen fiscal preferente, se tiene lo siguiente:

En primer lugar, cabe precisar los fines tras la reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del ejercicio 2005, mediante la cual el legislador adoptó en el Título VI, Capítulo I "De los regímenes fiscales preferentes", una regulación que busca desalentar y fiscalizar inversiones en regímenes fiscales preferenciales, que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, y que finalmente resultan en prácticas fiscales nocivas de elusión o diferimiento de impuesto, que consisten principalmente en esquemas enfocados a triangular inversión extranjera, sobre todo por la obtención de ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías o ganancias de capital; todo ello en detrimento al fisco federal.

Así las cosas, a fin de evitar que los contribuyentes eludan o difieran el pago del impuesto en México, y operar en jurisdicciones que cuentan con regímenes preferenciales, el legislador estableció mediante dicho régimen la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el

/204...

0

(...)



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

28

S
SD9800086/13

Página 207

como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, causando un detrimento al fisco federal.

Así las cosas, a fin de evitar que los contribuyentes eludan o difieran el pago del impuesto en México al operar en jurisdicciones que cuentan con regímenes preferenciales, es que se estableció en la Ley del Impuesto sobre la Renta la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México. Lo anterior con el fin de contrarrestar el efecto de la competencia fiscal nociva que puede provocar la tributación a través de los vehículos jurídicos vinculados a este tipo regímenes preferenciales.

Cabe señalar que lo antes descrito no es una apreciación subjetiva de esta Administración, sino que por el contrario, son aspectos objetivos considerados por el legislador para establecer la justificación de la instauración del denominado régimen "De los regímenes fiscales" a partir del 2005, lo cual fue sostenido en el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, relativo a la reforma del régimen en cita, tal como se analizó líneas arriba.

Ahora bien, por lo que se refiere al caso que nos ocupa, respecto a su subsidiaria denominada [REDACTED], a efecto de analizar la procedencia o no de considerar los ingresos generados por [REDACTED] mediante su subsidiaria [REDACTED] como sujetos a regímenes fiscales preferentes, primeramente, es preciso señalar lo establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007 en su artículo 212, que a la letra establecía lo siguiente:

"Artículo 212. Los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto conforme a lo dispuesto en este Título, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

Para los efectos de esta Ley, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. Los ingresos a que se refiere este Título son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos a los contribuyentes de este Título.

/208...

Q



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 195 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 208

A manera de análisis, de lo anterior se desprende lo siguiente:

- Son sujetos directos del impuesto a que se refiere el Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta "De los regímenes fiscales preferentes", los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- Los ingresos objeto del impuesto a que se refiere el citado Capítulo I del Título VI, son los que provengan de fuente de riqueza en el extranjero, que generen directamente los sujetos antes citados,
- O en su caso, que dichos ingresos sean generados a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente.
- Se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no se encuentren gravados en el extranjero o lo están con un impuesto inferior al 75% del impuesto sobre la renta hipotético que se causaría y pagaría en México.

En este sentido, es preciso reiterar que el objeto del régimen establecido en el Capítulo I del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes" fue establecido como una medida para evitar la elusión y el diferimiento del impuesto, estableciendo la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes y, por ende, anticipando el impuesto que les fuera relativo.

Es decir, mediante este régimen una sociedad residente en México debe pagar por anticipado el impuesto sobre la renta correspondiente a ingresos que aún no ha recibido efectivamente.

En el caso concreto, [REDACTED] recibiría efectivamente el ingreso de [REDACTED] cuando ésta última le distribuya dividendos o utilidades y en general por las ganancias distribuidas, en su calidad de subsidiaria.

De lo anterior, resulta evidente que el ingreso cuya acumulación se va a anticipar y por ende, el impuesto sobre la renta correspondiente, es un ingreso por dividendo o utilidades o en general por cualquier ganancia distribuida.

/209...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

283

D9800086/13

Página 209

En este sentido, es importante reiterar que el impuesto que [REDACTED] pagó en su país de residencia resulta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México.

Por todo lo anterior, esta Autoridad observa que [REDACTED] no enteró el impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes a que se ha hecho referencia, de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que esta Autoridad considera que [REDACTED] deberá enterar el impuesto correspondiente.

En virtud de lo anterior, [REDACTED] en su declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, debió haber pagado el impuesto correspondiente a los ingresos generados a través de su subsidiaria [REDACTED], sujeta a un régimen fiscal preferente.

Se señalar que no son obstáculo para llegar a las anteriores conclusiones, las manifestaciones vertidas por la contribuyente en su escrito de fecha 1 de abril de 2015, mediante el cual dio contestación al oficio de observaciones número 900-07-04-2015-13947 de fecha 24 de febrero 2015, las cuales medularmente se resumen a continuación:

- Que [REDACTED] obtuvo durante el ejercicio 2007 ingresos por concepto de rentas derivadas del otorgamiento del uso de ciertos equipos de telecomunicaciones a [REDACTED], por lo que los pagos por arrendamiento, al hacerse desde México, y los equipos arrendados estar en todo momento en México, supuestamente no están sujetos a regímenes fiscales preferentes ni representaron perjuicio alguno al fisco federal, puesto que, según sus manifestaciones, habrán de tributar bajo el régimen aplicable a los ingresos con fuente de riqueza en México "Título V".
- Que proporcionó una certificación emitida por una firma de reconocido prestigio a nivel internacional, con la que supuestamente se acredita que los ingresos obtenidos por [REDACTED] son gravados con un impuesto sobre la renta igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo que dichos ingresos no están sujetos a regímenes fiscales preferentes, de conformidad con la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007.

/210...

0



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 197 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 210

Lo anterior no es obstáculo para determinar la situación fiscal de la contribuyente en los términos antes precisados considerando lo siguiente:

En primera instancia, es necesario retomar lo que establece el artículo 212, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el cual señala lo siguiente:

"Artículo 212. Los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto conforme a lo dispuesto en este Título, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

De lo anterior se desprende que los residentes en México deberán pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en el Título VI, Capítulo I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, denominado "De los regímenes fiscales preferentes" por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen.

En ese sentido, y para efectos de comprender a cabalidad lo que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, relativo a regímenes fiscales preferentes, específicamente lo que se estableció en el artículo 212, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, es necesario remitirnos al reporte titulado "Harmful Tax Competition – an Emerging Global Issue", publicado en el año 1998 por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), el cual se pronuncia respecto de la necesidad de fortalecer la efectiva cooperación internacional para combatir la competencia fiscal nociva a través de los denominados "paraísos fiscales" y "regímenes fiscales preferentes".

Acorde con la Recomendación del Consejo para la lucha contra la Competencia Fiscal Nociva del referido organismo internacional, dicho reporte ha sido considerado por los países miembros, incluido México, como punto de partida para la correspondiente adecuación e implementación en sus legislaciones domésticas, con el propósito de combatir las prácticas fiscales nocivas, tal y como se desprende de las transcripciones observables líneas arriba.

/211...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

284

SD9800086/13

Página 211

El reporte apunta que la globalización está creando nuevos desafíos en el campo de la política fiscal internacional. Como consecuencia de ello, los regímenes fiscales destinados a atraer actividades financieras y otros servicios de movilidad geográfica pueden crear competencia fiscal nociva entre los Estados, con riesgos de distorsión del comercio y la inversión, lo que podría conducir a la erosión de las bases imponibles nacionales.

Por lo anterior, el reporte señala que está destinado a desarrollar una mejor comprensión de la forma en que los paraísos fiscales y los regímenes fiscales preferentes, denominados colectivamente como prácticas fiscales nocivas, afectan la ubicación de las actividades financieras y otros servicios, erosionan las bases tributarias de otros países, distorsionan los patrones de comercio e inversión, minan la equidad, neutralidad y la amplia aceptación social de los sistemas fiscales en general.

Asimismo, el reporte en comento indica que al desalentar la proliferación de los paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes, y alentando a los países que actualmente se dedican a las prácticas fiscales nocivas para que revisen sus actuales medidas, el reporte servirá para fortalecer y mejorar las políticas fiscales internacionales, promoviendo aún más estos objetivos mediante la reducción de la influencia distorsionante de los impuestos respecto de la movilidad de actividades financieras y otros servicios, promoviendo así la igualdad de trato de las actividades económicas reales, esto es, las actividades económicas productivas.

El reporte denota que, el hecho de que la competencia fiscal pueda conducir a la proliferación de las prácticas fiscales nocivas y a las adversas consecuencias que resultan de ello, muestra que los gobiernos deben tomar medidas, incluyendo la intensificación de la cooperación internacional, para proteger sus bases imponibles y evitar la reducción a nivel mundial en materia de bienestar causado por distorsiones fiscales inducidas por los flujos de capital y financieros.

Finalmente, es de resaltar que el reporte anota que los paraísos fiscales ofrecen una manera de minimizar los impuestos y que proporcionan un lugar para la celebración de las inversiones pasivas ("alcancías"), entre otros propósitos; también que pueden potencialmente causar daño a los sistemas fiscales de otros países, ya que facilitan tanto la evasión de impuestos corporativos e individuales, como la elusión.

Como se observa, desde el año de 1998 la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos ha identificado la existencia de paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes a través de los cuales se llevan a cabo actividades que atentan contra la sana práctica fiscal

/212...

Q



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 199 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 212

internacional, así como la necesidad de actuar, tanto colectiva como individualmente, para combatir la competencia nociva generada por éstos y contrarrestar su esparcimiento.

Por ello, los miembros de dicho organismo internacional aprobaron los lineamientos antes referidos, con el propósito de fomentar la cooperación internacional para combatir el desarrollo de los regímenes fiscales preferentes de tal forma que, de la mano con las recomendaciones contenidas en el reporte comentado, el organismo en mención ha hecho hincapié en el establecimiento de medidas para contrarrestar los efectos dañinos de los denominados "paraísos fiscales", y también para eliminar las características nocivas de los regímenes preferentes, en términos amplios.

Cabe señalar que México, al suscribir la declaración sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, asumió el compromiso de admitir sus propósitos y objetivos, entre los cuales se encuentra el desalentar las prácticas nocivas fiscales que conllevan una afectación a nivel nacional e internacional. En virtud de ello, el legislador federal mexicano estableció una marcada distinción entre el tratamiento de los ingresos provenientes de regímenes fiscales preferentes y el del resto de los ingresos obtenidos por los contribuyentes, lo cual se vio reflejado específicamente en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente desde el ejercicio fiscal de 2005.

Lo anterior se constata de la lectura al Dictamen de la Iniciativa de Decreto que Reforma, Adiciona, Deroga y Establece Diversas Disposiciones Fiscales, y se Establecen Subsidios para el Empleo y para la Nivelación del Ingreso, visible en el diario de debates de la Cámara de Diputados del jueves 28 de octubre de 2004, que se reproduce a continuación:

"Paraísos fiscales

A nivel internacional, la OCDE ha identificado la existencia de **regímenes preferenciales** en los sistemas fiscales de la mayoría de sus países miembros y no miembros, los cuales se han considerado nocivos, en virtud de que están enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, toda vez que estos regímenes **otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo**, aunado a que por los mismos no se intercambia información tributaria.

Existen **países que aún y cuando no son considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes**, de conformidad con los criterios establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta, **sí cuentan con regímenes preferenciales específicos que llegan a crear prácticas fiscales nocivas**, no obstante que sus

/213...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

285

FD9800086/13

Página 213

respectivas disposiciones generales en materia de impuesto sobre la renta no cuentan con elementos preferenciales, provocando esquemas de elusión y evasión fiscal del pago del impuesto en México, en virtud de la considerable disminución de la carga fiscal que obtienen al invertir en dichos regímenes, sin tener la obligación de aplicar las disposiciones relativas a los territorios con regímenes fiscales preferentes.

Debido a lo anterior, y **con la finalidad de desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo los regímenes antes señalados**, sobre todo cuando obtengan ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, **regalías**, ganancias de capital, entre otros, esta Comisión considera acertada la propuesta de incluir un artículo en donde se establezca la **obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes**, siempre que el impuesto sobre la renta efectivo pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México.

Siendo que **esta práctica ha sido acogida por una gran mayoría países que incluyen en sus legislaciones fiscales reglas contra los regímenes fiscales preferentes**, toda vez que permite identificar los mismos sin tener que calificar a todo un régimen tributario, cuando éste pueda sólo tener esquemas preferenciales específicos.

Se coincide en considerar en que **una disposición de esta naturaleza evitaría que el contribuyente eluda o difiera el pago del impuesto en México** al operar en jurisdicciones a las que no les son aplicables las reglas sobre territorios con regímenes fiscales preferentes, al no estar incluidas en la lista que de estos territorios se contienen de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero que sí cuentan con regímenes preferenciales.

En lo referente a ingresos activos que pudieran obtener los residentes en México por los que se hubiera gozado de un régimen fiscal preferente, esta Comisión considera acertada la propuesta contenida en la iniciativa que se dictamina para efecto de establecer que no tendrán que anticipar la acumulación de dichos ingresos, siempre que el país donde se generen tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, o en caso de no tenerlo, que las Autoridades fiscales extranjeras permitan el intercambio de información sobre operaciones del contribuyente en su territorio.

Además, abunda señalar que uno de los principales problemas relacionados con los regímenes fiscales preferentes es el relativo a la falta de intercambio de información para efectos fiscales, lo cual es un obstáculo para que las Autoridades fiscales

/214...

0



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 201 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 214

mexicanas verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, siendo que existen algunas jurisdicciones que mantienen restricciones para intercambiar información para efectos fiscales, sobre ingresos generados en su territorio.

Es importante señalar que esta comisión dictaminadora, considera pertinente aclarar en la fórmula establecida en el artículo 212 de la iniciativa, que **el régimen propuesto aplica cuando los ingresos no se encuentren sujetos a gravamen en el extranjero, ya que en el algunos casos no sólo los ingresos están sujetos a un impuesto inferior al impuesto sobre la renta que se pagaría en México, sino que se exenta del pago a los ingresos.**

En razón de lo anterior, esta Comisión dictaminadora conviene en establecer una **obligación de informar** por parte de los contribuyentes sobre los ingresos que obtengan en esta clase de jurisdicciones, y con ello fiscalizar con mayor efectividad los ingresos obtenidos en el extranjero, **sin que por este hecho se considere que se están obteniendo ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.** Esto responde también, a la petición que muchas jurisdicciones han hecho en foros internacionales de que exista un mismo trato, en las legislaciones fiscales internas, cuando se regulen las consecuencias de los regímenes fiscales preferentes que existan en países miembros de la OCDE y países no miembros de dicha organización, que tengan regímenes de la misma naturaleza.

La iniciativa que se dictamina, establece la obligación de informar a la Autoridad fiscal las inversiones que se tengan a través de entidades o figuras jurídicas que se consideran transparentes, es decir aquellas que no son consideradas como contribuyentes en su país de constitución o que tributan a nivel de sus integrantes.

Por ello, con el objeto de evitar el diferimiento en el pago del impuesto esta comisión coincide con la iniciativa sujeta a estudio en el sentido de precisar que los ingresos que se generen a través de la inversión en dichas figuras o entidades transparentes, se consideraran provenientes de regímenes fiscales preferentes cuando no presente la información de dichos ingresos a las Autoridades fiscales.

En este caso, la información que resulta relevante para la Autoridad fiscal es la de conocer en donde se está invirtiendo a través de estas entidades **con el objeto de conocer si se triangulan operaciones con el objetivo de disminuir la carga fiscal.**

/215...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

286

SD9800086/13

Página 215

Asimismo, esta Comisión Dictaminadora con el objeto de otorgar mayor certeza jurídica a los contribuyentes, propone reestructurar el orden de las disposiciones contenidas en los artículos 212 y 213, a fin de que en el primero de los preceptos señalados se establezcan en principio quiénes son los sujetos a los que les aplica el régimen, el objeto y forma de determinar cuando no se considera que un ingreso generado en el extranjero se encuentra sujeto a un régimen fiscal preferente, y por lo que hace al artículo 213 únicamente establecer dejarían las obligaciones de información y definiciones aplicables al régimen.

[...]"

(Énfasis añadido)

De la reproducción anterior puede concluirse que el legislador federal, impulsado por las recomendaciones propuestas por la OCDE en el reporte anteriormente descrito, se fijó el objetivo de regular mecanismos para combatir las prácticas de competencia fiscal internacional nocivas, así como el combate a la posibilidad de manipular la base de tributación, mediante el uso de vehículos jurídicos que aprovechan los beneficios inherentes a la inversión en regímenes fiscales preferentes.

Por ello, con el objeto de ser consistente con los lineamientos dictados por el foro internacional sobre la materia, así como el de otorgar mayor certeza jurídica a los contribuyentes, para desde el ejercicio fiscal de 2005 y por lo menos hasta el ejercicio fiscal de 2007, el legislador federal definió con precisión el tratamiento de los regímenes fiscales preferentes al amparo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, destacándose, entre otras, las características siguientes del régimen:

- El legislador federal considera nocivos a los regímenes preferenciales en virtud de que están enfocados a triangular inversión extranjera, ya que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo y en ocasiones no intercambian información tributaria.
- Los objetivos torales de la reforma son desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo regímenes fiscales preferentes, especialmente cuando se obtengan ingresos pasivos; lo anterior con la finalidad de evitar la erosión de la base imponible en México.
- Se fija la obligación **de anticipar la acumulación de los ingresos** provenientes de este tipo de regímenes, **siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México**, así como respecto de aquellos ingresos que no se encuentren sujetos a gravamen en el extranjero.

/216...

Q



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 203 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 216

A mayor abundamiento, es necesario señalar lo que al respecto establece nuestros Tribunales Federales, los cuales se han pronunciado al respecto, como sigue:

"Novena Época
Registro: 166820
Instancia: Pleno
Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXX, Julio de 2009
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: P. XXXV/2009
Página: 86

RENTA. LAS DISPOSICIONES DEL CAPÍTULO I DEL TÍTULO VI DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE ESTABLECEN LA FORMA EN QUE SE TRIBUTA POR LOS INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, NO SOMETEN A IMPOSICIÓN EN MÉXICO LOS BENEFICIOS EMPRESARIALES DE UNA EMPRESA RESIDENTE EN PAÍSES CON LOS QUE SE TENGA CELEBRADO UN TRATADO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN, POR LO QUE NO TRANSGREDEN EL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

El artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los residentes en México o en el extranjero con establecimiento permanente en el país pagarán el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que aquéllos participen, en la proporción que les corresponda. Por otro lado, diversos tratados internacionales para evitar la doble tributación celebrados por México establecen que los ingresos de una empresa residente en un Estado contratante sólo pueden gravarse en ese Estado. En relación con lo anterior, se aprecia que lo que la legislación nacional grava no son directamente las utilidades de las empresas residentes en el extranjero, sino los beneficios que los residentes en México (y los no residentes con establecimientos permanentes en el país) obtienen de su participación en la generación de ingresos en aquellas jurisdicciones, lo que no se contrapone con los tratados mencionados. Esto es, la legislación nacional grava el ingreso que corresponde al residente en territorio nacional o al establecimiento permanente del no residente, determinado conforme al ingreso o rendimiento de la figura jurídica "residente en el extranjero", aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido y, de esta forma, la legislación mexicana atribuye al contribuyente residente en México o no residente con establecimiento permanente un monto equivalente a los ingresos obtenidos de la entidad o figura residente en aquel Estado conforme a lo que corresponda a la participación directa o indirecta que se tenga en esta última, de donde se advierte que no se grava el ingreso de la entidad residente en el extranjero, sino la parte del rendimiento que corresponde al inversionista y que es susceptible de gravarse, atendiendo a la distinta personalidad del contribuyente en México, y cumpliendo con la intención de hacer pesar en el patrimonio de éste el impacto positivo que corresponde al ingreso, según su participación en el capital, y evitando el diferimiento en su reconocimiento. En ese sentido, se concluye que las disposiciones contenidas en el Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta no transgreden el artículo 133 constitucional.

/217...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

287

Página 217

Amparo en revisión 107/2008. Cemex Net, S.A. de C.V. y otras. 9 de septiembre de 2008. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: Paola Yaber Coronado, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Pedro Arroyo Soto y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 49/2007. Telesistema Mexicano, S.A. de C.V. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Paola Yaber Coronado, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 264/2007. Cemex, S.A. de C.V. y otras. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado."

"El Tribunal Pleno, el veinte de mayo en curso, aprobó, con el número XXXV/2009, la tesis aislada que antecede. México, entonces Distrito Federal, a veinte de mayo de dos mil nueve.

Novena Época

Registro: 166818

Instancia: Pleno

Tesis Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXX, Julio de 2009

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tests: P. XXXVIII/2009

Página: 89

RENTA. LOS ARTÍCULOS 212 Y 213 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UN MECANISMO PARTICULAR DE TRIBUTACIÓN QUE GRAVA LOS INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, AUN CUANDO NO SE HUBIEREN DISTRIBUIDO LOS INGRESOS, DIVIDENDOS O UTILIDADES, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

Conforme a los indicados preceptos, los residentes en México y los no residentes con establecimientos permanentes deben cubrir el impuesto sobre la renta por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que dicho ingreso no esté gravado en el extranjero o bien que lo esté con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del que se causaría y pagaría en México; y para tal efecto, la Ley del impuesto relativo precisa que dichos ingresos serán gravados, aun cuando no se hayan distribuido los ingresos, dividendos o utilidades, en la proporción de la participación directa o indirecta promedio por día, a los cuales se les aplicará la tasa prevista en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. De lo

/218...

0



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 205 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 218

anterior, se advierte que los artículos 212 y 213 del referido ordenamiento únicamente obligan a reconocer anticipadamente una utilidad susceptible de repartirse, con el consiguiente pago de un tributo, con base en el derecho que tiene el contribuyente a participar de las ganancias de la entidad de que se trate y que, si no llegan a decretarse o determinarse, es precisamente porque el inversionista ejerce un control que le permite diferir dicha decisión y, por ende, la materialización de la deuda tributaria -todo ello, en conjunción con la circunstancia de que la inversión ha sido ubicada en un régimen fiscal preferente-. De ahí que, constitucionalmente, existe un signo de capacidad contributiva susceptible de gravarse -el derecho a percibir una ganancia que, si no se ha materializado en una utilidad líquida, es porque el control que ejerce el causante le permite diferir el reconocimiento del ingreso-, lo cual legitima el establecimiento del gravamen. Así, si bien es cierto que el concepto referido tradicionalmente no sería reconocido como ingreso en términos de los artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (dado que dichos numerales requieren la existencia de un derecho en crédito para considerar que el impacto patrimonial positivo ya ha tenido lugar), también lo es que la exigibilidad de la prestación se retrasa e, inclusive, puede llegar a no darse, con base en el hecho consistente en que se ejerce un control sobre la entidad receptora de la inversión. De esta forma, se aprecia que la decisión de gravar un ingreso anticipado, esto es, sin que necesariamente existiera una modificación positiva en el patrimonio del contribuyente -al menos en los términos a los que se refiere el Título II de la Ley-, constituye una excepción a la regla general de tributación, justificada por las condiciones en las que se puede generar el ingreso -máxime si ello se da coincidentemente con la inversión en regímenes fiscales preferentes-, así como en la trascendencia que tiene la tributación, como un deber de solidaridad, por lo que no se estima reprochable que se acuda a mecanismos que busquen evitar el diferimiento en el reconocimiento del ingreso, así como tampoco se considera cuestionable que se intente disuadir a los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, de configurar sus operaciones en una forma tal que coincida con la disminución de la carga tributaria propia, y en un escenario en el que no se contaría con elementos para fiscalizar la operación de que se trate, dada la falta de transparencia en cuanto a la existencia y manejo de recursos en los territorios sujetos a regímenes fiscales preferentes, todo lo cual revela que los artículos 212 y 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no violan la garantía de proporcionalidad tributaria, contenida en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Inclusive, debe tomarse en cuenta que de permitirse que se utilizara la tributación a través de territorios vinculados a regímenes fiscales preferentes, como medio para disminuir la carga tributaria propia, aun cuando ello se dé en circunstancias que favorecen que el ingreso no se reconozca o, cuando menos, se difiera el reconocimiento, no sólo se afectarían las finalidades más altas que se persiguen con los recursos estatales, sino que el costo correspondiente a los gastos públicos que la Constitución encomienda a la organización estatal tendría que repartirse entre el resto de los contribuyentes, lo cual no apunta hacia la más justa distribución del ingreso y la riqueza, ordenada por el propio texto constitucional.

Amparo en revisión 107/2008. Cemex Net, S.A. de C.V. y otras. 9 de septiembre de 2008. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: Paola Yaber Coronado, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Pedro Arroyo Soto y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 41/2007. Grupo Distribuidoras Intermex, S.A. de C.V. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José

/219...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

288

Página 219

Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 264/2007. Cemex, S.A. de C.V. y otras. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

El Tribunal Pleno, el veinte de mayo en curso, aprobó, con el número XXXVIII/2009, la tesis aislada que antecede. México, entonces Distrito Federal, a veinte de mayo de dos mil nueve.

Novena Época
Registro: 189265
Instancia: Segunda Sala
"Tesis Aislada"
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XIV, Julio de 2001
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 2a. CVIII/2001
Página: 514

Como se colige de los criterios transcritos, la intención de la legislación nacional es gravar el ingreso que corresponde a los contribuyentes residentes en el territorio nacional determinado conforme al ingreso o rendimiento de las entidades residentes en el extranjero en las que participen, aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido, es decir, gravar un ingreso anticipado atribuyendo al contribuyente residente en México un monto equivalente a los ingresos obtenidos de la entidad residente en el extranjero conforme a la participación directa o indirecta que tenga, e inclusive de dichas jurisprudencias se advierte que no se grava el ingreso de la entidad residente en el extranjero, sino la parte del rendimiento que corresponde al inversionista.

En este sentido, se reiterar que el objeto del régimen establecido en el Capítulo I del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes" fue establecido como una medida para evitar la elusión y el diferimiento del impuesto, estableciendo la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes y, por ende, anticipando el impuesto que les fuera relativo.

Jecir, mediante este régimen una sociedad residente en México debe pagar por anticipado el impuesto sobre la renta correspondiente a ingresos que aún no ha recibido efectivamente.

/220...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 207 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 220

Por lo anterior, y en el caso concreto se tiene que S [REDACTED], al mantener una participación en la entidad residente en el extranjero [REDACTED], tiene derecho a recibir de esta última cualquier ganancia dividendo o utilidad que esta le distribuya, en la proporción de su participación.

En ese sentido, es que se torna relevante verificar que los ingresos que obtuvo [REDACTED], hubieran causado y pagado en su país más del 75% del impuesto que pagaría y causaría en México, de conformidad con el segundo párrafo del 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Sin embargo, y tal y como se manifestó al principio de la presente, la contribuyente fue omisa en demostrar que los ingresos que generó [REDACTED], hubieran causado y pagado en el país de residencia de [REDACTED] más del 75% del impuesto que hubiera causado y pagado en México. Por lo tanto, y en consecuencia se tiene que dichos ingresos están sujetos a regímenes fiscales preferentes y deben ser gravados por [REDACTED] de manera anticipada, es decir, [REDACTED] deberá pagar por anticipado el impuesto sobre la renta correspondiente a dichos ingresos que aún no ha recibido efectivamente.

Cabe señalar, que no es obstáculo para llegar a las anteriores conclusiones el argumento de la contribuyente respecto a que [REDACTED] obtuvo durante el ejercicio 2007 ingresos por concepto de rentas las cuales fueron erogadas desde México, así como que los equipos arrendados estuvieron en todo momento México, y que por ello supuestamente no están sujetos a regímenes fiscales preferentes puesto que habrán de tributar bajo el régimen aplicable a los ingresos con fuente de riqueza en México "Título V", pues tal y como se manifestó anteriormente, el objetivo tanto de la legislación nacional así como de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo regímenes fiscales preferentes fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes.

Por lo tanto, resulta evidente que el ingreso cuya acumulación se va a anticipar y por ende, el impuesto sobre la renta correspondiente, es un ingreso por dividendo o utilidades o en general por cualquier ganancia distribuida, la cual proviene de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, pues proviene de la inversión que mantuvo [REDACTED], durante el ejercicio de 2007, en la entidad extranjera denominada [REDACTED]

/221...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

289

SD9800086/13

Página 221

En otras palabras, los ingresos que se buscan acumular de manera anticipada son los que recibirían los contribuyentes residentes en México, de sus inversiones en entidades o figuras jurídicas extranjeras, es decir, los ingresos que se acumularan de manera anticipada son las utilidades, dividendos o cualquier ganancia susceptible de ser distribuida por [REDACTED], a sus accionistas como es [REDACTED] que durante el ejercicio de 2007 mantuvo una tenencia accionaria en [REDACTED] del 99%.

Por lo tanto, esta Autoridad observa que el argumento de la contribuyente es ilógico y carente de sustancia pues pretende hacer valer una interpretación evidentemente equívoca al considerar que el artículo 212 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, establece, según su dicho, que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, son aquellos ingresos que obtengan directamente las entidades residentes en el extranjero, interpretación que en primera instancia contradice claramente lo estipulado por el propio primer párrafo del multicitado artículo 212, pues tal y como se manifestó anteriormente, dicho artículo establece que los residentes en México pagarán el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen a través de las entidades extranjeras en las que participen.

Es decir, los ingresos que la Ley considera como de fuente de riqueza ubicados en el extranjero son los susceptibles de repartirse a los contribuyentes residentes en México a través de sus inversiones en entidades residentes en el extranjero, como lo es los dividendos, utilidades y ganancias distribuibles, no así como erróneamente pretende hacer valer la contribuyente en el sentido de interpretar que los ingresos de fuente de riqueza ubicados en el extranjero a que hace referencia la disposición en análisis son los que perciban las entidades residentes en el extranjero, pues claramente el artículo en comento hace referencia a los contribuyentes residentes en México.

E inclusive, resulta más evidente el equívoco argumento de la contribuyente si retomamos los antecedentes históricos y legislativos de dicha disposición, pues tal y como se manifestó anteriormente, el objetivo tanto de la legislación nacional así como de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos es desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo regímenes fiscales preferentes fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, con la finalidad de evitar la erosión de la base tributaria en México mediante el uso de esos vehículos.

Es decir, claramente se establece que la finalidad de la legislación nacional referente a los regímenes fiscales preferentes, es anticipar la acumulación de unos ingresos que provienen de fuente de riqueza

/222...





TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 209 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 222

ubicada en el extranjero, al generarse a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras, ingreso que en algún momento debería de materializarse en una utilidad líquida, pero que sin embargo puede o no materializarse debido a que el control que ejerce los contribuyentes residentes en México en las entidades residentes en el extranjero no permiten el reconocimiento de dicho ingreso.

Por tal motivo, es que esta Autoridad coincidiera inadmisibile y carente de sustancia el argumento de la contribuyente, pues el pretender hacer valer dicho argumento sería como pretender hacer nugatorio tanto la disposición objeto de análisis, en si, como el fin, los antecedentes históricos y legislativos que dieron origen al régimen objeto de la presente.

Por lo que se reitera que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que pretende gravar anticipadamente el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, son los dividendos utilidades o ganancias que obtendría [REDACTED] una vez que [REDACTED] los distribuyera.

Por lo tanto, y de cualquier forma esta Autoridad reitera que lo único cierto es que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que pretende gravar anticipadamente el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, son los ingresos (dividendos utilidades, ganancias) que obtendría [REDACTED] una vez que [REDACTED] los distribuyera, que no estuvieran gravados en el extranjero o lo estuvieran con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto que causarían y pagarían en México.

Cabe señalar, que en el presente caso inclusive es más evidente que se trata de ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes gravados conforme al Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, considerando que los ingresos por arrendamiento de equipos de telecomunicaciones obtenidos por la entidad denominada [REDACTED] se efectuaron por una entidad residente en México, según manifestación de la propia contribuyente [REDACTED] lo que originó claramente una erosión en la base fiscal gravable en México por dos motivos: i) [REDACTED] controla a la entidad denominada [REDACTED] por lo que puede decidir el momento de reparto de los dividendos erosionando la base fiscal en México al diferir la acumulación de los ingresos o utilidades respectivos; y ii) una entidad residente en México efectuó los referidos pagos por concepto de arrendamiento de equipos, considerados regalías y por lo tanto ingresos pasivos de conformidad con el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 212, décimo primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ordenamiento vigente en 2007, provocando con ello la erosión de la base tributaria en México.

/223...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

290

SD9800086/13

Página 223

mediante la posibilidad que tenía la entidad que efectuó los referidos pagos (su parte relacionada [REDACTED]) de deducirlos para efectos del pago del impuesto sobre la renta.

Respecto de lo anterior, como se observa, el caso en estudio es justo el tipo de casos que busca gravar el régimen en análisis, pues se erosionó la base fiscal en México mediante el pago de regalías que efectuó una entidad residente en México, parte relacionada de la contribuyente, a una entidad residente en el extranjero que pagó un impuesto inferior al 75% del que hubiera pagado en México, de ahí lo absurdo del argumento de la contribuyente.

En ese sentido, y tal y como se manifestó anteriormente el impuesto que [REDACTED] pagó en su país de residencia resulta ser inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo tanto [REDACTED], deberá enterar el impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes a que se ha hecho referencia, de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Asimismo, es de señalarse que en cuanto al argumento de la contribuyente referente a que los ingresos de [REDACTED] deben de tributar bajo el régimen de Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esta Autoridad manifiesta que dicho argumento resulta ineficaz e improcedente para desvirtuar las observaciones efectuadas a la contribuyente.

En efecto, el referido argumento, lejos de desvirtuar las observaciones en análisis, las fortalece, tal y como se demostrará a continuación:

Al respecto, en primera instancia es necesario remitirnos a lo dispuesto por el artículo 213, párrafo décimo sexto de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el cual establece lo siguiente:

"213...

[...]

Los contribuyentes antes señalados podrán efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en términos del Título V de esta Ley, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. Para estos efectos, el impuesto retenido sólo se acreditará contra el impuesto que corresponda pagar de conformidad con este artículo, siempre que el ingreso gravable, utilidad o resultado fiscal, a que se refiere este precepto, incluya el impuesto sobre la renta retenido y enterado en México.

...

/224...

0



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 211 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 224

De lo anterior se desprende, que los contribuyentes que obtengan ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes podrán efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en términos del título V de la Ley, por dichos ingresos, contra el impuesto que corresponda pagar de conformidad con el artículo en comento.

En ese sentido, se tiene que el propio artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, reconoce la posibilidad que tienen los contribuyentes de acreditar el impuesto que hayan retenido y enterado en términos del Título V por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes contra el impuesto que les corresponda pagar de conformidad con el Título VI, lo cual corrobora las conclusiones a las que arribó esta Autoridad en el sentido de que los ingresos generados a través de una entidad residente en el extranjero son susceptibles de considerarse sujetos a regímenes fiscales preferentes a pesar de que los ingresos que directamente obtenga la entidad residente en el extranjero tengan fuente de riqueza en territorio nacional, pues para efectos del pago del impuesto por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, se permite que los contribuyentes acrediten el impuesto que se retuvo y entero conforme a Título V, por lo que concluir lo contrario, tal y como la contribuyente pretende hacer valer, sería tanto como considerar nugatorio e inaplicable lo dispuesto por el décimo sexto párrafo del artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Por otra parte, en cuanto a la "certificación" emitida por una firma de reconocido prestigio a nivel internacional, con la que supuestamente se acredita que los ingresos obtenidos por [REDACTED] estuvieron gravados con un impuesto sobre la renta igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, esta Autoridad observa que de dicho documento no se acredita que por los ingresos que generó [REDACTED] hubiera causado y pagado en Chile más del 75% del impuesto que se hubiera causado y pagado en México, tal y como se establece en el artículo 212, segundo y cuarto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Es decir, de dicho documento proporcionado por [REDACTED] únicamente se desprenden manifestaciones del emisor, pero la contribuyente fue omisa en proporcionar además la documentación que acreditara la causación y el pago del impuesto sobre la renta igual o superior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, para poder así demostrar que los ingresos que generó a través de [REDACTED] no estuvieron sujetos a regímenes fiscales preferentes.

/225...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

291

§D9800086/13

Página 225

Adicionalmente, no pasa desapercibido para esta Autoridad lo estipulado en la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 que establece lo siguiente:

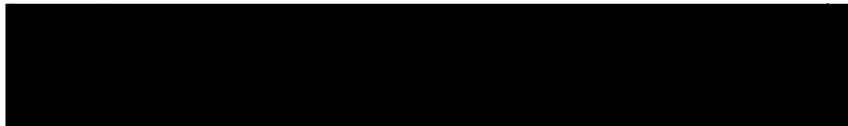
"3.24.8. Para los efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, se deberá contar con copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México."

De la anterior disposición se desprende que para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente se deberá presentar copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta o su equivalente de la entidad extranjera o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un impuesto igual o superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.

Decir, de la disposición legal transcrita anteriormente se desprende que para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a regímenes fiscales preferentes, deberán acreditar que dicho ingreso estuvo gravado en el extranjero con un impuesto igual o superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.

En ese sentido, es necesario retomar lo que al respecto se menciona en el documento proporcionado por la contribuyente, el cual medularmente señala lo siguiente:

"
[...]
Conclusiones



/226...

0



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 213 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 226

ii. Que de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta en Chile vigente en 2007, la distribución de utilidades al extranjero efectuada por una sociedad residente en Chile estaban sujetas a un "impuesto adicional" a la tasa del 35% el cual se pagaría vía retención.

iii. Que no obstante que se pudiera acreditar el "impuesto de primera categoría" contra el impuesto adicional por virtud de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en Chile vigente en 2007, el gravamen al que estaban sujetas las utilidades obtenidas y distribuidas en dicha jurisdicción para efectos del Impuesto Sobre la Renta ascendía a una tasa efectiva del 35%, la cual resulta superior a la tasa vigente en 2007 que establecía la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México del 28%.

iv. Que dado el régimen impositivo en Chile vigente en 2007, los ingresos obtenidos por contribuyentes residentes en México de fuente de riqueza ubicada en Chile no estaban sujetos a un régimen fiscal preferentes en dicho año.

[...]"

Énfasis añadido

Como se observa del documento anterior, la contribuyente fue omisa en proporcionar la documentación que acreditara que los ingresos que obtuvo [REDACTED] causaron y pagaron en el extranjero más del 75% del impuesto sobre la renta que causarían y pagarían en México, pues lo único que proporcionó la contribuyente fue el documento a que se hace referencia en los párrafos que anteceden, sin embargo no acompañó a dicho documento la documentación que acreditara la causación ni mucho menos que el pago del impuesto sobre la renta en el extranjero fuera igual o superior al 75% del que causarían y pagarían en México, tales como declaraciones de impuestos con su respectivo acuse de recepción, estados de cuenta bancarios, comprobantes de transferencia electrónicas, cheques, constancias emitidas por las Autoridades recaudatorias de Chile donde se confirmara la causación del impuesto y la recepción del pago del mismo, entre otros.

Lo anterior, pues tal y como se manifestó anteriormente la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 establece se debe **de acreditar** que los ingresos objeto de estudio estuvieron gravados en el extranjero con un impuesto superior al 75% del que se hubiera causado y pagado en México para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, no así una simple manifestación emitida por una firma de reconocido prestigio internacional, tal y como la contribuyente artificioosamente pretende hacer valer.

Por lo tanto, se tiene que lo único cierto es que [REDACTED] proporcionó copia simple de la declaración de impuestos de [REDACTED], en la que se observa, tal y como concluye en párrafos anteriores, que por los ingresos que obtuvo Arrendadora Internacional,

/227...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

29

\$D9800086/13

Página 227

causó y pagó un impuesto inferior al 75% del que hubiera causado y pagado en México, situación que trae como consecuencia que de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, deben ser considerados como sujetos a regímenes fiscales preferentes.

En adición a lo anterior, no pasa desapercibido para esta Autoridad que, suponiendo sin conceder que la "certificación" en comento, tuviera valor probatorio por sí sola a pesar de que la contribuyente no proporcionó los elementos documentales con los que demostrara haber causado y pagado un impuesto igual o superior al 75% del que se hubiera causado en México por los ingresos que generó a través de [REDACTED] lo cierto es que inclusive de la propia "certificación" en comento se desprende que por los ingresos en análisis [REDACTED] no causó ni pagó en su país más del 75% del impuesto que causaría y pagaría en México, pues según dicho documento, los ingresos de [REDACTED] estuvieron sujetos en Chile a un "impuesto en primera categoría" del 17%, y después, en el supuesto de que [REDACTED] efectuara el reparto de dividendos, supuestamente estarían sujetos a un impuesto del 35%, de lo cual evidentemente se colige que por los ingresos en comento según la propia "certificación", únicamente causó un impuesto a la tasa del 17%, es decir, aun dándole pleno valor probatorio al citado documento, habría que concluir que [REDACTED] por los ingresos que obtuvo pagó un impuesto del 17%, y hasta que hubiese repartido dividendos, supuestamente, pagaría un diferencial de impuesto para alcanzar el 35%.

Lo cual hace denotar que [REDACTED] no pago más del 75% del impuesto que hubiera causado y pagado en México durante el ejercicio 2007 por los ingresos que generó, ya que la propia "certificación" proporcionada por [REDACTED] reconoce que los ingresos de [REDACTED] únicamente estuvieron sujetos a un impuesto a la tasa del 17%, y solo en caso de que hubiese un reparto de dividendos, supuestamente causaría un impuesto adicional, sin embargo es de hacer notar que ni en la referida "certificación" ni en la respuesta al oficio de observaciones, se menciona ni mucho menos se demuestra que la entidad [REDACTED] hubiese repartido dividendos, y menos aún se demuestra que hubiese pagado el "impuesto adicional" antes mencionado.

Por otra parte, esta Autoridad no pasa por alto que [REDACTED] detentó en 2007 el 99% de las acciones de [REDACTED], y es quien ejerce el control para materializar el reparto de dividendos, utilidades o ganancias, de tal modo que en el presente caso se materializa justo el tipo de operaciones y esquemas que tanto la legislación mexicana como la OCDE buscan

/228...

Q



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 215 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 228

desalentar y fiscalizar, fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes.

En efecto, resulta por demás absurdo concluir que en el presente caso no estamos ante ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, alegando que si algún día se reporten dividendos, se pagaría un impuesto superior al 75% del que se causaría y pagaría en México, cuando justamente el problema que busca resolver la legislación aplicable es el diferimiento indefinido de la acumulación de los ingresos provocado por el control que permite decidir el momento del reparto de esos dividendos, de ahí que es absurdo pensar que la referida legislación permite que los contribuyentes consideren causado y pagado un impuesto que hipotéticamente se pagaría en un momento determinable por el propio contribuyente, pudiendo diferir indefinidamente ese momento.

Refuerza la anterior conclusión, lo dispuesto por el artículo 212, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el cual establece lo siguiente:

"212.

[...]

Se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente cuando el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior, en términos de este artículo, por la aplicación de una disposición legal, reglamentaria, administrativa, de una autorización, devolución, acreditamiento, o cualquier otro procedimiento, al impuesto causado o pagado en México.

De lo anterior se desprende que se considera que los ingresos están sujetos a regímenes fiscales preferentes cuando el impuesto sobre la renta causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior en términos de dicho artículo 212.

En ese sentido, se tiene que para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a regímenes fiscales preferentes los contribuyentes deben de acreditar que el impuesto efectivamente causado y pagado en el extranjero sea inferior al impuesto sobre la renta que hubieran causado y pagado en México, esto es no es jurídicamente válido considerar para los efectos mencionados anteriormente un supuesto impuesto que previamente se podría causar en el futuro, y que evidentemente no ha sido pagado.

/229...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

290

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 229

Por lo tanto, se tiene que independientemente de que la contribuyente fue omisa en proporcionar la documentación idónea que acreditara que los ingresos que generó a través de [REDACTED] no están sujetos a regímenes fiscales preferentes, resulta evidente que aún de la "certificación" proporcionada se desprende que [REDACTED] no pagó en su país más del 75% del impuesto que hubiera causado y pagado en México, lo cual trae como consecuencia que dicho ingreso debe considerarse como sujeto a un régimen fiscal preferente, pero además dicho documento evidencia que son justamente ese tipo de operaciones las que tanto la legislación nacional como la OCDE buscan desalentar y fiscalizar mediante la acumulación anticipada de los ingresos.

Motivo por el que se concluye que dicha "certificación" no fortalece los argumentos de la contribuyente, sino por el contrario refuerza las conclusiones a las que ha llegado esta Autoridad en el sentido de que los ingresos que obtuvo [REDACTED], a través de [REDACTED], están sujetos a regímenes fiscales preferentes de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, y por lo tanto [REDACTED] deberá pagar el impuesto correspondiente así como los accesorios a los que se haya hecho acreedor.

CUARTO.- En consecuencia, esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 28, primer párrafo, Apartado A, fracciones XVII y XXVII, Apartado B, fracciones III, VII, VIII y IX; pénúltimo párrafo; así como el último párrafo, numeral 5, inciso a) y 29, primer párrafo, Apartado E, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento; Artículo Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio del mismo año, conforme al Artículo PRIMERO Transitorio del citado Acuerdo; así como en los artículos 6, primer y quinto párrafos, 26, primer párrafo, fracción I, 17-A, 20-Bis, 21, 33, último párrafo, 38, 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo, 48, primer párrafo, fracciones I, II, III y IX, 50, 51, 52, 52-A, fracción II, 63, 70, 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, y artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción; así como en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007; procede a determinar el crédito fiscal en materia del impuesto sobre la renta, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, derivado de

/230...

Q



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 217 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 230

la orden de revisión GSD9800086/13, contenida en el oficio número 900-07-04-2013-198, del 27 de febrero de 2013, conforme a lo siguiente:

LIQUIDACIÓN

Tal y como quedó demostrado con anterioridad, [REDACTED] omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007, por lo cual se procede a determinar el impuesto omitido como sigue.

Primeramente, es de señalarse que tal y como se manifestó anteriormente, [REDACTED], mantuvo en la entidad [REDACTED] una participación promedio por día del 99%.

Adicionalmente, es de reiterarse que, tal y como se manifestó anteriormente, la contribuyente proporcionó copia simple de la declaración anual de [REDACTED] donde se observa, entre otras cosas, que el impuesto pagado en la República de Chile ascendió al monto de [REDACTED] pesos chilenos (CLP), mismos que equivalen a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal del 2007.

En se sentido, de la declaración anual que se comenta en el párrafo anterior, se desprenden, entre otros, los siguientes datos:



Como se observa del cuadro anterior, la declaración anual correspondiente al ejercicio de 2007 de la entidad denominada [REDACTED], refleja una utilidad, sobre la cual se determinó el impuesto en Chile, en cantidad de [REDACTED] CLP que convertidos según los tipos de cambio establecidos en el Diario Oficial de la Federación de fechas 4 de enero de 2008, donde se establece la equivalencia de 0.0021 pesos chilenos por dólar y el 28 de diciembre de 2007, donde se establece la equivalencia de 10.8662 pesos mexicanos por dólar, resultó una utilidad antes de impuestos en cantidad de [REDACTED] MXN, en términos de lo dispuesto por el artículo 20, tercer y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación del 2007.

Por lo tanto, se tiene que [REDACTED], omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007.

/231...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

294

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 231

través de la entidad residente en el extranjero denominada [REDACTED], los cuales originaron una utilidad gravable en cantidad de [REDACTED] MXN, en términos de los artículos 212, primer y segundo párrafos y 213, primer y segundo párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

En se sentido el impuesto correspondiente a dicha utilidad en cantidad de [REDACTED] MXN se determina como sigue:

RESIDENTE EN EL EXTRANJERO	RESULTADO FISCAL	% TENENCIA ACCIONARIA AL CIERRE DEL EJERCICIO	BASE GRAVABLE EN EL % DE PARTICIPACION	TASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2005	IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO
	(a)	(b)	(c) (a) * (b)	(d)	(e) (c) * (d)
[REDACTED]					

Como se observa de los cuadros que anteceden, y tal y como se señaló anteriormente, la entidad residente en el extranjero denominada [REDACTED] generó una utilidad en cantidad total de [REDACTED] MXN (columna a), a la cual se le aplicó el porcentaje de participación promedio diaria que tuvo [REDACTED] en ella, resultado la base gravable de la entidad objeto de estudio, en cantidad total de [REDACTED] MXN (columna c), a la cual, a su vez, le aplicó la tasa del 28% prevista en el artículo 10 primer párrafo, en relación con el artículo 213, sexto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, resultando un impuesto histórico omitido por [REDACTED] derivado de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, por el ejercicio fiscal de 2007, en cantidad de [REDACTED] MXN (columna e).

Por lo anterior, se tiene que [REDACTED], omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007 a través de la entidad residente en el extranjero [REDACTED] objeto de estudio, en cantidad de [REDACTED] MXN, en términos de los artículos 212, primer, segundo y cuarto párrafo, así como el artículo 213, primer, segundo y sexto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

IMPUESTO OMITIDO HISTÓRICO	[REDACTED] MXN
----------------------------	----------------

/232...

0



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 219 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 232

ACTUALIZACIÓN DE IMPUESTO

Derivado de lo anterior, y de conformidad con el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, éstas deberán de actualizarse desde el mes en que debió de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además se deberán de pagar los recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal.

Como se desprende de esta resolución [REDACTED], en su carácter de sujeto directo no enteró al Fisco Federal la contribución generada con motivo de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes durante el ejercicio fiscal de 2007, por lo que ésta debe actualizarse y pagar los recargos correspondientes.

En términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, el factor de actualización se determina dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo.

En este caso, es de señalarse que con fundamento en los artículo 213, segundo párrafo y 10, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, [REDACTED] debió pagar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes por el ejercicio fiscal de 2007, conjuntamente con su declaración anual, es decir, [REDACTED] debió presentar el pago del impuesto sobre la renta durante los tres primeros meses del ejercicio siguiente, esto es, durante el mes de marzo del 2008.

Por lo anterior, se tiene que el factor de actualización se obtuvo dividiendo el último INPC del mes de diciembre de 2016 (mes anterior al mes más reciente del periodo), publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 10 de enero de 2017, que corresponde a 122.515, entre el INPC correspondiente al mes de febrero de 2008, que constituye el mes anterior a la fecha en que [REDACTED] estaba obligada a presentar la declaración anual correspondiente al ejercicio de 2007, con fundamento en los artículos 213, segundo párrafo, en relación con el artículo 10, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Cabe mencionar que de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 17-A del citado Código Fiscal de la Federación vigente, el cual señala que en los casos en que el INPC del mes anterior al más reciente

/233...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional

295

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Página 233

del periodo, en este caso enero, no haya sido publicado por el Banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado, en el caso que nos ocupa es diciembre de 2016.

El factor de actualización que se cita en esta resolución se determinó tomando el Índice Nacional de Precios al Consumidor de 122.515 correspondiente al mes de diciembre de 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de enero de 2017, expresado con la base segunda quincena de diciembre de 2010=100, según comunicado del Banco de México; publicada en el Diario Oficial de la Federación del 25 de enero de 2011; dividiéndolo entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor del 87.2480 de febrero de 2008 (índice del mes anterior al más antiguo del periodo), también expresado con la base de la segunda quincena de diciembre de 2010=100, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 23 de febrero de 2011.

El factor de actualización que se cita en esta liquidación, se determinaron como sigue:

$$\frac{\text{Diciembre 2016}}{\text{Febrero 2008}} = \frac{122.515}{87.2480} = 1.4042$$

Cabe señalar que en comunicado de 23 de febrero de 2011 el Banco de México publicó la información histórica que contiene la tabla que representa los índices de precios al consumidor mensual a partir de enero de 1969 expresado conforme a la nueva base "segunda quincena de diciembre de 2010 = 100", con el propósito de vincular dichos índices con los que se determinan de conformidad con la publicación que realizó el Banco de México en el Diario Oficial de la Federación de fecha 25 de enero de 2011, conforme a lo siguiente:

El INPC base "segunda quincena de junio de 2002 = 100", de cada mes se dividió entre la constante $C = 145.013$ y el resultado así obtenido se multiplicó por cien, utilizando al efecto doce decimales.

El INPC base segunda quincena de junio de 2002 = 100, de diciembre de 2010 fue 14.639 puntos, $[(144.639) / (145.013)] \times 100 = 99.742092088296$.

Factor determinado con anterioridad se aplicó al crédito correspondiente de la siguiente manera:

/234...

Q

ACTORA:
***** **

- 221 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 234

Concepto	Impuesto Histórico (a)	Factor de Actualización (b)	Impuesto Actualizado (a)x(b)
Contribución omitida			

Como se puede observar del cuadro anterior, el impuesto actualizado resulta de multiplicar el impuesto omitido histórico por el factor de actualización, es decir, la cantidad de **MXN** es el resultado de multiplicar la cantidad de **MXN** por 1.4042.

TOTAL DE IMPUESTO ACTUALIZADO **N**

RECARGOS

En virtud de que **omit**ó pagar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que se indica, con fundamento en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, se procede a determinar el importe de los recargos correspondientes, por concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno, multiplicando las contribuciones omitidas actualizadas determinadas, por las diferentes tasas mensuales de recargos vigentes en cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización de la contribución de que se trate. Los recargos se causarán hasta por cinco años en términos del artículo 21 del propio Código vigente.

En este sentido, se tiene que los recargos determinados a **se** calcularon multiplicando la contribución omitida actualizada por las diferentes tasas mensuales vigentes en cada uno de los meses transcurridos desde el mes en que debió pagar el impuesto omitido, que en la especie es el de marzo de 2008, hasta el mes de febrero de 2013, como a continuación se indica:

Para mayor referencia se transcriben las tasas de recargos vigentes por cada uno de los meses por los que se está aplicando la tasa de recargos correspondiente:

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2008.
De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación de **7** de diciembre de 2007 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de **2008** y las Reglas 11.12 primer párrafo, fracción II y Artículo Primero Transitorio de la Resolución **/235...**



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

296

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Página 235

Miscelánea Fiscal para 2007 publicada en el Diario Oficial de la Federación de 25 de abril de 2007, con vigencia hasta el 30 de abril de 2008 y Artículo Primero Transitorio de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 2007, en vigor a partir del 1 de enero de 2008, y I.12.9 primer párrafo, fracción II y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2008, con vigencia hasta el 30 de abril de 2009, la tasa mensual de recargos es de 1.13% por cada mes resultando una tasa por el periodo comprendido del mes de marzo a diciembre de 2008 de 11.30%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2009.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2009, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 10 de noviembre de 2008 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 2009, y la Regla I.12.9, primer párrafo, fracción II y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 27 de mayo de 2008, con vigencia hasta el 30 de abril de 2009, que establece que los recargos para el año fiscal de 2009 serán de 1.13% por cada mes; resultando una tasa anual para 2009 de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2010.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 25 de noviembre de 2009 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2010, que establece que los recargos para el año fiscal de 2010 serán de 1.13% por cada mes; resultando una tasa anual para 2010 de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2011.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2011, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 15 de noviembre de 2010 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, que establecen que las tasas mensuales de recargos durante el ejercicio fiscal de 2011, es de 1.13% por mes, resultando una tasa anual para 2011 de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2012.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2012, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 16 de noviembre de 2011 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación en vigor y la regla

/236...

0

ACTORA:
***** **

- 223 -



Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257
[Redacted]
GSD9800086/13

Página 236

I.2.1.12. y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2011, que establecen que las tasas mensuales de recargos durante el ejercicio fiscal de 2012, es de 1.13% por mes, resultando una tasa anual de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2013.
De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 17 de diciembre de 2012 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación en vigor y la regla I.2.1.11. y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2012, que establecen que las tasas mensuales de recargos durante el ejercicio fiscal de 2013, es de 1.13% por mes, resultando una tasa por el periodo comprendido de enero a febrero de 2013, de 2.26%.

RESUMEN DE RECARGOS:

Impuesto omitido actualizado:		[Redacted]
(x)Tasa de Recargos		
Abril-diciembre 2008	11.30%	
Enero-diciembre 2009	13.56%	
Enero-diciembre 2010	13.56%	
Enero-diciembre 2011	13.56%	
Enero-diciembre 2012	13.56%	
Enero-marzo 2013	2.26%	
IMPORTE DE RECARGOS:		[Redacted]

Como se puede observar del cuadro anterior, el importe de los recargos resulta de multiplicar el impuesto omitido actualizado por la suma de las tasas de recargos correspondientes al periodo comprendido desde el mes en que [Redacted] debió hacer el pago correspondiente y hasta la fecha de la presente liquidación, considerando para estos efectos, un periodo máximo de causación de dichos recargos de 5 años de conformidad con el segundo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Por lo anterior, el importe de los recargos determinados a cargo de [Redacted] causados por la falta de pago oportuno del impuesto omitido actualizado asciende a [Redacted] MXN.

/237...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

297

D9800086/13

Página 237

TOTAL DE RECARGOS: [REDACTED]

MULTA

En relación con lo anterior, por haber dejado de enterar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, del ejercicio fiscal de 2007 que correspondía, [REDACTED] se hace acreedora a la imposición de una multa mínima que es del 55% sobre el beneficio indebido, de conformidad con el artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2007, e inclusive actualmente, el cual establece lo siguiente:

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

Por lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 28, primer párrafo, Apartado A, fracciones XVII y XXVII; último párrafo, numeral 5, inciso a), 29, primer párrafo, Apartado E, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento; Artículo Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio del mismo año, conforme al Artículo PRIMERO Transitorio del citado Acuerdo, considerando que [REDACTED] omitió el entero del impuesto sobre la renta por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, correspondientes al ejercicio fiscal de 2007, como quedó señalado en los puntos que anteceden, se hace acreedor a la imposición de la siguiente multa:

Monto de la contribución omitida histórica	% de Multa	Monto de la Multa
[REDACTED]	[REDACTED]	[REDACTED]

/238.. 0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 238

TOTAL DE MULTA:

PUNTOS RESOLUTIVOS

Con base en lo anteriormente expuesto, resulta un crédito fiscal actualizado al 9 de febrero de 2017 a cargo de , en su calidad de sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, objeto de estudio por el ejercicio fiscal de 2007, en cantidad de:

I. Impuesto sobre la renta actualizado	
II. Recargos	
III. Multa	
TOTAL	

CONDICIONES DE PAGO

Las contribuciones omitidas determinadas en la presente resolución, se presentan actualizadas al 9 de febrero de 2017; y a partir de esa fecha se deberán actualizar en los términos y para los efectos de los artículos 17-A y 21, del Código Fiscal de la Federación vigente.

La cantidad anterior y los recargos sobre las contribuciones omitidas actualizadas, así como las multas correspondientes, determinadas sobre las contribuciones omitidas históricas y aplicadas de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo, del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación vigente, deberán ser enteradas en la institución de crédito autorizada de su preferencia, previa presentación de este oficio en la Administración Desconcentrada de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la presente resolución, con fundamento en los artículos 12, primero y penúltimo párrafos, 65 y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente.



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

298

SD9800086/13

Página 239

Asimismo, cuando las multas no sean pagadas dentro del plazo previsto en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente, el monto de la misma se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del artículo 17-A del citado Código, conforme a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 70, del ordenamiento citado.

Los recargos generados se presentan calculados sobre las contribuciones omitidas actualizadas, de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente, computados a partir del 1 de marzo de 2008 hasta el mes de febrero de 2013.

Queda enterado, que si paga el crédito fiscal aquí determinado, dentro del plazo previsto en el artículo 76, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, tendrá derecho a una reducción del 20% en la multa impuesta en cantidad de [REDACTED] MXN, calculada sobre [REDACTED] MXN, monto de las contribuciones omitidas o enteradas a gestión de Autoridad, derecho que deberá hacer valer ante la Administración Desconcentrada de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal, acorde a lo dispuesto en el artículo 18, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 16, primer párrafo, fracción XL, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento.

La presente resolución se pronuncia únicamente por cuanto hace a las contribuciones federales de la que [REDACTED] es sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta e impuesto al activo, así como retenedor y responsable solidario en materia del impuesto sobre la renta causado con motivo de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero, por el ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007; y específicamente por los rubros denominados "Pérdida en operaciones financieras derivadas", "Pérdida en venta de acciones", "Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes", y "Donativos" mencionados en el párrafo anterior; sin incluir: el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la celebración de operaciones con partes relacionadas, que se consideren como tales en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables; como responsable solidario de contribuciones a cargo de residentes en el extranjero en su carácter de representante de éstos, que resulten de la obtención de ingresos provenientes de fuente de riqueza situadas en territorio nacional; las que viven del régimen de consolidación fiscal a que estuvo sujeto; ni las relativas al origen de mercancías, así como su entrada y salida a territorio nacional.

/240...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 227 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

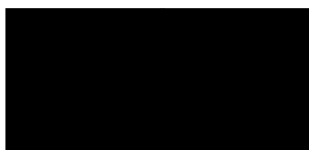
GSD9800086/13

Página 240

Asimismo, se le señala que no existe impedimento para que esta Autoridad ejerza nuevamente sus facultades de revisión, en los términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente y determinar contribuciones omitidas correspondientes al ejercicio antes referido, cuando se comprueben hechos diferentes de conformidad con lo previsto en el artículo 53-C del propio Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente vigente, sin más límite que lo establecido en el artículo 67 del mencionado Código Fiscal de la Federación vigente.

En términos de lo dispuesto por el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le indica que la presente resolución es susceptible de impugnarse dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición del recurso de revocación ante la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, en los términos del Título V, Capítulo I del Código Fiscal de la Federación, a través del buzón tributario de conformidad con la regla 2.18.1. de la RMF para 2017, o bien, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la presente resolución, mediante la interposición del juicio contencioso administrativo federal ante la Sala Regional competente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la vía tradicional o a través del Sistema de Justicia en Línea de conformidad con los artículos 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 14 de la Ley Orgánica de dicho órgano jurisdiccional.

Atentamente.



Administrador de Fiscalización Internacional "1"

YAVR

c.c.p. El representante legal de América Móvil, S.A.B. de C.V. con R.F.C.: AMO000925Q31 (con domicilio en Calle Lago Zurich No. 245, Edificio Telcel, Colonia Ampliación Granada, C.P. 11529, Delegación Miguel Hidalgo, Ciudad de México). Para su conocimiento.

De la resolución originalmente recurrida, se advierte los **antecedentes que le dieron origen**, los que particularmente en lo que respecta a los relacionados a la solicitud de información efectuada al Servicios de Rentas de los Estados Unidos de América, por los intereses erogados en favor de ***** ***, son los siguientes:

1.- Mediante oficio número **900 07 04-2012-54113** de 27 de septiembre de 2012, notificado legalmente el 5 de octubre de 2012, la Administración de Fiscalización Internacional “4”, solicitó se presentara el C.P.R., ***** o su representante legal debidamente acreditado a efecto de tratar asuntos relacionados con la revisión del dictamen fiscal que formuló sobre los estados financieros del contribuyente ***** **, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007.

2.- El 16 de octubre de 2012, en las oficinas de la Administración de Fiscalización Internacional “4”, compareció el C. ***** **, en su carácter de representante legal del C.P.R. ***** **, realizó diversas manifestaciones con relación a los cuestionamientos de dicha Autoridad, entre otros respecto de los puntos:

k) Se señaló que en su dictamen, en el anexo 13 "Base determinada de pagos al extranjero", manifiesto un importe total por \$***** pesos, entre ellos intereses pagados a la empresa ***** por lo que se solicitó al particular que proporcionara copia simple de la información y documentación siguiente:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** **

- 229 -

i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión a las partidas señaladas en el cuadro anterior, en donde se muestre el alcance de su revisión.

ii. Contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre ***** y la(s) entidades señaladas en el cuadro anterior, que amparen la realización de estos pagos y de cualquier otro elemento documental que haya servido de base para la determinación de los mismos.

En Respuesta se señaló:

En relación con el anexo 13 "Base determinada de pagos al extranjero" del dictamen fiscal, el compareciente proporcionó copia de papeles de trabajo donde se evidencia la revisión de los pagos que estuvieron dentro del alcance de su revisión. De igual forma, el compareciente proporcionó copia de los contratos que bajo sus pruebas selectivas fueron revisados.

Asimismo, manifestó que las tasas de retención del 4,9% y 28% fueron aplicadas de acuerdo con el artículo 195 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007 y la tasa de retención del 15%, fueron aplicadas de acuerdo con los tratados para evitar la doble tributación que México firmó con los países de Estados Unidos de América y Suiza, vigentes en el periodo 2007.

Respecto a la solicitud de información sobre los servicios personales independientes, el compareciente manifestó que dichas partidas no formaron parte de su revisión por ser un monto inmaterial; sin embargo, fue informado por *****
**** ** ****, que dichos pagos no fueron sujetos a retención por no tener fuente de riqueza en México, de acuerdo a lo establecido por el artículo 183 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, puesto que fueron por concepto de servicios profesionales prestados desde el extranjero.

En referencia al numeral k) iv., el compareciente manifestó a dicha Autoridad que en el transcurso de su revisión le fue informado por ***** **** ** **** que los capitales tomados en préstamo tienen un destino general en los gastos indispensables del giro del negocio y no así un fin específico.

l) En el anexo 19 “Operaciones con partes relacionadas” de su dictamen, manifestó operaciones con *****
**** reportando 28 PAGO DE INTERESES, en los Estados Unidos de América por un monto de \$*****

Sobre el particular se solicitó se proporcionara copia simple de la información y documentación siguiente:

- i. Papeles de trabajo que acrediten su revisión a dichas partidas, en donde se muestre el alcance de su revisión.
- ii. Contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre ***** **** ** **** que amparen la realización de estos pagos y de cualquier otro elemento documental que haya servido de base para la determinación de los mismos.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 231 -

iii. Respecto a los intereses pagados, proporcione papel de trabajo de la determinación de los mismos.

iv. Manifieste para que utilizó ***** ** * los capitales tomados en préstamo y proporcione la documentación que sustente su dicho.

v. Indicar el fundamento legal que sirvió de base para considerar la tasa de retención aplicada sobre dichos pagos.

Respuesta

Con relación al anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" del dictamen fiscal, el compareciente proporcionó cédula en donde se muestra la revisión a partes, asimismo, proporcionó papel de trabajo que soporta el cálculo de los intereses por las compañías que seleccionaron de forma aleatoria para la revisión de este cálculo obteniendo un alcance del 73%.

Por lo que respecta a la información solicitada en el inciso I.ii el compareciente proporcionó copia de los pagarés que se tienen con partes relacionadas, los cuales estuvieron dentro del alcance de su revisión y que soportan las operaciones con partes relacionadas sujetas a su revisión.

En referencia al literal I.iv.), el compareciente manifestó a dicha Autoridad que en el transcurso de su revisión fue informado por ***** ** * que los capitales tomados en préstamo tienen un destino general en los gastos

indispensables del giro del negocio y no así un fin específico.

Respecto al fundamento legal que sirvió de base para considerar la tasa de retención aplicada sobre dichos pagos, fue el artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio 2007.

m) En su dictamen en el anexo 8 "Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor" se observó que ***** **** ** **** efectuó el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por un monto de \$***** pesos, por lo que se le solicitó copia simple de lo siguiente:

i. Papeles de trabajo y demás documentación que acrediten su revisión a dicha partida, Donde pueda observarse la determinación de dicho impuesto acreditable, así como los conceptos específicos que originaron el monto de \$***** pesos.

ii. Adicionalmente, deberá proporcionar una integración que muestre el concepto específico de los ingresos obtenidos del extranjero, nombre, razón o denominación social de la entidad de quien ***** **** ** **** los percibió, País de residencia de dichas entidades, país de origen de tales ingresos, el monto, la tasa de retención, el impuesto retenido, así como la determinación del impuesto acreditable pagado en el extranjero.

iii. Asimismo, indique si se cercioró que el impuesto acreditable pagado en el extranjero se haya pagado, e indique de qué manera se cercioró de tal situación,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 233 -

proporcionando copia de la documentación que acredite su dicho.

iv. Indique si su dictamen valida el debido cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Respuesta

Al respecto, el compareciente manifestó a dicha Autoridad que el importe por el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por ***** ** no formó parte de su revisión, ya que es una partida inmaterial para efectos de su auditoría.

3.- En este sentido, y en alcance al citatorio para revisión de papeles de trabajo contenido en el oficio número 900 07 04-2012-54113 de 27 de septiembre de 2012, la Administración de Fiscalización Internacional “4”, emitió al C.P.R. ***** , el oficio de requerimiento número 900 07 04-2012-73302 de 30 de noviembre de 2012, mediante el cual se le requirió para que presentara información y documentación señalada en el propio oficio número 900 07 04-2012-73302 de 30 de noviembre de 2012 de referencia.

4. Mediante escrito de 16 de enero de 2013, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria el mismo día, el C. **** en su carácter de representante legal del C.P.R. *****

***** , dio contestación al oficio de requerimiento, proporcionando diversa documentación y realizando las siguientes manifestaciones:

a.l) Copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se pactaron los incrementos en la participación de ***** **** ** **** entre ellas la compañía ***** ***** **** En Estados Unidos, con una participación de 98.2 y un incremento de 98.2.

i) Respecto a la información contenida en el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" de su dictamen de 2007 de ***** **** ** **** en comparecencia de 16 de octubre de 2012 el C. **** ***** ***** proporcionó como anexo d1b) el papel de trabajo denominado "Integración intercompañías" donde se conocieron los saldos al 31 de diciembre de 2007, de los siguientes:

i.1) Indique en que anexo(s), índice(s) y rubro(s) específico(s) del dictamen fiscal de ***** **** ** **** fue registrada la información del cuadro que antecede.

Manifestó que los saldos del papel de trabajo "Integración Intercompañías" proporcionados en comparecencia de 16 de octubre de 2012, se encuentran registrados en los siguientes anexos e índices de dictamen fiscal del año 2007:

- i. Las cuentas por cobrar con partes relacionadas fueron reconocidas en el anexo 1 "Estado de Posición Financiera".
- ii. Las "Cuentas por Pagar" fueron reconocidas en el anexo 1 "Estado de Posición Financiera".



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 235 -

i.2) Copia simple de los contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre ***** ** y la(s) entidades señaladas en el cuadro anterior, que amparen la realización de estos pagos y de cualquier otro elemento documental que haya servido de base para la determinación de los mismos.

En comparecencia de 16 de octubre de 2012, proporcionó copia de los pagarés que se tuvo con partes relacionadas, los cuales estuvieron dentro de su alcance de revisión y que soportaban las operaciones que se seleccionaron conforme a las Normas de Auditoría sujetas a revisión durante la auditoría de 2007.

Sin embargo, el C.P.R. ***** no proporcionó en forma completa la información que le fue requerida por la Administración de Fiscalización Internacional "4", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, mediante los oficios números 900 07 04-2012-54113 de 27 de septiembre de 2012 y 900 07 04-2012-73302 de 30 de noviembre de 2012.

5.- Por lo cual no se contó con la información y documentación suficiente para verificar la situación fiscal de la contribuyente y a efecto de seguir con el procedimiento de revisión previsto, se iniciaron las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, primer párrafo,

fracción II y 52-A, primer párrafo, fracción II del Código Fiscal de la Federación vigente; requiriéndose directamente a ***** ***** la información y documentación necesaria para la revisión de su situación fiscal.

6.- La Administración de Fiscalización Internacional "4", emitió a ***** ***** el oficio de requerimiento 900-07-04-2013-198 de 27 de febrero de 2013, mediante el cual, le requirió para que proporcionara la información y documentación solicitada mediante el propio oficio 900-07-04-2013-198.

7.- Mediante escrito de 15 de marzo de 2013, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, el C. ***** ***** , en su carácter de representante legal de ***** ***** solicitó la ampliación del plazo para presentar la información y documentación solicitada, solicitud que le fue concedida ampliando el plazo concedido por diez días.

8.- Por escrito de 15 de abril de 2013, presentado ante la Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, el 16 abril de 2013, el representante legal de ***** ***** dio respuesta al oficio de requerimiento, en los siguientes términos:

i) Se solicitó proporcione copia simple de las actas de asamblea debidamente protocolizadas donde se pactaron los incrementos en la participación de ***** ***** , por lo que proporciona como parte integrante del Anexo 1:

ACTORA:
***** **

- 237 -

b) Unanimous Witten Consent of the Board of Directors and sharehotders of *****

Manifiesta que no hay actas de asamblea respecto a los incrementos de participación de las demás sociedades a que se refiere dicho cuadro.

h) En relación con el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" del dictamen fiscal del ejercicio 2007 de ***** el representante legal del C.P.R. ***** proporcionó como anexo dlb) el papel de trabajo denominado "Integración intercompañías" donde se conocieron los saldos al 31 de diciembre de 2007 y proporcionó en comparecencia de 16 de octubre de 2012 copia simple de algunos pagarés celebrados entre ***** y algunas de las entidades, al respecto, se proporcionó copia simple de los contratos con todos sus anexos y modificaciones vigentes durante el ejercicio fiscal de 2007, celebrados entre ***** y las entidades.

Señala que la información se refiere a los saldos que tenía ciertas cuentas por cobrar o por pagar al 31 de diciembre, por lo que se solicitó entregar documentación que amparare la realización de pagos, lo cual no corresponde a lo mostrado en el cuadro. Sin embargo, proporciona como Anexo VII, copia simple de los pagarés que amparan las cuentas por cobrar con *****

i) Asimismo, en el anexo 19 "Operaciones con partes relacionadas" del dictamen fiscal de ***** ** ***, correspondiente al ejercicio 2007, se conoció que realizó las siguientes operaciones:

10.1) Papel de trabajo con la determinación de cada uno de los importes por concepto de "Intereses" enlistados en el cuadro que antecede, por lo que se adjunta como Anexo VIII, papel de trabajo con la determinación de los importes solicitados.

10.2) Por lo que se refiere a las tasas de interés respecto a la determinación de la misma, acompañó como Anexo IX, papel de trabajo con la determinación de las tasas de interés solicitadas y menciona que la documentación que acredita la determinación de esas tasas se encuentra contenido en los pagarés entregados como Anexo VII, aclarando que pacto con sus acreedores residentes en el extranjero, cubrir un interés para resarcir el efecto económico que se derive de cualquier descuento que deba aplicarse a dichos acreedores.

10. 3) Respecto a que proporcionara copia de los estados de cuenta o transferencias electrónicas que amparen el pago de los intereses, como Anexo X, presentó copia de las transferencias electrónicas solicitadas.

10.4) En cuanto a la copia de las declaraciones que amparen el impuesto retenido y enterado por ***** ***,
***** por concepto de intereses, acompañó como Anexo XI,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 239 -

copia simple de las declaraciones de pago de impuesto que amparan el impuesto retenido por concepto de Intereses.

9.- Al respecto, la Administración de Fiscalización Internacional “4”, le requirió a ***** ** * mediante oficio de requerimiento 900-07-04-2013-36439 de 4 de junio de 2013, para que proporcionara la información y documentación complementaria, respectó de lo cual el representante legal de la empresa solicitó ampliación del plazo para dar cumplimiento al requerimiento, solicitud que le fue concedida, otorgándole un plazo de diez días hábiles.

10.- Mediante escrito de 15 de julio de 2013, el representante legal de ***** ** * dio cumplimiento al requerimiento de 4 de junio de 2013, proporcionando, entre otra, la información y documentación que se señala a continuación:

e.3.4) En caso de que ***** ** * haya aplicado retención de impuesto sobre la renta sobre los pagos por concepto "intereses extranjeros bancarios" en cantidad de \$***** pesos, señale la tasa de retención aplicada, el importe retenido, el importe neto pagado y la fecha de entero de la retención correspondiente, así como el fundamento legal y los razonamientos de hecho que sustenten tal aplicación, por lo que se señaló haber proporcionado como Anexo e.3.4., la información solicitada.

e.3.4) Indique el importe que ***** ** * consideró deducible para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio de 2007 por

concepto "Intereses extranjeros bancarios", señalando que la deducción ascendió a la cantidad \$*****

e.3.5) Copia de los estados de cuenta o transferencias electrónicas que sustenten el pago de los intereses, por lo que proporcionó como Anexo e.3.5, los estados de cuenta que amparan el pago de los intereses.

e.4) Por lo que se refiere a los "Intereses extranjeros bancarios" en cantidad de \$***** pesos, proporcionó como Anexo e.4.3., el papel de trabajo con la información solicitada, los intereses devengados incluyen el importe de la prestación pactada a favor de los acreedores.

e.4.5) En caso de que ***** ** ***** haya aplicado retención de impuesto sobre la renta sobre los pagos por concepto "Intereses extranjeros bancarios" en cantidad de \$***** pesos, señale la tasa de retención aplicada, el importe retenido, el importe neto pagado y la fecha de entero de la retención correspondiente, así como el fundamento legal y los razonamientos de hecho que sustenten tal aplicación.

Proporciona como Anexo e.4.5., la información solicitada.

e.4.5) Indique el importe que ***** ** ***** consideró deducible para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio de 2007 por concepto "Intereses extranjeros bancarios", por lo que señaló que dedujo \$*****

e.4.6) Copia de los estados de cuenta o transferencias electrónicas que sustenten el pago de los intereses en comento, por lo que proporciona como Anexo e.4.6., las



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 241 -

transferencias bancarías que amparan el pago de los intereses.

11.- Mediante escrito de fecha 16 de julio de 2013, el C. ***** , en su carácter de representante legal de ***** manifestó haberse autocorregido en forma parcial por las contribuciones sujetas a revisión correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, particularmente en el rubro “De los regímenes fiscales preferentes y de las empresas multinacionales”, por la entidad denominada *****

12.- Por otra parte, mediante oficio número **900 07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014**, la Administración de Fiscalización Internacional "4", en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación vigente, comunicó a ***** que el plazo de la revisión que le había estado practicando por el ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007, sería de dos años contados a partir de la fecha en la que se notificó el inicio de facultades de comprobación, en virtud de la solicitud de intercambio de información efectuado ante el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América.

13.- La Administración de Fiscalización Internacional "4", por oficio número 900 07 04-2014-60824 de 16 de octubre de 2014, requirió a ***** para que proporcionará información y documentación, por lo cual el representante legal de la actora solicitó la ampliación del

plazo para la entrega de dicha documentación, solicitud que le fue otorgada concediéndole diez días.

14.- Por lo anterior, mediante escrito de 27 de noviembre de 2014, presentado ante la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria el mismo día, el representante legal de *****
***** ** ***** proporcionando diversa documentación y mediante escrito de 13 de febrero de 2015, proporcionó diversa información como complemento.

15.- Ahora bien, la Administración de Fiscalización Internacional "4", emitió a ***** ***** ** ***** el oficio número 900 07-04-2015-13940 de 18 de febrero de 2015, mediante el cual, se citó al contribuyente, con el objeto de hacer de su conocimiento los hechos y omisiones conocidos del procedimiento de fiscalización al que se encontraba sujeto conforme al último párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente y a la regla 2.12.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015.

16.- En respuesta a lo anterior, a través de acta circunstanciada de 26 de febrero de 2015, se hizo constar la comparecencia el representante legal de ***** *****
***** cuyo objeto fue informar los hechos y omisiones conocidos en el ejercicio de las facultades de comprobación en relación con la revisión que se le practicó a ***** *****
** ***** , misma que obra agrada en el expediente administrativo de folios 4905 a 4796, y de donde se advierte fueron observados el rubro de "donativos", las "perdidas en operaciones Financieras Diversas", la "Utilidad Fiscal en enajenación de Acciones", la "Pérdida Fiscal en enajenación de Acciones", y los "ingresos generados a través de subsidiarias".



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 243 -

17.- Adicionalmente al escrito de contestación de 27 de noviembre de 2014, mediante escrito en alcance de 3 de marzo de 2015, el mismo día, el representante legal de ***** ** * proporcionó diversa información como complemento.

18.- De lo anterior, mediante oficio de observaciones 900-07-04-2015-13947, del 24 de febrero de 2015, emitido por la Administradora de Fiscalización Internacional "4", se le dio cumplimiento a lo establecido en el artículo 48, primer párrafo, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación vigente, dándole a conocer los hechos u omisiones conocidos, que entrañaron incumplimiento de las disposiciones fiscales, en relación con la revisión de sus estados financieros por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, los que fueron observados lo que respecta a la deducción autorizada para efectos del impuesto sobre la renta en cantidad de \$***** pesos en concepto de "Donativos", la deducción para efectos del impuesto sobre la renta en cantidad de \$***** pesos concepto de "Pérdida en Operaciones Financieras Derivadas", los conceptos de "Utilidad fiscal en enajenación de acciones" por un monto de \$***** pesos y "Pérdida fiscal en enajenación de acciones" por un monto de \$***** pesos y los ingresos generados a través de diversas subsidiarias de ***** ** * no así por intereses pagados en el extranjero.

19.- Por otro lado, mediante escrito de 1 de abril de 2015, el representante legal de la actora, dio contestación al oficio de observaciones ante citado.

18.- Mediante correo electrónico de 1 de septiembre de 2015, enviado por el Director Jurídico de la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se le informó a la Administración Central de Fiscalización Internacional, que la contribuyente ***** **** ** ***** interpuso una solicitud de acuerdo conclusivo el 1 de septiembre 2015, respecto de las calificaciones de hechos y omisiones consignados en el procedimiento correspondiente, con lo cual se hizo del conocimiento la suspensión de plazos prevista en los artículos 69-F del Código Fiscal de la Federación vigente y 101 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

19.- Adicionalmente, mediante oficio número PRODECON/SG/DGAC/1350/2015, expediente 40315-I-AC-2015, de 7 de septiembre de 2015, emitido por el Director Jurídico de la Dirección General de Acuerdos Conclusivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se le notificó a la Administración Central de Fiscalización Internacional, el Acuerdo de Admisión de Solicitud para la Adopción de un Acuerdo Conclusivo con requerimiento de contestación, concediéndole un plazo de 20 días para que formulara contestación sobre los términos propuestos por el contribuyente para la Adopción de un Acuerdo Conclusivo, por lo que mediante cuatro oficios se dio contestación respecto de los términos propuestos por el contribuyente para la Adopción de un Acuerdo Conclusivo.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 245 -

20.- Posteriormente, el 24 de enero de 2017, se adoptó un acuerdo **conclusivo parcial** suscrito entre la autoridad y ***** ** * instrumento mediante el cual la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente le notificó a dicha Autoridad, la conclusión del procedimiento de acuerdo conclusivo. En ese sentido, a partir del 25 de enero de 2017, se reanudaron los plazos.

Establecido lo anterior, de los antecedentes de la resolución combatida, es posible corroborar que uno de los puntos en revisión por parte de la autoridad fiscalizadora se trató de la determinación de los intereses que fueron erogados en favor de ***** en 2007 y 2008, en razón de los prestamos efectuados a ***** ** *, pues desde que se efectuó el procedimiento con el C.P.R, ***** , donde se realizó la revisión del dictamen fiscal que formuló sobre los estados financieros del contribuyente ***** por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007, se revisaron los pagos al extranjero por un importe total por \$***** pesos, entre ellos los intereses pagados a la empresa *****.

Aunado a que una vez que se determinó que la información y documentación presentada por el representante legal del contador público dictaminador, era insuficiente para verificar la situación fiscal de la contribuyente y se decidió seguir con el procedimiento de revisión por la autoridad fiscal requiriéndole directamente a ***** información y documentación para continuar con la revisión de su situación fiscal, a través de los requerimientos efectuados a la contribuyente, también se requirió a la contribuyente información relativa a los intereses que fueron erogados en favor de *****.

Mientras que mediante oficio número 900 07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, la Administración de Fiscalización Internacional "4", le comunicó a la contribuyente que el plazo de la revisión sería de dos años, toda vez que se llevó a cabo la solicitud de intercambio de información al extranjero mediante el oficio girado al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, punto en el que conviene recordar, que el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, no atendió el oficio girado por la autoridad, pues no remitió información relativa a los intereses pagados a la empresa ***** ***** ****

Luego de lo anterior, se realizó un posterior requerimiento de información a la contribuyente, en la que cabe señalar no se solicitó información relativa a los intereses pagados en el extranjero, y por oficio número 900 07-04-2015-13940 de 18 de febrero de 2015, se le citó, con el objeto de hacer de su conocimiento los hechos y omisiones conocidos del procedimiento de fiscalización, donde de los rubros observados, tampoco se advierte el relativo a los intereses pagados a la empresa ***** *****

Es por lo anterior, que se advierte que la solicitud de información girada al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, respecto de los intereses pagados por ***** **** ** ***** en el extranjero a la empresa *****
***** ***** **se refería a información relacionada esencialmente con el objeto de la revisión.**

No obstante, lo anterior no fue materia de la resolución recurrida contenida en el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 de 9 de febrero de 2017, emitida por el Administrador de Fiscalización Internacional "1", en la que se determinó que derivado de la información y documentación que obraba en el expediente administrativo, en virtud de que la contribuyente ***** **** ** ***** no desvirtuó los Ingresos generados a través de *****
***** ***** sujetos a un régimen fiscal preferente, por lo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 247 -

que respecta a los ingresos generados a través su subsidiaria, sujeta a un régimen fiscal preferente, debía el enteró del impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que respecta al impuesto sobre la renta actualizado, con recargos y multa por un total de \$***** y por ello también se advierte que no sirvió de sustento para la determinación del crédito y que por ende, no debía hacerse del conocimiento de la contribuyente, en tanto que no le causaba afectación alguna.

En ese sentido se concluye que la autoridad cumplió con los requisitos para tener por debidamente fundada y motivada la ampliación del plazo de la revisión a dos años al encuadrar al contribuyente en el apartado B., del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, en tanto, que la autoridad expresó a través del oficio con el que le comunicó al contribuyen la aplicación, las razones conforme a las cuales la emitió, aunado a que no solo demostró que la solicitud de información fue girada, sino que además se refería a información relacionada esencialmente con el objeto de la revisión y en tanto, que en la determinación del crédito fiscal no se aludió a la información solicitada al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, en tanto que no sirvió de sustento para su determinación.

Esto pues como se advierte la información solicitada mediante del oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, por el que se requirió información al Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, se refería a información relacionada esencialmente con el objeto de la revisión; no obstante, como ya se mencionó los intereses pagados a la empresa ***** no formaron parte ni de las observaciones formuladas por la autoridad, ni de la determinación del crédito; por ello se

llega a la conclusión que la comunicación no fue incorporada a las consideración de la resolución del procedimiento de revisión de gabinete y por ello es que el contribuyente en ningún momento quedo en estado de indefensión.

Incluso, como fue sostenido por las partes, el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, no atendió la solicitud de información efectuada por la Administración Central de Fiscalización Internacional; sin embargo, el que existiera una respuesta por parte de la misma escapa de cualquier facultad de la autoridad, en tanto que se trata de una autoridad residente en el extranjero, que no forma parte de la autoridad fiscalizadora, por lo que su atención depende de la autoridad en el extranjero, pues la fiscalizadora, no puede obligar a través de sus facultades a una autoridad residente en otro país, a atender su solicitud.

Por lo tanto, el hecho de que la autoridad en el extranjero no haya atendido la solicitud de información de la autoridad fiscalizadora, no puede considerarse de ninguna manera como ilegal y en consecuencia depararle algún perjuicio a la demandante, pues se trata de una circunstancia que escapa de la esfera de competencia de la autoridad fiscalizadora, máxime, que ello no es un requisito que deba cumplir la autoridad fiscalizadora para acreditar la ampliación del plazo.

Ello pues resulta evidente que el artículo 46-A, apartado B. del Código Fiscal de la Federación, NO establece la obligación a cargo de la autoridad fiscal de acreditar de manera fehaciente que se hubiera realizado efectivamente la solicitud de intercambio de información, que ésta se hubiera realizado además oportunamente y dar a conocer de manera precisa y exhaustiva las operaciones en relación con los cuales se está solicitando dicha información.

En este orden de ideas la autoridad fiscalizadora no se encontraba obligada en acreditar que realizó la solicitud de intercambio de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 249 -

información ante el Servicio de Rentas Internas del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de Norteamérica, o que dicha solicitud la hizo previo a la emisión, despacho y notificación del oficio de ampliación del plazo de la revisión de contabilidad o que debió precisar los datos del documento que la contiene, o que se entregó al gobierno extranjero, y el tipo de información que solicitó la autoridad fiscalizadora y en relación a qué operaciones, pues incluso cabe hacer hincapié en que el artículo 46-B apartado B párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, no contempla tales requisitos, lo que se constata del texto integral del citado numeral y las autoridades sólo pueden hacer lo que la Ley les permite.

Ahora bien, por lo que respecta a la litis marcada con el inciso b), consistente en determinar si en la revisión de gabinete de la cual deriva la resolución liquidatoria recurrida, se trasgredió el plazo para su conclusión, previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

En primer lugar resulta necesario señalar, que lo precisado por la parte actora en el sentido de que teniendo en cuenta la fecha de emisión del oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, emitido por la Administración de Fiscalización Internacional “4”, por el que se comunicó a la actora la ampliación del plazo a dos años de la revisión, y que era falso que la autoridad fiscalizadora hubiera solicitado la información, pues fue hasta el 26 de febrero de 2014, que la Administración de Fiscalización Internacional “3”, emitió la “solicitud de mensajería especializada”, en la cual solicitó que se enviara a los destinatarios el requerimiento, por lo que se amplió el plazo de revisión, aun y cuando no había solicitado información al extranjero, y sin que se demostrara que la solicitud haya sido enviada, ni entregada al destinatario, resulta **infundado**.

Lo anterior, en tanto que como ha sido ampliamente analizado, se acreditó que la solicitud de información al extranjero fue

realizada, por lo que se actualizó el supuesto que dio origen al oficio 900-07-04-2014-16880 de 25 de febrero de 2014, el cual le fue notificado a la actora el **27 de febrero de 2014**, según se advierte de las constancias previamente digitalizadas, esto es, con posterioridad a que se llevaron a cabo las gestiones para el despacho del oficio el oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014, por lo que el requerimiento de información al extranjero ya había sido despachado, previamente a su notificación.

Sirve de sustento a lo anterior la tesis aislada sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el tomo XV del Semanario Judicial de la Federación, pagina 250, Quinta Época, que al rubro y texto señala:

“AUTORIDADES. *Es un principio general de derecho constitucional, universalmente admitido, que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite”.*

En ese contexto, para la validez de la ampliación del plazo de la revisión de la contabilidad de la ahora inconforme, es suficiente que la Administración de Fiscalización Internacional “4” de la Administración Central de Fiscalización Internacional, haya expuesto de manera clara y exhaustiva el motivo de la prolongación del plazo de la revisión de gabinete y que haya invocado como fundamento legal el artículo 46-A apartado B párrafo primero del Código Fiscal de la Federación, ello a fin de evitar que el acto de molestia se vuelva permanente y caprichoso, sin que para su validez estuviera obligada a demostrar que realizó la solicitud de información a que se refiere en el oficio en cuestión para tener por actualizada la hipótesis que contempla el artículo 46-A apartado B párrafo primero del Código Fiscal de la Federación.

En apoyo a lo anterior, se han pronunciado la Tesis Aislada III.5o.A.23 A (10a.), de los Tribunales Colegiados de Circuito, de la Décima Época, publicado en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 34, septiembre de 2016, Tomo IV, página 2958, que establece:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 251 -

“REVISIÓN DE GABINETE. EL OFICIO QUE ORDENA SU AMPLIACIÓN CUMPLE CON LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA, PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, SI LA AUTORIDAD CITA EL ARTÍCULO 46-A, PÁRRAFO PRIMERO Y APARTADO B, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EXPRESA LAS RAZONES QUE MOTIVARON SU EMISIÓN.

El oficio que ordena la ampliación de una revisión de gabinete, emitido por las autoridades tributarias en términos del artículo 46-A, párrafo primero y apartado B, del Código Fiscal de la Federación, el cual, en lo que interesa, establece: "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 contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de: ...B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.", cumple con los principios de legalidad y seguridad jurídica, previstos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, si la autoridad emitente cita el aludido precepto legal y expresa las razones conforme a las cuales sostiene la necesidad o conveniencia de ampliar el plazo de la revisión, por ejemplo, haber solicitado información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país, porque la quejosa llevó a cabo operaciones con residentes en el extranjero en relación con las contribuciones de las que es sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta e impuesto empresarial a tasa única, así como retenedor y responsable solidario, sin que la autoridad fiscalizadora tenga la obligación de demostrar al contribuyente auditado que, previo a la expedición del oficio correspondiente, realizó la solicitud de información respectiva, tampoco que deba citar los datos de aquél ni precisar las operaciones en relación con las cuales se requirió el intercambio de información o la vía por la cual se entregó esa petición al gobierno extranjero, en virtud de que el artículo inicialmente mencionado no exige esos requisitos.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo en revisión 521/2015. Mega Cable, S.A. de C.V. 28 de abril de 2016. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Humberto Benítez Pimienta. Secretaria: Martha Elguea Cázares.

Esta tesis se publicó el viernes 23 de septiembre de 2016 a las 10:32 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

El criterio que antecede prevé que tratándose de una revisión de gabinete, el oficio que ordena la ampliación de la revisión, cumple con los principios de legalidad y seguridad jurídica, previstos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, si la autoridad cita el artículo 46-A, párrafo primero y apartado B, del Código Fiscal de la Federación y expresa las razones de su emisión, en ese sentido, basta con que contenga los preceptos legales para que el oficio que comunica la ampliación de la revisión sea válida y legal, por lo que no es obligación de la autoridad demostrar al contribuyente que, previo a la expedición del oficio correspondiente realizó la solicitud a la autoridad extranjera, ni mucho menos citar los datos, precisar la operaciones relacionadas al requerimiento dicho intercambio de información o en su caso, la vía por la cual se entregó la petición al gobierno extranjero, pues el artículo 46-A, apartado B, del Código Fiscal de la Federación no exige tales requisitos.

En efecto, la actualización del supuesto previsto en el apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, se cumplió con la emisión del oficio en donde se le dio a conocer a la demandante, que la revisión tendrá una duración de dos años, sin que al efecto se le tuviera que dar a conocer los motivos que tuvo la autoridad para solicitar a la autoridad extranjera información, informarle con detalle que información le solicitó, ni mucho menos darle a conocer el resultado de la solicitud efectuada, sí es que efectivamente la autoridad extranjera recibió la solicitud, y la fecha, otorgándole una copia para corroborar que se encontraba en el supuesto de ese numeral.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 253 -

Finalmente conviene señalar, que lo anterior no es contrario a lo resuelto por la Séptima Sala Regional Metropolitana al resolver los recursos de revocación de 5 y 7 de octubre de 2021, pues del análisis a los autos se advierte que en la primera de las interlocutorias, el Órgano Colegiado de origen determinó procedente pero infundado el recurso interpuesto en contra del auto de 1º de marzo de 2021, que tuvo por contestada la demanda y permitió el acceso al representante legal de la actora a las documentales consistentes en el oficio 900-07-2014-14598 de 24 de febrero de 2014 y la carta de servicio de mensajería “*****”, que contiene el número de guía relativo a la solicitud de información formulada por la enjuiciada y le otorgó a la actora el plazo para que ampliara su demanda, esto al analizar los argumentos de la autoridad, en el sentido de que no fue correcto que se permitiera el acceso al representante de la actora, a las documentales que tenía carácter de confidencial, respecto de lo cual, se determinó que no le asistía la razón, en virtud de que el contenido de dichas documentales no se ubicaba en algún supuesto que les otorgara el carácter de confidenciales o reservadas, y en aras de salvaguardar las garantías de defensa y audiencia, en tanto que no se advertía que se obstaculizaran las tareas de recaudación de contribuciones, sin que se revelara información que generara inteligencia para la Seguridad Nacional o potenciara una amenaza o transgresión a lo pactado en instrumentos internacionales celebrados por los Estados Unidos Mexicanos y los Estados Unidos de América.

Mientras que en la interlocutoria de 7 de octubre de 2021, esto es, en contra del otorgamiento del plazo para la ampliación de demanda, donde se determinó que bastaba con que se introdujeran cuestiones novedosas para considerar actualizada la procedencia de la ampliación, con independencia de que causaran una afectación a la esfera jurídica del demandante.

Lo anterior, en tanto que si bien determinó la Séptima Sala Regional Metropolitana que las pruebas aportadas por la autoridad no tenían el carácter de reservadas o confidenciales; cierto es también, que la autoridad fiscal no tenía la obligación de dar a conocer a la actora dicha información al tratarse de comunicación interna entre una autoridad nacional y una extranjera, aun mas, como fue observado, tal información, no sirvió de fundamento para la determinación del crédito fiscal controvertido.

En ese sentido, los dos argumentos de la actora, en los que señaló que la información ofrecida por la autoridad no tenía el carácter de información confidencial, resultarían fundados pero insuficientes para declarar la nulidad de las resoluciones impugnada y recurrida, pues como ya se dijo aun y cuando fue determinado que no tenían tal carácter, tampoco se tenía la obligación de dárselos a conocer en el procedimiento fiscalizador, y por ello la actora parte de una premisa falso.

Por lo que, toda vez que los argumentos propuestos no son tendientes a acreditar dicha circunstancia, es por ello que resultan ineficaces, pues no varían el sentido de lo resuelto, pues para considerar un concepto de violación planteado a manera de silogismo, deben ser ciertas las proposiciones o premisas planteadas por el actor, y estas efectivamente deben dar lugar a la consecuencia o conclusión que persigue, por lo que si un concepto de anulación se basa en una premisa falsa resulta inoperante.

Aún más, durante la sustanciación del juicio contencioso administrativo federal, la actora tuvo conocimiento de tales pruebas a efecto de controvertir su contenido e imponerse de ellas, pues una vez traídas a juicio, mediante acuerdo de 1º de marzo de 2021, se concedió el derecho a la actora para imponerse de su contenido, no obstante como se ha señalado lo argumentado en su contra, no fue suficiente para desvirtuar su contenido; en ese sentido, los argumentos de la actora en los que señala que se le negó el acceso a dicha documentación resultan también



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 255 -

ineficaces, en tanto que le fue dada a conocer dentro de la sustanciación del juicio contencioso administrativo federal y a través de la ampliación de demanda, tuvo oportunidad durante la sustanciación de este juicio contencioso administrativo de desvirtuar, su contenido, por lo que la falta de conocimiento que de ello pudo haber tenido, no le causa afectación alguna.

Por lo anterior, esta autoridad llega a la conclusión de que la autoridad fiscalizadora, justificó debidamente la ampliación del plazo de dos años, encontrándose en el supuesto comprendido en el apartado B, del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación y por ello fundó y motivó debidamente el acto recurrido, por ende la resolución que resolvió el recurso de revocación, también se apegó a derecho al analizar lo argumentado por la entonces recurrente y determinar que no se trasgredió el plazo para su conclusión del ejercicio de facultades de la autoridad, en tanto que el previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación esta contaba con el plazo de dos años para su ejercicio de conformidad con lo previsto en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que sí, en términos de lo previsto en el multicitado artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, tratándose de contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal solicite información a autoridades fiscales de otro país, las autoridades deberán concluir la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, **dentro del plazo de dos años**, contados a partir de la fecha en la que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, es claro que dado que el inicio de las facultades de comprobación, se notificó el 5 de marzo de 2013, el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 del 9 de febrero de 2017, por lo que el plazo para que la fiscalizadora concluyera sus facultades de comprobación concluía el 5 de marzo de 2015, y si bien culminaron con la notificación del oficio de observaciones el 3 de marzo de 2015, esto es

dos días antes de que feneciera el término de dos años, es que se cumplió con el plazo de dos años, con que contaba la autoridad.

Así, ante lo **infundado** de lo argumentado por la parte actora se reconoce que la autoridad fundó y motivó debidamente la resolución recurrida, y contaba con el plazo de dos años para la revisión de gabinete de conformidad con el apartado B., del artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación.

SEXTO.- Esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, procede al análisis de los conceptos de impugnación **TERCERO, CUARTO y QUINTO** del escrito inicial de demanda, en los cuales se argumenta que las resoluciones impugnadas no se encuentran debidamente fundadas y motivadas, toda vez que el régimen previsto por los artículos 212, 213 y 214, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no resultaba aplicable al caso, contravieniéndose lo previsto por los artículos 5, 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación vigente, así como los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al señalar lo siguiente:

TERCERO

- Es ilegal la resolución impugnada, puesto que en relación con la sociedad subsidiaria denominada *****
***** *****, no se ubica dentro de la hipótesis normativa establecida por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio de 2007 y, por ende, no tenía obligación alguna de gravar el ingreso correspondiente a dicha sociedad en términos del Capítulo I del Título VI de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta; ya que los ingresos de su subsidiaria provenían de fuente de riqueza ubicada en México y no de fuente de riqueza ubicada en el extranjero.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 257 -

- Que en el recurso de revocación, hizo valer la inaplicabilidad del régimen previsto por el Título VI, Capítulo I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, toda vez que el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala expresamente que los ingresos gravados son los de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente los residentes en México y los establecimientos permanentes de residentes en el extranjero, o los que se generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras; no obstante, los ingresos de ***** provienen de fuente de riqueza ubicada en México, por lo que éstos no se ubican en la hipótesis expresa prevista por la Ley, sin que al respecto se diera una puntual contestación.
- Que el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta grava un ingreso de fuente de riqueza extranjera, como si el residente en México o el residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, lo obtuvieran directamente, a efecto de determinar y enterar el impuesto, con la finalidad de evitar la elusión fiscal y el diferimiento del impuesto sobre la renta que corresponda a regímenes fiscales preferentes, por lo que si la fuente de riqueza no se ubica en el extranjero, sino en México, el supuesto no se surte y, por ende, no habrá obligación de observar las disposiciones relativas a los regímenes fiscales preferentes respecto de dichos ingresos.

Sin que los ingresos provenientes de fuente de riqueza nacional, pagados a residentes en el extranjero escapen de la potestad impositiva mexicana, pues quienes realicen dichos pagos al extranjero, deberán observar las disposiciones fiscales relativas a los ingresos de fuente de riqueza nacional, obtenidos por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país, contenidas en el Título V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y los Tratados Internacionales suscritos por el Gobierno Mexicano.

- Que el artículo 212 no grava las utilidades de las empresas extranjeras, ni los dividendos futuros, sino el ingreso que representan para el residente en México que mantiene la inversión en un régimen fiscal preferente, por lo que resulta indispensable verificar el ingreso que perciben dichas entidades, así como el lugar de donde provienen, a efecto de poder calificar un caso concreto y poder concluir si el mismo se encuentra o no sujeto a un régimen fiscal preferente, en términos del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Que el supuesto relativo a pagos realizados desde México a residentes en el extranjero, se encuentra plenamente cubierto y regulado por el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y quienes efectúen los pagos desde nuestro país, deberán estarse a lo dispuesto por dichas disposiciones en materia de retención y entero del impuesto correspondiente; por su parte, quienes reciban esos pagos, deberán soportar las retenciones establecidas en las disposiciones mexicanas, y estarán en posibilidad de acreditar dicho impuesto en su lugar de residencia fiscal, o de solicitar la aplicación de un Tratado celebrado por el Gobierno de México con el Gobierno de su país de residencia.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 259 -

- Que en términos del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta es una disposición de interpretación y aplicación estricta, que sólo debe ser aplicada respecto de los supuestos jurídicos expresamente previstos en ella y, por ende, si en el caso los ingresos son de fuente de riqueza nacional, el supuesto previsto por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta simplemente no se surte, en tanto que sólo los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, que a su vez se ubiquen en un régimen fiscal preferente, son los que deben gravarse en términos de la propia disposición, y sólo respecto de ellos deberá pagarse el impuesto que corresponda, pues así lo señala expresamente la disposición en análisis, no obstante, en el caso los ingresos obtenidos por ***** no son de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, pues dichos ingresos corresponden al pago que ***** efectuó desde México en el ejercicio de 2007, por concepto de arrendamiento de equipos de telecomunicaciones ubicados en México; es decir, dichos ingresos son de fuente de riqueza nacional, y en virtud de ello, no se ubica en el supuesto.
- No obstante, las autoridades demandadas pretenden que, a través de la interpretación de los compromisos adquiridos por México ante la OCDE, así como de las manifestaciones vertidas en el proceso legislativo que dio origen a la norma, se concluya que la hipótesis de la norma es más amplia, lo que es inadmisibles, conforme al artículo 5 del Código Fiscal de la Federación y a la garantía de seguridad jurídica

prevista en el artículo 16 de nuestra Constitución, pues no grava utilidades, sino el ingreso de fuente de riqueza extranjera que percibe el residente en México o el residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que se mantiene en un régimen fiscal preferente, el cual, por esa razón, debe reconocerse como ingreso desde su percepción, sin esperar a una futura distribución.

- Que lo señalado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en las tesis P. XXXV/2009 y P. XXVIII/2009, no soporta la conclusión a la que llegó la autoridad fiscalizadora y que fue confirmada en sus términos por la autoridad demandada, pues es falso que se grave la utilidad que será distribuida por el residente en el extranjero, pues lo que se grava es el ingreso que percibe el residente en México, con motivo de su participación en la entidad extranjero, mientras que en la tesis P.XXXVIII/2009, se aborda un tema de constitucionalidad relacionado con la garantía de proporcionalidad tributaria contenida en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución, pues se refiere a la calificación desde el punto de vista constitucional de la existencia de una manifestación de riqueza susceptible de gravarse, pero de ninguna manera implica un pronunciamiento de la Suprema Corte en el sentido de que los únicos ingresos que grava el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son los percibidos por concepto de dividendos.
- Que respecto del décimo sexto párrafo del artículo 213 de la Ley de Renta, el hecho de que dicho párrafo permita el acreditamiento del impuesto retenido en términos del Título V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no implica que por ese simple hecho, la hipótesis normativa del artículo 212 incluya ingresos de residentes en México, diversos a los



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 261 -

obtenidos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, por lo que la manifestación de la autoridad en este sentido es irrelevante, pues no porque se otorgue un derecho al acreditamiento por el impuesto sobre la renta retenido en México por pagos a un residente en un Régimen Fiscal Preferente, se puede afirmar que el impuesto se causa aun por ingresos procedentes de fuente de riqueza en territorio nacional, pues ello es contrario a lo expresado en el artículo 212, pues en el Título V de la Ley, quedan gravados los ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y en el Título VI, quedan gravados ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, pues el párrafo décimo sexto que cita la autoridad, no indica que se cause impuesto sobre la renta en el Título VI, por los ingresos de fuente de riqueza nacional, pues únicamente permite acreditar un impuesto sobre la renta pagado conforme al Título V, que independientemente que cause el impuesto conforme al Título VI, pues aquél pago pudo ser por error o por cualquier circunstancia de aplicación de leyes anteriores a 2005, que fue cuando entró en vigor el Título VI, y para evitar un doble impuesto.

- Que es falso que ***** sea exactamente el tipo de casos que la OCDE pretende perseguir, pues el documento denominado "Harmful Tax Competition", está primordialmente encaminado a atacar operaciones sin sustancia, en donde sociedades inexistentes reciben ingresos pasivos, no obstante, ***** es una sociedad que opera en la realidad, que tiene activos, que arrienda a diversos clientes, que tiene oficinas, empleados y todos los

elementos que demuestran que se trata de una operación sustancial, que percibe ingresos por actividades empresariales, por lo que se viola el contenido del artículo 132 del Código Fiscal de la Federación, lo cual demuestra la ilegalidad de la resolución impugnada.

- Que también es falso que se haya erosionado la base del impuesto en México por los ingresos no devengados conforme a la Ley, y no contemplados expresamente por la hipótesis del artículo 212, que no tienen por qué pagar impuestos en México. El diferimiento que refiere la autoridad, no es más que la aplicación de la Ley y lo que pretende la autoridad fiscal es un anticipo de impuestos carente de fundamento legal aunado a que no es posible calificar de "erosión", a los pagos efectuados por una operación con sustancia, pues los equipos arrendados existen, lo que se corrobora con el hecho de que la disposición fue modificada a partir del 1 de enero de 2008 para ampliar su hipótesis normativa, pues en su texto vigente de 2005 a 2007, sólo gravaba a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, sujetos a regímenes fiscales preferentes.
- Que no debe perderse de vista que no percibió ingreso alguno de ***** pues lo que la autoridad fiscal observó fueron los ingresos percibidos por dicha Sociedad residente para efectos fiscales en la República de Chile y no ingreso alguno percibido por ella, lo cual corrobora la ilegalidad de la resolución impugnada, así como la ilegalidad de los pronunciamientos, pues el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se refiere exclusivamente a los ingresos propios de los residentes en México. Además, de manera ligera, la autoridad demandada se apoya en lo señalado por el artículo 10 de la Ley del



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 263 -

Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, que es la disposición que se refiere a la base del impuesto que se prevé en el Título II de la Ley, denominado "De las Personas Morales"; Título que prevé un régimen diverso, ajeno y separado del que prevé el Título VI, por lo que tales disposiciones no son aplicables para el caso de los ingresos a que se refiere el Título VI, Capítulo I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

CUARTO.

- Señala que los ingresos obtenidos por ***** ** * a través de ***** ** *, no estuvieron sujetos a un régimen fiscal preferente, por lo que procede se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, toda vez que la misma es ilegal, por cuanto en ella se aplica indebidamente y en su perjuicio el contenido de los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigentes en el ejercicio fiscal de 2007, en relación con la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, en pleno desconocimiento de lo señalado por el Artículo 2 del Protocolo celebrado entre el Gobierno de México y el Gobierno de la República de Chile, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 12 de mayo de 2000, lo cual ocasiona que dicha resolución viole igualmente el contenido del artículo 38, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación vigente, así como los artículos 14, 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Lo anterior, pues contrario a lo resuelto por las autoridades demandadas los ingresos generados por ***** ** *

***** a través de ***** están gravados con un impuesto sobre la renta superior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo que a los mismos, no les resultarían aplicables las disposiciones contenidas en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigentes en 2007, como se advierte del Artículo 2 del Protocolo celebrado entre el Gobierno de México y el Gobierno de la República de Chile, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 12 de mayo de 2000, que es Ley Suprema de la Unión de conformidad con lo señalado por el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

- Esto pues los ingresos que están sujetos al tratamiento que prevé el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son los de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, que no están gravados en el extranjero o que lo están con un impuesto inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo que para que un contribuyente pueda ser ubicado en este régimen, es necesario analizar si, conforme a la Ley extranjera, un ingreso no está gravado o lo está con un impuesto inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.
- Que contrario a lo manifestado por la autoridad, conforme al cuarto párrafo del artículo 212, el análisis de la legislación extranjera no debe quedarse en la tasa aplicable a los ingresos gravables, sino además, debe analizarse si existen disposiciones de cualquier índole que disminuyen la carga tributaria, con la intención de que el tratamiento de los ***** , resulte aplicable incluso en aquellos casos en donde un país establezca una tasa impositiva alta que finalmente, mediante una reducción impositiva, resulte en una tasa efectiva muy baja.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 265 -

- Que en el caso se demostró que ***** pagó en Chile la cantidad equivalente a \$***** pesos mexicanos por concepto de impuesto sobre la renta, aplicando para ello una tasa del 17%, se concluyó sin explicar por qué ese impuesto equivale al 60.23% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México y que, por tanto, los ingresos de *****
***** **, estaban sujetos al tratamiento aplicable a los REFIPRES, lo que es ilegal pues omite considerar que el régimen fiscal de la República de Chile grava los ingresos en comento a una tasa del 35%, y que no hay disposición legal alguna que impida o elimine ese gravamen, por lo que en el caso no es aplicable el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Ello es así, pues con motivo de que la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en la República de Chile en el año 2007, las entidades residentes o domiciliadas en Chile se encuentran obligadas a pagar el "Impuesto de Primera Categoría" con base en el criterio de renta mundial, a una tasa del 17%, el que se determina con base en todos los ingresos devengados o efectivamente recibidos por la sociedad, durante el ejercicio fiscal correspondiente, como lo establecen los artículos 19 y 20 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en el 2007 y en adición se establece el denominado "Impuesto Adicional" aplicable a todas las utilidades y cantidades cuya distribución sea acordada por una sociedad anónima Chilena, a sus accionistas no residentes (como ***** ** **), el cual se determina aplicando al monto a distribuir, una tasa del 35%, conforme al artículo 58 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en el 2007.

- Que conforme al artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta vigente en Chile en el año 2007, el "Impuesto de Primera Categoría" es acreditable contra el "Impuesto Adicional", por lo que se establece un sistema de impuestos integrados, en donde el "Impuesto de Primera Categoría", es en realidad, un anticipo del impuesto que finalmente se pagará en dicho país al distribuir dividendos, que se paga a la tasa del 35%, sin quedar relevado del pago del impuesto, por lo que se puede calificar como promotor de la inversión y de la eficiencia empresarial, pero no como un "paraíso fiscal" o un régimen fiscal preferente, por lo que los ingresos de ***** *****, no están sujetos a un régimen fiscal preferente, en atención a que sus sistema de impuestos integrados, grava a las sociedades con una tasa del 35%, que es superior a la prevista por la Ley del Impuesto sobre la Renta de nuestro país en 2007 (28%), por lo que la interpretación de la autoridad fiscal en cuanto al régimen fiscal de Chile, viola el contenido del artículo 2 del Protocolo celebrado entre el Gobierno de México y el Gobierno de la República de Chile, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 12 de mayo de 2000, que es Ley Suprema de la Unión de conformidad con el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que procede se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, así como de la determinante del crédito fiscal.
- Lo que también desvirtúa el pronunciamiento relativo al artículo 10 del Convenio en cita, pues es aplicable al Impuesto Adicional, que claramente éste está excluido de ese tratamiento, como lo indica el artículo 2 del Protocolo mencionado, al señalar que nada de lo contenido en el Convenio puede interpretarse en el sentido de que se evite



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 267 -

la aplicación tanto de Impuesto de Primera Categoría, como del Impuesto Adicional en cita. Además, del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta vigente en Chile en el año 2007, se desprende claramente que el Impuesto de Primera Categoría es totalmente deducible del Impuesto Adicional, lo que se corrobora con la carta emitida por "*****
***** ** & ****", firma de reconocido prestigio en la República de Chile, en la cual se explica detalladamente el funcionamiento del impuesto sobre la renta chileno en 2007, particularmente, en lo relativo al impuesto de primera categoría y el impuesto adicional.

- No obstante la autoridad pretende que conforme al cuarto párrafo del artículo 212, se establezca que es indispensable que el impuesto extranjero se encuentre causado y pagado, para conocer si éste es inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México, lo que es ilegal, no obstante, el análisis de la legislación extranjera no debe limitarse a la tasa nominal establecida en una Ley extranjera en concreto ni al impuesto pagado en un solo ejercicio, sino que además debe analizarse si en el régimen extranjero existen disposiciones de cualquier naturaleza que, en la realidad, permitan disminuir el impuesto correspondiente, por debajo del 75% del que se hubiera causado y pagado en México, sin desconocer el régimen fiscal completo de un país, como ilegalmente ocurrió en el caso concreto, ni permite que el análisis se circunscriba al impuesto pagado sólo en un ejercicio, por ello, es ilegal el pronunciamiento en el sentido de que el análisis correspondiente debe circunscribirse al impuesto pagado, pues en el caso, ese impuesto no es la manifestación definitiva de la potestad tributaria de la

República de Chile, la cual queda indefectiblemente fijada a la tasa del 35%, que pesa sobre la renta generada en esa jurisdicción, tal y como los Gobiernos tanto de ese país como el nuestro entienden que ocurre.

- Que incluso conforme al artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y, al amparo del espíritu del régimen recomendado por la OCDE, resulta indispensable analizar la totalidad del régimen fiscal extranjero, para determinar si las reglas de REFIPRES resultan o no aplicable, pues de no analizar la totalidad del régimen fiscal Chileno, ocurriría en el caso una distorsión económica, jurídica y financiera, pues Chile sería considerado transitoriamente como un REFIPRE, cuando en realidad no lo es, aceptar la postura de la autoridad, de considerar que Chile sólo grava los ingresos al 17% y omitir en su análisis que esos ingresos están sujetos a un gravamen adicional que lleva a una tasa efectiva del 35%, sería un "callejón sin salida", pues haría transitorio el régimen del REFIPRE, no obstante, la República de Chile nunca fue incluida en la lista de paraísos fiscales, ni sus normas establecen como tal, un régimen fiscal preferente.
- Que procede se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pues contrario a lo sostenido por la autoridad fiscalizadora, sí cumplió cabalmente con lo dispuesto por la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 y comprobó que los ingresos de *****
***** ***** no estaban sujetos a REFIPRE, pues presentó la certificación emitida por el contador público ***** ***** ***** *****
***** *****
de la firma ***** ***** ***** *****
con la que se acredita que los ingresos obtenidos por ***** ***** *****
***** están gravados con un impuesto sobre la renta igual o mayor al 75% del impuesto



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 269 -

sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo que dichos ingresos no están sujetos a REFIPRES, y consideró que no demostraba con estados de cuenta bancarios o comprobantes de transferencias electrónicas, que el impuesto pagado en Chile fuese superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México, pues los contribuyentes podían optar por cualquiera de las dos opciones para comprobar que un ingreso no estaba sujeto a REFIPRE, por lo que si la certificación del especialista integrante de una firma reconocida internacionalmente, concluyó que los ingresos obtenidos por *****
***** estaban gravados con un ISR igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo que dichos ingresos no son sujetos a REFIPRES, en ese sentido cumplió cabalmente con lo dispuesto por la regla, sin que se le pudiera obligar a demostrar con el pago respectivo, que la certificación del contador público es correcta, pues la documentación comprobatoria exigible es la certificación, pero no un comprobante de pago.

- Que suponiendo sin conceder que el régimen que prevé el Título VI, Capítulo I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, fuera aplicable al caso concreto, también procede se declare la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, así como de la recurrida previamente, toda vez que éstas violan el contenido del artículo 212, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues para determinar si los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero están sujetos a regímenes fiscales preferentes, es necesario que éstos no estén gravados, o lo estén con un

impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en términos del Título II de la propia Ley, siendo indispensable calcular ese impuesto hipotético, a fin de compararlo con el impuesto extranjero, para después de ello, concluir si dicho impuesto extranjero resulta inferior al 75% del hipotético mexicano, no obstante, la autoridad fiscal no lo calculó y gratuitamente señaló que el impuesto chileno equivale al 60.23% del impuesto que se hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal de 2007.

QUINTO

- Que es ilegal la resolución impugnada, por haber sido emitida en violación de lo dispuesto por el artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues suponiendo sin conceder que el régimen a que se refieren los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta le fuera aplicable, respecto de su inversión en la sociedad denominada ***** igualmente procede se declare la nulidad de las resoluciones impugnadas al emitirse en violación a lo señalado por el artículo 213, párrafo décimo quinto, en relación con el artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2007, pues para la debida determinación del impuesto sobre la renta, correspondiente a un Régimen Fiscal Preferente y de un crédito fiscal, resultaba indispensable que la autoridad fiscal acreditara el impuesto sobre la renta pagado en la República de Chile por la sociedad subsidiaria, esto es, ***** no obstante se hizo valer dicho agravio sin que fuera contestado directa y puntualmente por la autoridad demandada, en violación a lo dispuesto por el artículo 132 del Código Fiscal de la Federación.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 271 -

- Señala que del artículo 213, párrafo décimo quinto, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2007, señala que los contribuyentes sujetos al tratamiento aplicable a los Regímenes Fiscales Preferentes, tienen derecho a acreditar el impuesto pagado en el territorio de que se trate, respecto del impuesto que se determine de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, por lo que con la finalidad de que el crédito fiscal se determine atendiendo a la auténtica capacidad de pago, se tomara en cuenta el impuesto pagado por ***** en dicho país y al no efectuar el acreditamiento, la autoridad demandada determina un crédito fiscal, que no toma en consideración todos los aspectos que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta y que, por ello, lo torna ilegal.
- Que la autoridad conoció el monto exacto pagado por dicha sociedad, como se reconoce expresamente a foja 206 de la resolución determinante del crédito fiscal, no obstante, cabe destacar que al multiplicar el importe de \$***** pesos chilenos, por el tipo de cambio de 0.00201 dólares americanos por pesos chilenos, y luego por el tipo de cambio aplicable de dólares americanos a pesos de \$10.8662, se obtiene un impuesto pagado en el extranjero de \$*****, y no de \$***** pesos mexicanos, por lo que ese es el impuesto que debió acreditar la autoridad, menciona que no obstante el importe del impuesto pagado en el extranjero está incorrectamente convertido, su pago y cantidad en pesos chilenos, son hechos expresamente reconocidos por la autoridad demandada, aunado a que

ofreció como pruebas documentales los comprobantes de pago del citado impuesto en Chile, así como el expediente administrativo en el cual ya constaba la información de la cual se desprende el importe pagado en ese país, por lo que al no existir controversia en relación con el pago efectivo de impuesto en Chile, lo procedente es que se declare la nulidad de la resolución impugnada.

Por su parte, la **autoridad demandada** en el presente juicio, refutó los conceptos de impugnación, en los siguientes términos:

TERCERO Y CUARTO

- Señaló que los argumentos de la demandante resultan inoperantes en una parte e infundado en otra, ello, pues la litis instaurada en instancia, ya había sido materia de análisis y pronunciamiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en tanto que consistía en determinar si resulta aplicable el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ello, partiendo de dilucidar si dicho cuerpo normativo grava la fuente de riqueza de los ingresos obtenidos por un residente en el extranjero, esto es, si para determinar la aplicación de ese numeral, se debe verificar el origen de los ingresos obtenidos por el residente en el extranjero, que en su momento, serán distribuidos a los accionistas, en el caso, un residente en territorio nacional; y si la autoridad debe analizar la legislación de la cual provienen los ingresos distribuidos, a fin de determinar si el impuesto pagado en el extranjero, es inferior al 75% del que se pagaría en México, lo cual ya fue materia de análisis y pronunciamiento por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los amparos en revisión 49/2007, 264/2007 y 107/2008, donde se concluyó que no resulta necesario que el residente en México aplique la legislación o



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 273 -

reglamentación administrativa extranjera, pues basta con conocer el monto del impuesto que efectivamente se pague en el extranjero y el monto de ingreso, al cual le será aplicada la legislación nacional, por lo que si el impuesto efectivamente pagado por la autoridad extranjera es menor al 75% del que se pagaría en México, pues la demandante únicamente acreditó que el impuesto efectivamente pagado se calculó sobre una tasa del 17% es claro que se actualiza lo dispuesto por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Mientras que respecto a que si resulta aplicable el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, partiendo de dilucidar si dicho cuerpo normativo grava la fuente de riqueza de los ingresos obtenidos por un residente en el extranjero, el Alto Tribunal, señaló a partir de la aplicación del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se grava el ingreso de la entidad residente en el extranjero, sino la parte del rendimiento que corresponde al inversionista y que es susceptible de ser gravado, atendiendo a su distinta personalidad y que la intención de la disposición es hacer pesar en el patrimonio del causante del Título VI el impacto positivo que corresponde a la mencionada utilidad según la participación de éste en el capital de la entidad o figura jurídica de que se trate, evitando el diferimiento de su reconocimiento, por lo que consideró que conforme al artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los residentes en México -y los no residentes con establecimiento permanente en el país- pagarán el impuesto sobre la Renta por los ingresos obtenidos en regímenes fiscales preferentes, lo cual no se

refiere a un gravamen mexicano que pesaría sobre los ingresos correspondientes a los residentes en el extranjero, concluyendo que cuando finalmente se distribuya el dividendo o la utilidad al residente en México, ya no pagará el impuesto en el país, pues la regla antidiferimiento que se desprende de Ley, no grava la utilidad o renta del residente en el extranjero, sino la parte que se puede atribuir al residente en México, por la participación que tenga en dicha ganancia.

- Que el razonamiento de la demandante se atiende con la aplicación de lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues contrario a lo aludido por aquella, el objeto del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no son los ingresos obtenidos por la residente en el extranjero, o el origen de estos, sino, la ganancia obtenida por dichos ingresos y que será distribuida al residente en territorio nacional, por lo que el hecho de que los ingresos obtenidos por el residente en el extranjero provengan de un residente en territorio nacional, no implica que no se encuentren dentro de lo dispuesto en el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Asimismo, se desprende que se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, igualmente, que los ingresos a que se refiere el Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 275 -

distribuidos a los contribuyentes, por lo que se puede llegar a la conclusión de que los ingresos a que se refiere el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son las ganancias obtenidas por los residentes en México, derivadas de los ingresos que obtuvieron los residentes en el extranjero en los que participan, por lo que no tiene por objeto los ingresos obtenidos por los residentes en el extranjero o el origen de estos, sino, las ganancias que esos ingresos producen y que serán entregadas al residente en el territorio nacional, dicho en otras palabras, los ingresos que los residentes en México van a recibir de las sociedades en el extranjero en las que participan.

- Que el argumento de la demandante en el cual señala que no se ubicó en lo dispuesto por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que los ingresos obtenidos por ***** no son de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, toda vez que corresponden al pago que ***** ***** ** efectuó desde México en el ejercicio de 2007, por concepto de arrendamiento de equipos de telecomunicaciones ubicados en México, es infundado, pues el artículo 212 establece que los residentes en México o en el extranjero con establecimiento permanente en el país pagarán el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que aquéllos participen, en la proporción que les corresponda, por lo que lo que la legislación nacional grava no son directamente las utilidades de las empresas residentes en el extranjero, sino los beneficios que los residentes en México obtienen de su participación

en la generación de ingresos en aquellas jurisdicciones, aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido y, de esta forma, la legislación mexicana atribuye al contribuyente residente en México o no residente con establecimiento permanente un monto equivalente a los ingresos obtenidos de la entidad o figura residente en aquel Estado conforme a lo que corresponda a la participación directa o indirecta que se tenga en esta última.

- Que el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta es aplicable a los residentes en México, por tanto, para determinar la aplicación de dicho numeral, no es necesario analizar el origen de la fuente de riqueza de los ingresos, pues ello implicaría iniciar facultades al residente en el extranjero, para determinar su situación fiscal, no obstante las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, se surten respecto de los residentes en México, pues el ámbito de aplicación de dichas potestades es el territorio nacional.
- Que la autoridad no amplió los supuestos de aplicación del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues tal disposición tiene por objeto los ingresos generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos a los contribuyentes, dentro de los cuales se encuentran las utilidades o rendimientos que recibirá la demandante.
- En ese entendido, la autoridad no amplió el objeto del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, si no que, atendiendo a su contenido llegó a la conclusión de que, son objeto de dicho numeral los ingresos obtenidos por los residentes en territorio nacional, por la distribución las



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 277 -

utilidades, ganancias o dividendos, que realizan los residentes en el extranjero, en los que participan los residentes en México, al ser claro en señalar que, los ingresos a que se refiere el Título VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos a los contribuyentes, supuesto dentro de los cuales se encuentran las utilidades, ganancias o dividendos, que obtendrán los residentes en el extranjero, sin que exista una transgresión al artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, pues no está ampliando los supuestos previstos en la disposición.

- Que las tesis P. XXXV/2009 y P. XXXVIII/2009, si resultan aplicables al caso concreto, y sirven para robustecerlo señalado en las resoluciones impugnada y recurrida, ello, porque en dichas tesis se analizó el objeto del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y se determinó que este consistía en el ingreso que corresponde al residente en territorio nacional o al establecimiento permanente del no residente, determinado conforme al ingreso o rendimiento de la figura jurídica "residente en el extranjero", aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido, por lo que las tesis en comento si dan razón a los argumentos de la autoridad, aunado a que aun y cuando toquen un tema constitucional no implica que no sean aplicables, pues en estas se analizó el objeto del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Aunado a que no porque se otorgue un derecho al acreditamiento para el impuesto sobre la renta retenido en México por pagos a un residente en un Régimen Fiscal Preferente, se puede afirmar que el impuesto se causa aun por ingresos procedentes de fuente de riqueza en territorio nacional, pues ello va en contra del texto expreso del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues independientemente del origen de los ingresos obtenidos por el residente en el extranjero, si los residentes en México reciben ganancias por dichos ingresos, a través de una empresa ubicada fuera de México, dichas ganancias se encuentran sujetos a imposición en México.
- Que los ingresos provenientes de las ganancias que obtendrá por su participación en un residente en el extranjero, si se ubican en lo dispuesto por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que la demandante está erosionando la base el impuesto en México, pues por dichas ganancias no pagó tributo alguno.
- Precisa que, si bien el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se modificó para el año de 2008, únicamente se adicionó el supuesto de los ingresos obtenidos a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales en el extranjero, situación que nada tiene que ver con la demandante, pues los ingresos sujetos a imposición no provienen de una figura jurídica transparente, siendo ilógico, que señale que fue hasta 2008, que se incluyeron, los ingresos obtenidos por las ganancias derivadas de la participación en un residente en el extranjero, pues dicho supuesto siempre se ha encontrado comprendido en ese numeral.
- Destaca que no utilizó los artículos 1 y 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para ubicar la demandante dentro



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 279 -

del artículo 212, sino que el artículo 1° le es aplicable a todos los contribuyentes causantes del Impuesto sobre la Renta, pues se prevén los supuestos de causación del tributo, dentro de los cuales se encuentra el que actualizó la demandante, consistente en los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan, mientras que el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, corresponde a las disposiciones generales y en dicho numeral se establece la tasa del impuesto aplicable a las personas morales, por lo que resultan aplicables al caso concreto, y en nada se contraponen con lo dispuesto por el diverso 212 en cita.

- Que la autoridad fiscalizadora no se encuentra obligada a analizar y conocer la legislación extranjera, a fin de determinar si resulta aplicable el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues este no se advierte que conmine a un conocimiento exhaustivo de la legislación extranjera, a fin de determinar el monto del impuesto a enterar en México, ya que establece con claridad en qué casos se considera que se está ante ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, aunado a que para determinar si se está ante un ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente bastará con que se conozca el monto del ingreso involucrado en la operación; y el monto del impuesto efectivamente pagado en el extranjero, pues a partir del primero puede obtenerse el impuesto que correspondería conforme a la legislación mexicana, y se posibilita la comparación con el segundo, para determinar el porcentaje que éste pueda representar, sin que pueda soslayarse que

el propósito que justifica el establecimiento de tales disposiciones es combatir el diferimiento en el reconocimiento de la utilidad o ganancia a la que se tiene derecho, cuando en ello coinciden la existencia de un impuesto reducido de la entidad o figura receptora de la inversión en el país o territorio en el que se efectúa ésta y el control que pueda ejercer el residente en el territorio nacional del establecimiento permanente del no residente, pues sólo a través de dicho control puede llegar a organizarse la distribución de la utilidad o ganancia, que es lo que motiva la existencia de reglas anti diferimiento.

- Que la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en la República de Chile en el año 2007, señala que las entidades residentes o domiciliadas en Chile se encuentran obligadas a pagar el "Impuesto de Primera Categoría" con base en el criterio de renta mundial, a una tasa del 17%; en adicional a tal impuesto esa Ley establece el denominado "Impuesto Adicional" aplicable a todas las utilidades y cantidades cuya atribución sea acordada por una sociedad anónima Chilena, a sus accionistas no residentes, el cual determina aplicando al monto a distribuir, una tasa del 35%. Ahora bien el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, lo que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda, por lo que para determinar si los ingresos recibidos por los residentes en México se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes, se debe tomar en consideración el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción donde se encuentre la fuente de riqueza, lo que se



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 281 -

corroborar de lo señalado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión 107/2008, así para determinar si el impuesto pagado en el extranjero es inferior al 75% del que se pagaría en México, se debe tomar como parámetro el impuesto que ya se pagó, no así, el que pudiera pagarse.

- Que del contenido de los artículos 20, 58 y 63 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en 2007, se desprende que los ingresos provenientes, de entre otras, las rentas cualesquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas, están sujetos a una tasa del 17% del impuesto sobre la renta y que se aplicará, cobrará y pagará un impuesto adicional a la renta, con tasa del 35%, entre otras, a las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país, por la totalidad de las utilidades y demás cantidades que las sociedades anónimas o en comandita por acciones respecto de sus accionistas, constituidas en Chile, les acuerden distribuir a cualquier título, en su calidad de accionistas y podrán acreditar el impuesto a la tasa del 17% pagado.
- Por tanto, si de la declaración correspondiente a Arrendadora aportada por la demandante se advierte que el impuesto que efectivamente pagó es el correspondiente a una tasa del 17%, es claro que se surten los supuestos de la norma, toda vez que el impuesto "efectivamente pagado", es inferior al 75% del que se pagaría en México.
- Precisa que el artículo 58 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en 2007, le corresponde pagarlo a

los accionistas de la empresa residente en Chile, por lo tanto, en caso de que dicho impuesto se hubiese pagado, no puede considerarse como enterado por arrendadora, toda vez que el tributo le corresponde pagar a los accionistas de dicha empresa, por lo que no se acredita que se hubiese pagado el impuesto sobre la renta en Chile, bajo una tasa del 35%, aunado a que también se permite acreditar el impuesto de primera categoría, contra el impuesto adicional, por lo tanto, se tiene un impuesto efectivamente pagado a la tasa del 18%, la que resulta ser inferior a la vigente en México en 2007 y en consecuencia, el impuesto será inferior al 75% del que se pagaría en territorio nacional.

- Que el contribuyente que pretenda comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente debe presentar copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta o su equivalente de la entidad extranjera o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un impuesto igual o superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México, pudiendo optar por cualquiera de las dos opciones, no obstante en las certificaciones no se justifica por qué la accionante no se encuentra en un régimen fiscal preferente, ni la documentación e información en la que basa su informe, tampoco mencionan la documentación o información que analizaron para emitir las certificaciones, ni anexan a tales certificaciones la referida documentación, también se desprende que los ingresos en análisis ***** ***** **** no causó ni pagó en su país más del 75% del impuesto que causaría y pagaría en México, pues según dichos documentos, estuvieron sujetos en Chile



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 283 -

a un impuesto en primera categoría" del 17%, y después, en el supuesto de que ***** efectuara el reparto de dividendos, estarían sujetos a un impuesto del 35%, por lo que aun dándole pleno valor probatorio al citado documento, habría que concluir que ***** por los ingresos que obtuvo pagó un impuesto del 17%, y hasta que hubiese repartido dividendos, supuestamente, pagaría un diferencial de impuesto para alcanzar el 35%, no obstante debía de acreditar que los ingresos objeto de estudio estuvieron gravados en el extranjero con un impuesto superior al 75% del que se hubiera causado y pagado en México para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente.

- Mientras que la declaración de ***** refleja una utilidad, sobre la cual se determinó el impuesto en Chile, en cantidad de ***** CLP y que el impuesto pagado en la República de Chile ascendió al monto de ***** pesos chilenos (CLP), mismos que equivalen a un 60.2;% del impuesto que hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal del 2007, no obstante, no se desprende que acredita la causación o el pago del impuesto a la renta, que haya sido igual o superior al 75% del que causaría y pagaría en México, pues de las declaraciones presentadas en República de Chile, y las cuales, ofrece como pruebas deben administrarse con el pago del impuesto, por lo que se debió ofrecer el comprobante de pago.
- Señala que la autoridad calculó conforme al Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto que se tendría

que pagar en México, toda vez que a la utilidad obtenida por ***** le aplicó el porcentaje de participación que la demandante mantuvo en dicha empresa extranjera, y el resultado, lo utilizó como base gravable, por lo que le aplicó la tasa del 28% para determinar el Impuesto sobre la Renta que se debía pagar en México, por lo que no se manifestó gratuitamente que el impuesto chileno equivale al 60.23% del impuesto que se hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal de 2007, pues jamás indicó, cuál era el importe de ese impuesto hipotético, calculado conforme al Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

QUINTO

- Que resultan infundados los argumentos de la actora, pues el acreditamiento del Impuesto sobre la Renta está condicionado a que el tributo haya sido retenido y enterado, esto es, que se haya pagado, lo que se advierte del artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como del diverso 6 de ese ordenamiento, que condicionan el acreditamiento del tributo pagado en el extranjero, al hecho de que el residente en México, en este caso, la demandante, haya pagado el impuesto generado por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero.
- Por lo que, si la demandante no ha pagado impuesto alguno, ya sea en México o en el extranjero, por los ingresos obtenidos a través de su subsidiaria ***** que es una residente en el extranjero, es claro que no existe un impuesto acreditable. No es óbice a lo anterior la de jurisprudencia 2a./J. 125/2014 (70a.), toda vez que se trata de supuestos diferentes, pues habla de pérdidas fiscales no así, del impuesto pagado en el extranjero proveniente de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 285 -

fuente de riqueza en el extranjero y se refiere a las pérdidas generadas por la empresa que tiene derecho a amortizar.

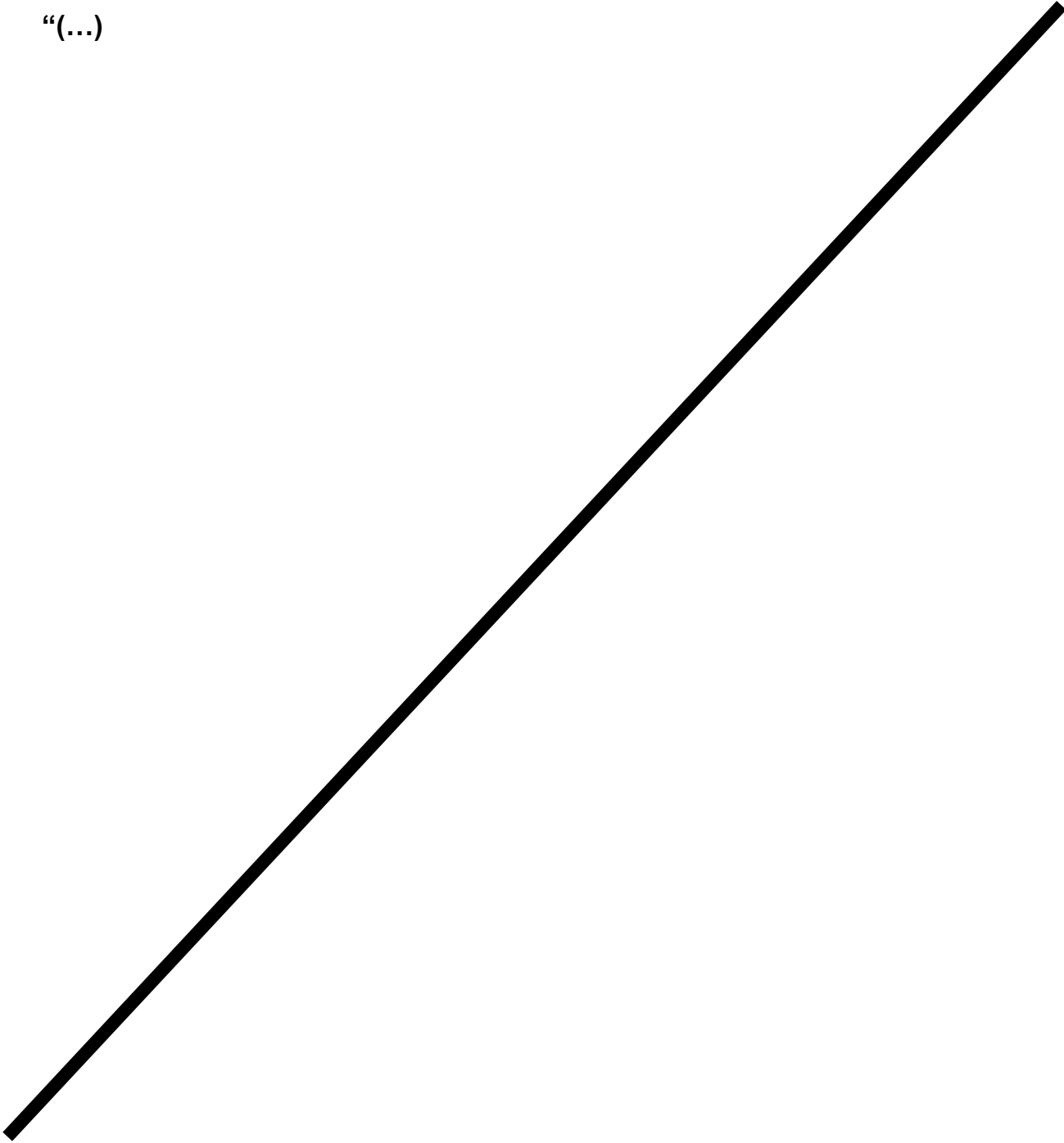
Esta Juzgadora advierte que, por acuerdo del 20 de mayo de 2022, se concedió a las partes el plazo legal para formular sus **alegatos**, de conformidad con el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derecho que fue ejercido por la autoridad reiterando los argumentos vertidos en la contestación de demanda, mientras que respecto de la actora se tuvo por precluido su derecho para hacerlo.

En primer lugar, esta Juzgadora considera preciso señalar que, la **Litis** a dilucidar en el presente considerando se ciñe en determinar:

- a) Si el régimen previsto por los artículos 212, 213 y 214, de la Ley del Impuesto sobre la renta, no contempla a los ingresos proveniente de fuente de riqueza ubicada en México;
- b) Si para aplicar o no las reglas de REFIPRES, era indispensable analizar la totalidad del régimen fiscal extranjero;
- c) Si los ingresos obtenidos por su subsidiaria, estaban sujetos a un régimen fiscal preferente; y
- d) Si para la debida determinación del impuesto sobre la renta, resultaba indispensable que la autoridad fiscal acreditara el impuesto sobre la renta pagado en la República de Chile por la sociedad subsidiaria.

Se procede a resolver la litis marcada con el inciso a) consistente en determinar si el régimen previsto por los artículos 212, 213 y 214, de la Ley del Impuesto sobre la renta, no contempla a los ingresos proveniente de fuente de riqueza ubicada en México, para dilucidar lo anterior, resulta necesario digitalizar la parte conducente de la resolución determinante, donde la autoridad plasmó sus consideraciones para encuadrar la actuación del contribuyente bajo tales disposiciones normativas, documental a la que se le concede valor probatorio en términos del artículo 46, fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y que en la parte que es de nuestro interés, dispone:

“(…)





TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 287 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

285

SD9800086/13

Página 203

conocimiento diversas observaciones, las cuales medularmente se mencionaron en el capítulo de Antecedentes de la presente resolución.

Al respecto, mediante escritos presentados en Oficialía de Partes de la Administración General de Grandes Contribuyentes, el C. [REDACTED], en su calidad de representante legal de [REDACTED], personalidad que tiene debidamente acreditada ante esta Autoridad, dio contestación al oficio de observaciones antes referido.

TERCERO.- Ahora bien, derivado de la información y documentación que obra en el expediente administrativo abierto a nombre de [REDACTED], por el ejercicio fiscal de 2007, esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, con sede en la Ciudad de México, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, procede a determinar su situación fiscal, en virtud de que la contribuyente presentó escritos de contestación al oficio de observaciones número 900-07-04-2015-13947, de fecha 24 de febrero de 2015, sin que haya logrado desvirtuar las siguientes irregularidades consignadas en dicho oficio:

Ingresos generados a través de [REDACTED], sujetos a un régimen fiscal preferente:

I.- Por lo que respecta a los ingresos generados a través de diversas subsidiarias de [REDACTED], sujetos a un régimen fiscal preferente, se tiene lo siguiente:

En primer lugar, cabe precisar los fines tras la reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del ejercicio 2005, mediante la cual el legislador adoptó en el Título VI, Capítulo I "De los regímenes fiscales preferentes", una regulación que busca desalentar y fiscalizar inversiones en regímenes fiscales preferenciales, que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, y que finalmente resultan en prácticas fiscales nocivas de elusión o diferimiento de impuesto, que consisten principalmente en esquemas enfocados a triangular inversión extranjera, sobre todo por la obtención de ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías o ganancias de capital; todo ello en detrimento al fisco federal.

Así las cosas, a fin de evitar que los contribuyentes eludan o difieran el pago del impuesto en México, y operar en jurisdicciones que cuentan con regímenes preferenciales, el legislador estableció mediante dicho régimen la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el

/204...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 204

extranjero sea inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México. Lo anterior, con el fin de contrarrestar el efecto de la competencia fiscal nociva que puede provocar la tributación a través de los vehículos jurídicos vinculados a este tipo regímenes preferenciales, aunado a una falta de intercambio de información y opacidad existente en relación con los mismos.

Dicha intención disuasiva y correctiva se desprende claramente del dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, relativo a la reforma en 2005 del régimen en estudio, y que se transcribe a continuación:

"A nivel internacional, la OCDE ha identificado la existencia de regímenes preferenciales en los sistemas fiscales de la mayoría de sus países miembros y no miembros, los cuales se han considerado nocivos, en virtud de que están enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, toda vez que estos regímenes otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, aunado a que por los mismos no se intercambia información tributaria.

Existen países que aun cuando no son considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes, de conformidad con los criterios establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta, sí cuentan con regímenes preferenciales específicos que llegan a crear prácticas fiscales nocivas, no obstante que sus respectivas disposiciones generales en materia de impuesto sobre la renta no cuentan con elementos preferenciales. Provocando esquemas de elusión y evasión fiscal del pago del impuesto en México, en virtud de la considerable disminución de la carga fiscal que obtienen al invertir en dichos regímenes, sin tener la obligación de aplicar las disposiciones relativas a los territorios con regímenes fiscales preferentes.

Debido a lo anterior, y con la finalidad de desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo los regímenes antes señalados, sobre todo cuando obtengan ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, esta Comisión considera acertada la propuesta de incluir un artículo en donde se establezca la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivo pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México.

Siendo que esta práctica ha sido acogida por una gran mayoría de países que incluyen en sus legislaciones fiscales reglas contra los regímenes fiscales preferentes, toda vez que permite identificar los mismos sin tener que calificar a todo un régimen tributario, cuando éste pueda sólo tener esquemas preferenciales específicos.

Se coincide en considerar en que una disposición de esta naturaleza evitaría que el contribuyente eluda o difiera el pago del impuesto en México al operar en jurisdicciones a las que no les son aplicables las reglas sobre territorios con regímenes fiscales preferentes, al no estar incluidas en la lista que de estos territorios se contienen de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero que sí cuentan con regímenes preferenciales.

En lo referente a ingresos activos que pudieran obtener los residentes en México por los que se hubiera gozado de un régimen fiscal preferente, esta Comisión considera acertada la propuesta contenida en la

/205...

ACTORA:

***** ** *

- 289 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

281

Página 205

iniciativa que se dictamina, para efecto de establecer que no tendrán que anticipar la acumulación de dichos ingresos siempre que el país donde se generen tengan en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, o en caso de no tenerlo, que las autoridades fiscales extranjeras permitan el intercambio de información sobre operaciones del contribuyente en su territorio.

Además abunda señalar que uno de los principales problemas relacionados con los regímenes fiscales preferentes es el relativo a la falta de intercambio de información para efectos fiscales, lo cual es un obstáculo para que las autoridades fiscales mexicanas verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, siendo que existen algunas jurisdicciones que mantienen restricciones para intercambiar información para efectos fiscales, sobre ingresos generados en su territorio.

Es importante señalar que esta comisión dictaminadora, considera pertinente aclarar en la fórmula establecida en el artículo 212 de la iniciativa, que el régimen propuesto aplica cuando los ingresos no se encuentre sujetos a gravamen en el extranjero, ya que en algunos casos no sólo los ingresos están sujetos a un impuesto inferior al impuesto sobre la renta que se pagaría en México, sino que se exenta del pago a los ingresos".

Del mismo modo, dicho objetivo se reitera en la reforma que sufrió el Título VI, en 2008, como se desprende del Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, sobre el proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y se establece el subsidio para el empleo, publicado en la Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 2339-A, miércoles 12 de septiembre de 2007, y cuya parte conducente se transcribe a continuación:

"13. Regímenes Fiscales Preferentes.

El régimen del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a los regímenes fiscales preferentes ha resultado eficaz como medida para combatir la evasión y elusión fiscales, permitiendo cumplir con la recomendación que al respecto emitió la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, de la cual México es miembro y también para homologar el sistema tributario mexicano con respecto al establecido por una gran mayoría de países para combatir o minimizar el efecto negativo de este tipo de regímenes.

En efecto, ha sido una práctica generalizada que las empresas ubiquen su capital consistente en monetario, intangibles, utilidades, acciones, etc., en países con regímenes fiscales preferentes, a través de entidades jurídicas que por la explotación de dicho capital originan ingresos pasivos (intereses, dividendos, regalías y ganancias de capital, entre otros), buscando como único objetivo erosionar, diferir y evitar el pago del impuesto en México, por lo que sigue siendo indispensable que medidas que combatan estas prácticas continúen reguladas en la ley.

Sin menoscabo del combate a los regímenes fiscales preferentes, el régimen actual requiere introducir algunos beneficios, como lo es el diferimiento del reconocimiento del ingreso en México, a aquellos ingresos

/206...





Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 206

que aun derivando de operaciones pasivas, no son transacciones que tienen por objetivo erosionar la base del impuesto en México.

Bajo esta tesis, durante el procedimiento de fiscalización, el representante legal del C.P.R. que dictamino los estados financieros de [REDACTED], en comparecencia de fecha 16 de octubre de 2012, manifestó lo siguiente:

"Respecto de la nota "AD CAUTELAM" mencionada en el anexo 5 del formato 30 "Declaración Informativa Múltiple" presentada con fecha 11 de abril de 2008 se señalan los criterios bajo los cuales no se fueron sujetos a ingreso REFIPRE, sin embargo, fueron declarados.

A este respecto el compareciente manifestó que se consideró lo siguiente:
2. Tenencia accionaria indirecta a través de compañías mexicanas.

A este respecto, las inversiones en las siguientes compañías se tienen de manera indirecta a través de compañías residentes en México. A este respecto, las compañías Mexicanas subsidiarias de [REDACTED] presentaron las declaraciones que correspondían, sin embargo, toda vez que la inversión en dichas compañías estaba de manera indirecta también en [REDACTED] se decidió declararlas, aun cuando no generaron ingreso REFIPRE y que la inversión estaba a través de compañías subsidiarias mexicanas."

Al respecto, derivado del ejercicio de facultades de comprobación que se practicaron a [REDACTED], esta Autoridad conoció que durante el ejercicio 2007 mantuvo una participación del 99% en la sociedad denominada [REDACTED], quien es residente para efectos fiscales en la república de Chile.

En relación con lo anterior, mediante el proceso de fiscalización se conoció que el impuesto pagado en la República de Chile ascendió al monto de [REDACTED] pesos chilenos mismos que equivalen a un monto de [REDACTED] MXN de lo cual, derivado del análisis de la información y documentación proporcionada por el contribuyente se detectó que el mismo equivale a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal del 2007.

Por lo anterior, cabe señalar que a partir del ejercicio 2005, la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece en su Capítulo I, del Título VI, el régimen fiscal denominado "De los regímenes fiscales preferentes", enfocado a desalentar y fiscalizar inversiones bajo regímenes fiscales preferenciales que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo llegando a crear prácticas fiscales nocivas de elusión o diferimiento de impuesto, en virtud de que son enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, sobre todo cuando obtienen ingresos pasivos, t

/207...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 291 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

28

D9800086/13

Página 207

como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, causando un detrimento al fisco federal.

Así las cosas, a fin de evitar que los contribuyentes eludan o difieran el pago del impuesto en México al operar en jurisdicciones que cuentan con regímenes preferenciales, es que se estableció en la Ley del Impuesto sobre la Renta la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México. Lo anterior con el fin de contrarrestar el efecto de la competencia fiscal nociva que puede provocar la tributación a través de los vehículos jurídicos vinculados a este tipo regímenes preferenciales.

Cabe señalar que lo antes descrito no es una apreciación subjetiva de esta Administración, sino que por el contrario, son aspectos objetivos considerados por el legislador para establecer la justificación de la instauración del denominado régimen "De los regímenes fiscales" a partir del 2005, lo cual fue sostenido en el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, relativo a la reforma del régimen en cita, tal como se analizó líneas arriba.

Ahora bien, por lo que se refiere al caso que nos ocupa, respecto a su subsidiaria denominada [REDACTED] a efecto de analizar la procedencia o no de considerar los ingresos generados por [REDACTED] mediante su subsidiaria [REDACTED] como sujetos a regímenes fiscales preferentes, primeramente, es preciso señalar lo establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007 en su artículo 212, que a la letra establecía lo siguiente:

"Artículo 212. Los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto conforme a lo dispuesto en este Título, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

Para los efectos de esta Ley, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. Los ingresos a que se refiere este Título son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos a los contribuyentes de este Título.

/208...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 208

A manera de análisis, de lo anterior se desprende lo siguiente:

- Son sujetos directos del impuesto a que se refiere el Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta "De los regímenes fiscales preferentes", los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México.
- Los ingresos objeto del impuesto a que se refiere el citado Capítulo I del Título VI, son los que provengan de fuente de riqueza en el extranjero, que generen directamente los sujetos antes citados,
- O en su caso, que dichos ingresos sean generados a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente.
- Se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no se encuentren gravados en el extranjero o lo están con un impuesto inferior al 75% del impuesto sobre la renta hipotético que se causaría y pagaría en México.

En este sentido, es preciso reiterar que el objeto del régimen establecido en el Capítulo I del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes" fue establecido como una medida para evitar la elusión y el diferimiento del impuesto, estableciendo la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes y, por ende, anticipando el impuesto que les fuera relativo.

Es decir, mediante este régimen una sociedad residente en México debe pagar por anticipado el impuesto sobre la renta correspondiente a ingresos que aún no ha recibido efectivamente.

En el caso concreto, [REDACTED] recibirá efectivamente el ingreso de [REDACTED], cuando ésta última le distribuya dividendos o utilidades y en general por las ganancias distribuidas, en su calidad de subsidiaria.

De lo anterior, resulta evidente que el ingreso cuya acumulación se va a anticipar y por ende, el impuesto sobre la renta correspondiente, es un ingreso por dividendo o utilidades o en general por cualquier ganancia distribuida.

/209...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 293 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

S
D9800086/13

283

Página 209

En este sentido, es importante reiterar que el impuesto que [REDACTED] pagó en su país de residencia resulta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México.

Por todo lo anterior, esta Autoridad observa que [REDACTED], no enteró el impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes a que se ha hecho referencia, de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que esta Autoridad considera que [REDACTED] deberá enterar el impuesto correspondiente.

En virtud de lo anterior, [REDACTED] en su declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, debió haber pagado el impuesto correspondiente a los ingresos generados a través de su subsidiaria [REDACTED], sujeta a un régimen fiscal preferente.

Se señalar que no son obstáculo para llegar a las anteriores conclusiones, las manifestaciones hechas por la contribuyente en su escrito de fecha 1 de abril de 2015, mediante el cual dio contestación al oficio de observaciones número 900-07-04-2015-13947 de fecha 24 de febrero 2015, las cuales medularmente se resumen a continuación:

- Que [REDACTED] obtuvo durante el ejercicio 2007 ingresos por concepto de rentas derivas del otorgamiento del uso de ciertos equipos de telecomunicaciones a [REDACTED], por lo que los pagos por arrendamiento, al hacerse desde México, y los equipos arrendados estar en todo momento en México, supuestamente no están sujetos a regímenes fiscales preferentes ni representaron perjuicio alguno al fisco federal, puesto que, según sus manifestaciones, habrán de tributar bajo el régimen aplicable a los ingresos con fuente de riqueza en México "Título V".
- Que proporcionó una certificación emitida por una firma de reconocido prestigio a nivel internacional, con la que supuestamente se acredita que los ingresos obtenidos por [REDACTED] son gravados con un impuesto sobre la renta igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo que dichos ingresos no están sujetos a regímenes fiscales preferentes, de conformidad con la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007.

/210...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 210

Lo anterior no es obstáculo para determinar la situación fiscal de la contribuyente en los términos antes precisados considerando lo siguiente:

En primera instancia, es necesario retomar lo que establece el artículo 212, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el cual señala lo siguiente:

"Artículo 212. Los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto conforme a lo dispuesto en este Título, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

....."

De lo anterior se desprende que los residentes en México deberán pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en el Título VI, Capítulo I de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, denominado "De los regímenes fiscales preferentes" por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen.

En ese sentido, y para efectos de comprender a cabalidad lo que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, relativo a regímenes fiscales preferentes, específicamente lo que se estableció en el artículo 212, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, es necesario remitirnos al reporte titulado "*Harmful Tax Competition – an Emerging Global Issue*", publicado en el año 1998 por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), el cual se pronuncia respecto de la necesidad de fortalecer la efectiva cooperación internacional para combatir la competencia fiscal nociva a través de los denominados "paraísos fiscales" y "regímenes fiscales preferentes".

Acorde con la Recomendación del Consejo para la lucha contra la Competencia Fiscal Nociva del referido organismo internacional, dicho reporte ha sido considerado por los países miembros, incluido México, como punto de partida para la correspondiente adecuación e implementación en sus legislaciones domésticas, con el propósito de combatir las prácticas fiscales nocivas, tal y como se desprende de las transcripciones observables líneas arriba.

/211...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 295 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

284

SD9800086/13

Página 211

El reporte apunta que la globalización está creando nuevos desafíos en el campo de la política fiscal internacional. Como consecuencia de ello, los regímenes fiscales destinados a atraer actividades financieras y otros servicios de movilidad geográfica pueden crear competencia fiscal nociva entre los Estados, con riesgos de distorsión del comercio y la inversión, lo que podría conducir a la erosión de las bases imponibles nacionales.

Por lo anterior, el reporte señala que está destinado a desarrollar una mejor comprensión de la forma en que los paraísos fiscales y los regímenes fiscales preferentes, denominados colectivamente como prácticas fiscales nocivas, afectan la ubicación de las actividades financieras y otros servicios, erosionan las bases tributarias de otros países, distorsionan los patrones de comercio e inversión, minan la equidad, neutralidad y la amplia aceptación social de los sistemas fiscales en general.

Asimismo, el reporte en comento indica que al desalentar la proliferación de los paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes, y alentando a los países que actualmente se dedican a las prácticas fiscales nocivas para que revisen sus actuales medidas, el reporte servirá para fortalecer y mejorar las políticas fiscales internacionales, promoviendo aún más estos objetivos mediante la reducción de la influencia distorsionante de los impuestos respecto de la movilidad de actividades financieras y otros servicios, promoviendo así la igualdad de trato de las actividades económicas reales, esto es, las actividades económicas productivas.

El reporte denota que, el hecho de que la competencia fiscal pueda conducir a la proliferación de las prácticas fiscales nocivas y a las adversas consecuencias que resultan de ello, muestra que los gobiernos deben tomar medidas, incluyendo la intensificación de la cooperación internacional, para proteger sus bases imponibles y evitar la reducción a nivel mundial en materia de bienestar causado por distorsiones fiscales inducidas por los flujos de capital y financieros.

Finalmente, es de resaltarse que el reporte anota que los paraísos fiscales ofrecen una manera de minimizar los impuestos y que proporcionan un lugar para la celebración de las inversiones pasivas ("alcancías"), entre otros propósitos; también que pueden potencialmente causar daño a los sistemas fiscales de otros países, ya que facilitan tanto la evasión de impuestos corporativos e individuales, como la elusión.

Como se observa, desde el año de 1998 la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos ha identificado la existencia de paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes a través de los cuales se llevan a cabo actividades que atentan contra la sana práctica fiscal

/212...

9



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 212

internacional, así como la necesidad de actuar, tanto colectiva como individualmente, para combatir la competencia nociva generada por éstos y contrarrestar su esparcimiento.

Por ello, los miembros de dicho organismo internacional aprobaron los lineamientos antes referidos, con el propósito de fomentar la cooperación internacional para combatir el desarrollo de los regímenes fiscales preferentes de tal forma que, de la mano con las recomendaciones contenidas en el reporte comentado, el organismo en mención ha hecho hincapié en el establecimiento de medidas para contrarrestar los efectos dañinos de los denominados "paraísos fiscales", y también para eliminar las características nocivas de los regímenes preferentes, en términos amplios.

Cabe señalar que México, al suscribir la declaración sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, asumió el compromiso de admitir sus propósitos y objetivos, entre los cuales se encuentra el desalentar las prácticas nocivas fiscales que conllevan una afectación a nivel nacional e internacional. En virtud de ello, el legislador federal mexicano estableció una marcada distinción entre el tratamiento de los ingresos provenientes de regímenes fiscales preferentes y el del resto de los ingresos obtenidos por los contribuyentes, lo cual se vio reflejado específicamente en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente desde el ejercicio fiscal de 2005.

Lo anterior se constata de la lectura al Dictamen de la Iniciativa de Decreto que Reforma, Adiciona, Deroga y Establece Diversas Disposiciones Fiscales, y se Establecen Subsidios para el Empleo y para la Nivelación del Ingreso, visible en el diario de debates de la Cámara de Diputados del jueves 28 de octubre de 2004, que se reproduce a continuación:

"Paraísos fiscales"

*A nivel internacional, la OCDE ha identificado la existencia de **regímenes preferenciales** en los sistemas fiscales de la mayoría de sus países miembros y no miembros, los cuales se han considerado nocivos, en virtud de que están enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, toda vez que estos regímenes **otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo**, aunado a que por los mismos no se intercambia información tributaria.*

*Existen **países que aún y cuando no son considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes**, de conformidad con los criterios establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta, **sí cuentan con regímenes preferenciales específicos que llegan a crear prácticas fiscales nocivas**, no obstante que sus*

/213...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 297 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

285

D9800086/13

Página 213

respectivas disposiciones generales en materia de impuesto sobre la renta no cuentan con elementos preferenciales, provocando esquemas de elusión y evasión fiscal del pago del impuesto en México, en virtud de la considerable disminución de la carga fiscal que obtienen al invertir en dichos regímenes, sin tener la obligación de aplicar las disposiciones relativas a los territorios con regímenes fiscales preferentes.

Debido a lo anterior, y **con la finalidad de desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo los regímenes antes señalados**, sobre todo cuando obtengan ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, **regalías**, ganancias de capital, entre otros, esta Comisión considera acertada la propuesta de incluir un artículo en donde se establezca la **obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes**, siempre que el impuesto sobre la renta efectivo pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México.

Siendo que **esta práctica ha sido acogida por una gran mayoría países que incluyen en sus legislaciones fiscales reglas contra los regímenes fiscales preferentes**, toda vez que permite identificar los mismos sin tener que calificar a todo un régimen tributario, cuando éste pueda sólo tener esquemas preferenciales específicos.

Se coincide en considerar en que **una disposición de esta naturaleza evitaría que el contribuyente eluda o difiera el pago del impuesto en México** al operar en jurisdicciones a las que no les son aplicables las reglas sobre territorios con regímenes fiscales preferentes, al no estar incluidas en la lista que de estos territorios se contienen de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero que sí cuentan con regímenes preferenciales.

En lo referente a ingresos activos que pudieran obtener los residentes en México por los que se hubiera gozado de un régimen fiscal preferente, esta Comisión considera acertada la propuesta contenida en la iniciativa que se dictamina para efecto de establecer que no tendrán que anticipar la acumulación de dichos ingresos, siempre que el país donde se generen tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, o en caso de no tenerlo, que las Autoridades fiscales extranjeras permitan el intercambio de información sobre operaciones del contribuyente en su territorio.

Además, abunda señalar que uno de los principales problemas relacionados con los regímenes fiscales preferentes es el relativo a la falta de intercambio de información para efectos fiscales, lo cual es un obstáculo para que las Autoridades fiscales

/214...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 214

mexicanas verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, siendo que existen algunas jurisdicciones que mantienen restricciones para intercambiar información para efectos fiscales, sobre ingresos generados en su territorio.

Es importante señalar que esta comisión dictaminadora, considera pertinente aclarar en la fórmula establecida en el artículo 212 de la iniciativa, que **el régimen propuesto aplica cuando los ingresos no se encuentren sujetos a gravamen en el extranjero, ya que en el algunos casos no sólo los ingresos están sujetos a un impuesto inferior al impuesto sobre la renta que se pagaría en México, sino que se exenta del pago a los ingresos.**

En razón de lo anterior, esta Comisión dictaminadora conviene en establecer una **obligación de informar** por parte de los contribuyentes sobre los ingresos que obtengan en esta clase de jurisdicciones, y con ello fiscalizar con mayor efectividad los ingresos obtenidos en el extranjero, **sin que por este hecho se considere que se están obteniendo ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.** Esto responde también, a la petición que muchas jurisdicciones han hecho en foros internacionales de que exista un mismo trato, en las legislaciones fiscales internas, cuando se regulen las consecuencias de los regímenes fiscales preferentes que existan en países miembros de la OCDE y países no miembros de dicha organización, que tengan regímenes de la misma naturaleza.

La iniciativa que se dictamina, establece la obligación de informar a la Autoridad fiscal las inversiones que se tengan a través de entidades o figuras jurídicas que se consideran transparentes, es decir aquellas que no son consideradas como contribuyentes en su país de constitución o que tributan a nivel de sus integrantes.

Por ello, con el objeto de evitar el diferimiento en el pago del impuesto esta comisión coincide con la iniciativa sujeta a estudio en el sentido de precisar que los ingresos que se generen a través de la inversión en dichas figuras o entidades transparentes, se consideraran provenientes de regímenes fiscales preferentes cuando no presente la información de dichos ingresos a las Autoridades fiscales.

En este caso, la información que resulta relevante para la Autoridad fiscal es la de conocer en donde se está invirtiendo a través de estas entidades **con el objeto de conocer si se triangulan operaciones con el objetivo de disminuir la carga fiscal.**

/215...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 299 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

286

Página 215

Asimismo, esta Comisión Dictaminadora con el objeto de otorgar mayor certeza jurídica a los contribuyentes, propone reestructurar el orden de las disposiciones contenidas en los artículos 212 y 213, a fin de que en el primero de los preceptos señalados se establezcan en principio quiénes son los sujetos a los que les aplica el régimen, el objeto y forma de determinar cuando no se considera que un ingreso generado en el extranjero se encuentra sujeto a un régimen fiscal preferente, y por lo que hace al artículo 213 únicamente establecer dejarían las obligaciones de información y definiciones aplicables al régimen.

[...]"

(Énfasis añadido)

De la reproducción anterior puede concluirse que el legislador federal, impulsado por las recomendaciones propuestas por la OCDE en el reporte anteriormente descrito, se fijó el objetivo de regular mecanismos para combatir las prácticas de competencia fiscal internacional nocivas, así como el combate a la posibilidad de manipular la base de tributación, mediante el uso de vehículos jurídicos que aprovechan los beneficios inherentes a la inversión en regímenes fiscales preferentes.

Por ello, con el objeto de ser consistente con los lineamientos dictados por el foro internacional sobre la materia, así como el de otorgar mayor certeza jurídica a los contribuyentes, para desde el ejercicio fiscal de 2005 y por lo menos hasta el ejercicio fiscal de 2007, el legislador federal definió con precisión el tratamiento de los regímenes fiscales preferentes al amparo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, destacándose, entre otras, las características siguientes del régimen:

- El legislador federal considera nocivos a los regímenes preferenciales en virtud de que están enfocados a triangular inversión extranjera, ya que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo y en ocasiones no intercambian información tributaria.
- Los objetivos torales de la reforma son desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo regímenes fiscales preferentes, especialmente cuando se obtengan ingresos pasivos; lo anterior con la finalidad de evitar la erosión de la base imponible en México.
- Se fija la obligación **de anticipar la acumulación de los ingresos** provenientes de este tipo de regímenes, **siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México**, así como respecto de aquellos ingresos que no se encuentren sujetos a gravamen en el extranjero.

/216...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 216

A mayor abundamiento, es necesario señalar lo que al respecto establece nuestros Tribunales Federales, los cuales se han pronunciado al respecto, como sigue:

"Novena Época
Registro: 166820
Instancia: Pleno
Tesis Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XXX, Julio de 2009
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: P. XXXV/2009
Página: 86

RENTA. LAS DISPOSICIONES DEL CAPÍTULO I DEL TÍTULO VI DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE ESTABLECEN LA FORMA EN QUE SE TRIBUTA POR LOS INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, NO SOMETEN A IMPOSICIÓN EN MÉXICO LOS BENEFICIOS EMPRESARIALES DE UNA EMPRESA RESIDENTE EN PAÍSES CON LOS QUE SE TENGA CELEBRADO UN TRATADO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN, POR LO QUE NO TRANSGREDEN EL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

El artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los residentes en México o en el extranjero con establecimiento permanente en el país pagarán el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que aquéllos participen, en la proporción que les corresponda. Por otro lado, diversos tratados internacionales para evitar la doble tributación celebrados por México establecen que los ingresos de una empresa residente en un Estado contratante sólo pueden gravarse en ese Estado. En relación con lo anterior, se aprecia que lo que la legislación nacional grava no son directamente las utilidades de las empresas residentes en el extranjero, sino los beneficios que los residentes en México (y los no residentes con establecimientos permanentes en el país) obtienen de su participación en la generación de ingresos en aquellas jurisdicciones, lo que no se contrapone con los tratados mencionados. Esto es, la legislación nacional grava el ingreso que corresponde al residente en territorio nacional o al establecimiento permanente del no residente, determinado conforme al ingreso o rendimiento de la figura jurídica "residente en el extranjero", aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido y, de esta forma, la legislación mexicana atribuye al contribuyente residente en México o no residente con establecimiento permanente un monto equivalente a los ingresos obtenidos de la entidad o figura residente en aquel Estado conforme a lo que corresponda a la participación directa o indirecta que se tenga en esta última, de donde se advierte que no se grava el ingreso de la entidad residente en el extranjero, sino la parte del rendimiento que corresponde al inversionista y que es susceptible de gravarse, atendiendo a la distinta personalidad del contribuyente en México, y cumpliendo con la intención de hacer pesar en el patrimonio de éste el impacto positivo que corresponde al ingreso, según su participación en el capital, y evitando el diferimiento en su reconocimiento. En ese sentido, se concluye que las disposiciones contenidas en el Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta no transgreden el artículo 133 constitucional.

/217...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 301 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

6D9800086/13

287

Página 217

Amparo en revisión 107/2008. Cemex Net, S.A. de C.V. y otras. 9 de septiembre de 2008. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: Paola Yaber Coronado, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Pedro Arroyo Soto y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 49/2007. Telesistema Mexicano, S.A. de C.V. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Paola Yaber Coronado, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 264/2007. Cemex, S.A. de C.V. y otras. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado."

"El Tribunal Pleno, el veinte de mayo en curso, aprobó, con el número XXXV/2009, la tesis aislada que antecede. México, entonces Distrito Federal, a veinte de mayo de dos mil nueve.

Novena Época

Registro: 166818

Instancia: Pleno

Tesis Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXX, Julio de 2009

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Tesis: P. XXXVIII/2009

Página: 89

RENTA. LOS ARTÍCULOS 212 Y 213 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UN MECANISMO PARTICULAR DE TRIBUTACIÓN QUE GRAVA LOS INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, AUN CUANDO NO SE HUBIEREN DISTRIBUIDO LOS INGRESOS, DIVIDENDOS O UTILIDADES, NO VIOLAN LA GARANTÍA DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).

Conforme a los indicados preceptos, los residentes en México y los no residentes con establecimientos permanentes deben cubrir el impuesto sobre la renta por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que dicho ingreso no esté gravado en el extranjero o bien que lo esté con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del que se causaría y pagarla en México; y para tal efecto, la Ley del impuesto relativo precisa que dichos ingresos serán gravados, aun cuando no se hayan distribuido los ingresos, dividendos o utilidades, en la proporción de la participación directa o indirecta promedio por día, a los cuales se les aplicará la tasa prevista en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. De lo

/218...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 218

anterior, se advierte que los artículos 212 y 213 del referido ordenamiento únicamente obligan a reconocer anticipadamente una utilidad susceptible de repartirse, con el consiguiente pago de un tributo, con base en el derecho que tiene el contribuyente a participar de las ganancias de la entidad de que se trate y que, si no llegan a decretarse o determinarse, es precisamente porque el inversionista ejerce un control que le permite diferir dicha decisión y, por ende, la materialización de la deuda tributaria -todo ello, en conjunción con la circunstancia de que la inversión ha sido ubicada en un régimen fiscal preferente-. De ahí que, constitucionalmente, existe un signo de capacidad contributiva susceptible de gravarse -el derecho a percibir una ganancia que, si no se ha materializado en una utilidad líquida-, es porque el control que ejerce el causante le permite diferir el reconocimiento del ingreso-, lo cual legitima el establecimiento del gravamen. Así, si bien es cierto que el concepto referido tradicionalmente no sería reconocido como ingreso en términos de los artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (dado que dichos numerales requieren la existencia de un derecho en crédito para considerar que el impacto patrimonial positivo ya ha tenido lugar), también lo es que la exigibilidad de la prestación se retrasa e, inclusive, puede llegar a no darse, con base en el hecho consistente en que se ejerce un control sobre la entidad receptora de la inversión. De esta forma, se aprecia que la decisión de gravar un ingreso anticipado, esto es, sin que necesariamente existiera una modificación positiva en el patrimonio del contribuyente -al menos en los términos a los que se refiere el Título II de la Ley-, constituye una excepción a la regla general de tributación, justificada por las condiciones en las que se puede generar el ingreso -máxime si ello se da coincidentemente con la inversión en regímenes fiscales preferentes-, así como en la trascendencia que tiene la tributación, como un deber de solidaridad, por lo que no se estima reprochable que se acuda a mecanismos que busquen evitar el diferimiento en el reconocimiento del ingreso, así como tampoco se considera cuestionable que se intente disuadir a los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, de configurar sus operaciones en una forma tal que coincida con la disminución de la carga tributaria propia, y en un escenario en el que no se contaría con elementos para fiscalizar la operación de que se trate, dada la falta de transparencia en cuanto a la existencia y manejo de recursos en los territorios sujetos a regímenes fiscales preferentes, todo lo cual revela que los artículos 212 y 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no violan la garantía de proporcionalidad tributaria, contenida en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Inclusive, debe tomarse en cuenta que de permitirse que se utilizara la tributación a través de territorios vinculados a regímenes fiscales preferentes, como medio para disminuir la carga tributaria propia, aun cuando ello se dé en circunstancias que favorecen que el ingreso no se reconozca o, cuando menos, se difiera el reconocimiento, no sólo se afectarían las finalidades más altas que se persiguen con los recursos estatales, sino que el costo correspondiente a los gastos públicos que la Constitución encomienda a la organización estatal tendría que repartirse entre el resto de los contribuyentes, lo cual no apunta hacia la más justa distribución del ingreso y la riqueza, ordenada por el propio texto constitucional.

Amparo en revisión 107/2008. Cemex Net, S.A. de C.V. y otras. 9 de septiembre de 2008. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: Paola Yaber Coronado, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Pedro Arroyo Soto y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 41/2007. Grupo Distribuidoras Intermex, S.A. de C.V. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José

/219...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:



- 303 -



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

288

Página 219

Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 264/2007. Cemex, S.A. de C.V. y otras. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

El Tribunal Pleno, el veinte de mayo en curso, aprobó, con el número XXXVIII/2009, la tesis aislada que antecede. México, entonces Distrito Federal, a veinte de mayo de dos mil nueve.

Novena Época
Registro: 189265
Instancia: Segunda Sala
"Tesis Aislada"
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
XIV, Julio de 2001
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 2a. CVIII/2001
Página: 514

Como se colige de los criterios transcritos, la intención de la legislación nacional es gravar el ingreso que corresponde a los contribuyentes residentes en el territorio nacional determinado conforme al ingreso o rendimiento de las entidades residentes en el extranjero en las que participen, aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido, es decir, gravar un ingreso anticipado atribuyendo al contribuyente residente en México un monto equivalente a los ingresos obtenidos de la entidad residente en el extranjero conforme a la participación directa o indirecta que tenga, e inclusive de dichas jurisprudencias se advierte que no se grava el ingreso de la entidad residente en el extranjero, sino la parte del rendimiento que corresponde al inversionista.

En este sentido, se reiterar que el objeto del régimen establecido en el Capítulo I del Título VI "De los regímenes fiscales preferentes" fue establecido como una medida para evitar la elusión y el diferimiento del impuesto, estableciendo la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes y, por ende, anticipando el impuesto que les fuera relativo.

Jecir, mediante este régimen una sociedad residente en México debe pagar por anticipado el impuesto sobre la renta correspondiente a ingresos que aún no ha recibido efectivamente.

/220...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 220

Por lo anterior, y en el caso concreto se tiene que [REDACTED] al mantener una participación en la entidad residente en el extranjero [REDACTED], tiene derecho a recibir de esta última cualquier ganancia dividendo o utilidad que esta le distribuya, en la proporción de su participación.

En ese sentido, es que se torna relevante verificar que los ingresos que obtuvo [REDACTED] hubieran causado y pagado en su país más del 75% del impuesto que pagaría y causaría en México, de conformidad con el segundo párrafo del 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Sin embargo, y tal y como se manifestó al principio de la presente, la contribuyente fue omisa en demostrar que los ingresos que generó [REDACTED], hubieran causado y pagado en el país de residencia de [REDACTED] más del 75% del impuesto que hubiera causado y pagado en México. Por lo tanto, y en consecuencia se tiene que dichos ingresos están sujetos a regímenes fiscales preferentes y deben ser gravados por [REDACTED] de manera anticipada, es decir, [REDACTED] deberá pagar por anticipado el impuesto sobre la renta correspondiente a dichos ingresos que aún no ha recibido efectivamente.

Cabe señalar, que no es obstáculo para llegar a las anteriores conclusiones el argumento de la contribuyente respecto a que [REDACTED] obtuvo durante el ejercicio 2007 ingresos por concepto de rentas las cuales fueron erogadas desde México, así como que los equipos arrendados estuvieron en todo momento México, y que por ello supuestamente no están sujetos a regímenes fiscales preferentes puesto que habrán de tributar bajo el régimen aplicable a los ingresos con fuente de riqueza en México "Título V", pues tal y como se manifestó anteriormente, el objetivo tanto de la legislación nacional así como de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo regímenes fiscales preferentes fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes.

Por lo tanto, resulta evidente que el ingreso cuya acumulación se va a anticipar y por ende, el impuesto sobre la renta correspondiente, es un ingreso por dividendo o utilidades o en general por cualquier ganancia distribuida, la cual proviene de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, pues proviene de la inversión que mantuvo [REDACTED] durante el ejercicio de 2007, en la entidad extranjera denominada [REDACTED].

/221...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 305 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

287

SD9800086/13

Página 221

En otras palabras, los ingresos que se buscan acumular de manera anticipada son los que recibirían los contribuyentes residentes en México, de sus inversiones en entidades o figuras jurídicas extranjeras, es decir, los ingresos que se acumularan de manera anticipada son las utilidades, dividendos o cualquier ganancia susceptible de ser distribuida por [REDACTED], a sus accionistas como es [REDACTED] que durante el ejercicio de 2007 mantuvo una tenencia accionaria en [REDACTED] del 99%.

Por lo tanto, esta Autoridad observa que el argumento de la contribuyente es ilógico y carente de sustancia pues pretende hacer valer una interpretación evidentemente equívoca al considerar que el artículo 212 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, establece, según su dicho, que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, son aquellos ingresos que obtengan directamente las entidades residentes en el extranjero, interpretación que en primera instancia contradice claramente lo estipulado por el propio primer párrafo del multicitado artículo 212, pues tal y como se manifestó anteriormente, dicho artículo establece que los residentes en México pagarán el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen a través de las entidades extranjeras en las que participen.

Es decir, los ingresos que la Ley considera como de fuente de riqueza ubicados en el extranjero son los susceptibles de repartirse a los contribuyentes residentes en México a través de sus inversiones en entidades residentes en el extranjero, como lo es los dividendos, utilidades y ganancias distribuibles, no así como erróneamente pretende hacer valer la contribuyente en el sentido de interpretar que los ingresos de fuente de riqueza ubicados en el extranjero a que hace referencia la disposición en análisis son los que perciban las entidades residentes en el extranjero, pues claramente el artículo en comento hace referencia a los contribuyentes residentes en México.

E inclusive, resulta más evidente el equívoco argumento de la contribuyente si retomamos los antecedentes históricos y legislativos de dicha disposición, pues tal y como se manifestó anteriormente, el objetivo tanto de la legislación nacional así como de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos es desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo regímenes fiscales preferentes fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, con la finalidad de evitar la erosión de la base tributaria en México mediante el uso de esos vehículos.

Es decir, claramente se establece que la finalidad de la legislación nacional referente a los regímenes fiscales preferentes, es anticipar la acumulación de unos ingresos que provienen de fuente de riqueza

/222...

9



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 222

ubicada en el extranjero, al generarse a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras, ingreso que en algún momento debería de materializarse en una utilidad líquida, pero que sin embargo puede o no materializarse debido a que el control que ejerce los contribuyentes residentes en México en las entidades residentes en el extranjero no permiten el reconocimiento de dicho ingreso.

Por tal motivo, es que esta Autoridad coincidiera inadmisiblemente y carente de sustancia el argumento de la contribuyente, pues el pretender hacer valer dicho argumento sería como pretender hacer nugatorio tanto la disposición objeto de análisis, en sí, como el fin, los antecedentes históricos y legislativos que dieron origen al régimen objeto de la presente.

Por lo que se reitera que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que pretende gravar anticipadamente el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, son los dividendos utilidades o ganancias que obtendría [REDACTED] una vez que [REDACTED] a [REDACTED] los distribuyera.

Por lo tanto, y de cualquier forma esta Autoridad reitera que lo único cierto es que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que pretende gravar anticipadamente el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, son los ingresos (dividendos utilidades, ganancias) que obtendría [REDACTED] una vez que [REDACTED] los distribuyera, que no estuvieran gravados en el extranjero o lo estuvieran con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto que causarían y pagarían en México.

Cabe señalar, que en el presente caso inclusive es más evidente que se trata de ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes gravados conforme al Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, considerando que los ingresos por arrendamiento de equipos de telecomunicaciones obtenidos por la entidad denominada [REDACTED], se efectuaron por una entidad residente en México, según manifestación de la propia contribuyente [REDACTED], lo que originó claramente una erosión en la base fiscal gravable en México por dos motivos: i) [REDACTED] controla a la entidad denominada [REDACTED], por lo que puede decidir el momento de reparto de los dividendos erosionando la base fiscal en México al diferir la acumulación de los ingresos o utilidades respectivos; y ii) una entidad residente en México efectuó los referidos pagos por concepto de arrendamiento de equipos, considerados regalías y por lo tanto ingresos pasivos de conformidad con el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 212, décimo primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ordenamiento vigente en 2007, provocando con ello la erosión de la base tributaria en México.

/223...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 307 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

290

SD9800086/13

Página 223

mediante la posibilidad que tenía la entidad que efectuó los referidos pagos (su parte relacionada de deducirlos para efectos del pago del impuesto sobre la renta.

Respecto de lo anterior, como se observa, el caso en estudio es justo el tipo de casos que busca gravar el régimen en análisis, pues se erosionó la base fiscal en México mediante el pago de regalías que efectuó una entidad residente en México, parte relacionada de la contribuyente, a una entidad residente en el extranjero que pagó un impuesto inferior al 75% del que hubiera pagado en México, de ahí lo absurdo del argumento de la contribuyente.

En ese sentido, y tal y como se manifestó anteriormente el impuesto que pagó en su país de residencia resulta ser inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo tanto, deberá enterar el impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes a que se ha hecho referencia, de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Asimismo, es de señalarse que en cuanto al argumento de la contribuyente referente a que los ingresos de deben de tributar bajo el régimen de Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esta Autoridad manifiesta que dicho argumento resulta ineficaz e improcedente para desvirtuar las observaciones efectuadas a la contribuyente.

En efecto, el referido argumento, lejos de desvirtuar las observaciones en análisis, las fortalece, tal y como se demostrará a continuación:

Al respecto, en primera instancia es necesario remitirnos a lo dispuesto por el artículo 213, párrafo décimo sexto de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el cual establece lo siguiente:

"213...

[...]

Los contribuyentes antes señalados podrán efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en términos del Título V de esta Ley, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. Para estos efectos, el impuesto retenido sólo se acreditará contra el impuesto que corresponda pagar de conformidad con este artículo, siempre que el ingreso gravable, utilidad o resultado fiscal, a que se refiere este precepto, incluya el impuesto sobre la renta retenido y enterado en México.

...

/224...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 224

De lo anterior se desprende, que los contribuyentes que obtengan ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes podrán efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en términos del título V de la Ley, por dichos ingresos, contra el impuesto que corresponda pagar de conformidad con el artículo en comento.

En ese sentido, se tiene que el propio artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, reconoce la posibilidad que tienen los contribuyentes de acreditar el impuesto que hayan retenido y enterado en términos del Título V por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes contra el impuesto que les corresponda pagar de conformidad con el Título VI, lo cual corrobora las conclusiones a las que arribó esta Autoridad en el sentido de que los ingresos generados a través de una entidad residente en el extranjero son susceptibles de considerarse sujetos a regímenes fiscales preferentes a pesar de que los ingresos que directamente obtenga la entidad residente en el extranjero tengan fuente de riqueza en territorio nacional, pues para efectos del pago del impuesto por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, se permite que los contribuyentes acrediten el impuesto que se retuvo y entero conforme a Título V, por lo que concluir lo contrario, tal y como la contribuyente pretende hacer valer, sería tanto como considerar nugatorio e inaplicable lo dispuesto por el décimo sexto párrafo del artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Por otra parte, en cuanto a la "certificación" emitida por una firma de reconocido prestigio a nivel internacional, con la que supuestamente se acredita que los ingresos obtenidos por [REDACTED] estuvieron gravados con un impuesto sobre la renta igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, esta Autoridad observa que de dicho documento no se acredita que por los ingresos que generó [REDACTED] hubiera causado y pagado en Chile más del 75% del impuesto que se hubiera causado y pagado en México, tal y como se establece en el artículo 212, segundo y cuarto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Es decir, de dicho documento proporcionado por [REDACTED] únicamente se desprenden manifestaciones del emisor, pero la contribuyente fue omisa en proporcionar además la documentación que acreditara la causación y el pago del impuesto sobre la renta igual o superior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, para poder así demostrar que los ingresos que generó a través de [REDACTED] no estuvieron sujetos a regímenes fiscales preferentes.

/225...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 309 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

291

5D9800086/13

Página 225

Adicionalmente, no pasa desapercibido para esta Autoridad lo estipulado en la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 que establece lo siguiente:

"3.24.8. Para los efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, se deberá contar con copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México."

De la anterior disposición se desprende que para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente se deberá presentar copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta o su equivalente de la entidad extranjera o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un impuesto igual o superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.

Es decir, de la disposición legal transcrita anteriormente se desprende que para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a regímenes fiscales preferentes, deberán acreditar que dicho ingreso estuvo gravado en el extranjero con un impuesto igual o superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.

En ese sentido, es necesario retomar lo que al respecto se menciona en el documento proporcionado por la contribuyente, el cual medularmente señala lo siguiente:

"
[...]
Conclusiones

[Redacted text block]

[Redacted text block]

/226...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 226

ii. Que de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta en Chile vigente en 2007, la distribución de utilidades al extranjero efectuada por una sociedad residente en Chile estaban sujetas a un "impuesto adicional" a la tasa del 35% el cual se pagaría vía retención.

iii. Que no obstante que se pudiera acreditar el "impuesto de primera categoría" contra el impuesto adicional por virtud de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en Chile vigente en 2007, el gravamen al que estaban sujetas las utilidades obtenidas y distribuidas en dicha jurisdicción para efectos del Impuesto Sobre la Renta ascendía a una tasa efectiva del 35%, la cual resulta superior a la tasa vigente en 2007 que establecía la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México del 28%.

iv. Que dado el régimen impositivo en Chile vigente en 2007, los ingresos obtenidos por contribuyentes residentes en México de fuente de riqueza ubicada en Chile no estaban sujetos a un régimen fiscal preferentes en dicho año.

[...]"

Énfasis añadido

Como se observa del documento anterior, la contribuyente fue omisa en proporcionar la documentación que acreditara que los ingresos que obtuvo [REDACTED] causaron y pagaron en el extranjero más del 75% del impuesto sobre la renta que causarían y pagarían en México, pues lo único que proporcionó la contribuyente fue el documento a que se hace referencia en los párrafos que anteceden, sin embargo no acompañó a dicho documento la documentación que acreditara la causación ni mucho menos que el pago del impuesto sobre la renta en el extranjero fuera igual o superior al 75% del que causaría y pagaría en México, tales como declaraciones de impuestos con su respectivo acuse de recepción, estados de cuenta bancarios, comprobantes de transferencia electrónicas, cheques, constancias emitidas por las Autoridades recaudatorias de Chile donde se confirmara la causación del impuesto y la recepción del pago del mismo, entre otros.

Lo anterior, pues tal y como se manifestó anteriormente la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 establece se debe **de acreditar** que los ingresos objeto de estudio estuvieron gravados en el extranjero con un impuesto superior al 75% del que se hubiera causado y pagado en México para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, no así una simple manifestación emitida por una firma de reconocido prestigio internacional, tal y como la contribuyente artificioosamente pretende hacer valer.

Por lo tanto, se tiene que lo único cierto es que [REDACTED] proporcionó copia simple de la declaración de impuestos de [REDACTED], en la que se observa, tal y como concluye en párrafos anteriores, que por los ingresos que obtuvo [REDACTED]

/227...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 311 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

292

\$D9800086/13

Página 227

causó y pagó un impuesto inferior al 75% del que hubiera causado y pagado en México, situación que trae como consecuencia que de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, deben ser considerados como sujetos a regímenes fiscales preferentes.

En adición a lo anterior, no pasa desapercibido para esta Autoridad que, suponiendo sin conceder que la "certificación" en comento, tuviera valor probatorio por sí sola a pesar de que la contribuyente no proporcionó los elementos documentales con los que demostrara haber causado y pagado un impuesto igual o superior al 75% del que se hubiera causado en México por los ingresos que generó a través de [REDACTED]. lo cierto es que inclusive de la propia "certificación" en comento se desprende que por los ingresos en análisis [REDACTED] no causó ni pagó en su país más del 75% del impuesto que causaría y pagaría en México, pues según dicho documento, los ingresos de [REDACTED] estuvieron sujetos en Chile a un "impuesto en primera categoría" del 17%, y después, en el supuesto de que [REDACTED] efectuara el reparto de dividendos, supuestamente estarían sujetos a un impuesto del 35%, de lo cual evidentemente se colige que por los ingresos en comento según la propia "certificación", únicamente causó un impuesto a la tasa del 17%, es decir, aun dándole pleno valor probatorio al citado documento, habría que concluir que [REDACTED] por los ingresos que obtuvo pagó un impuesto del 17%, y hasta que hubiese repartido dividendos, supuestamente, pagaría un diferencial de impuesto para alcanzar el 35%.

Lo cual hace denotar que [REDACTED] no pago más del 75% del impuesto que hubiera causado y pagado en México durante el ejercicio 2007 por los ingresos que generó, ya que la propia "certificación" proporcionada por [REDACTED] reconoce que los ingresos de [REDACTED] únicamente estuvieron sujetos a un impuesto a la tasa del 17%, y solo en caso de que hubiese un reparto de dividendos, supuestamente causaría un impuesto adicional, sin embargo es de hacer notar que ni en la referida "certificación" ni en la respuesta al oficio de observaciones, se menciona ni mucho menos se demuestra que la entidad [REDACTED] hubiese repartido dividendos, y menos aún se demuestra que hubiese pagado el "impuesto adicional" antes mencionado.

Por otra parte, esta Autoridad no pasa por alto que [REDACTED] detentó en 2007 el 99% de las acciones de [REDACTED], y es quien ejerce el control para materializar el reparto de dividendos, utilidades o ganancias, de tal modo que en el presente caso se materializa el tipo de operaciones y esquemas que tanto la legislación mexicana como la OCDE buscan

/228...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 228

desalentar y fiscalizar, fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes.

En efecto, resulta por demás absurdo concluir que en el presente caso no estamos ante ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, alegando que si algún día se reporten dividendos, se pagaría un impuesto superior al 75% del que se causaría y pagaría en México, cuando justamente el problema que busca resolver la legislación aplicable es el diferimiento indefinido de la acumulación de los ingresos provocado por el control que permite decidir el momento del reparto de esos dividendos, de ahí que es absurdo pensar que la referida legislación permite que los contribuyentes consideren causado y pagado un impuesto que hipotéticamente se pagaría en un momento determinable por el propio contribuyente, pudiendo diferir indefinidamente ese momento.

Refuerza la anterior conclusión, lo dispuesto por el artículo 212, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el cual establece lo siguiente:

"212.

[...]

*Se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente cuando el impuesto sobre la renta efectivamente causado **y pagado** en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior, en términos de este artículo, por la aplicación de una disposición legal, reglamentaria, administrativa, de una autorización, devolución, acreditamiento, o cualquier otro procedimiento, al impuesto causado o pagado en México.*

..."

De lo anterior se desprende que se considera que los ingresos están sujetos a regímenes fiscales preferentes cuando el impuesto sobre la renta causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior en términos de dicho artículo 212.

En ese sentido, se tiene que para efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a regímenes fiscales preferentes los contribuyentes deben de acreditar que el impuesto efectivamente causado **y pagado** en el extranjero sea inferior al impuesto sobre la renta que hubieran causado y pagado en México, esto es no es jurídicamente válido considerar para los efectos mencionados anteriormente un supuesto impuesto que previamente se podría causar en el futuro, y que evidentemente no ha sido pagado.

/229...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 313 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

SD9800086/13

Página 229

Por lo tanto, se tiene que independientemente de que la contribuyente fue omisa en proporcionar la documentación idónea que acreditara que los ingresos que generó a través de [REDACTED], no están sujetos a regímenes fiscales preferentes, resulta evidente que aún de la "certificación" proporcionada se desprende que [REDACTED] no pagó en su país más del 75% del impuesto que hubiera causado y pagado en México, lo cual trae como consecuencia que dicho ingreso debe considerarse como sujeto a un régimen fiscal preferente, pero además dicho documento evidencia que son justamente ese tipo de operaciones las que tanto la legislación nacional como la OCDE buscan desalentar y fiscalizar mediante la acumulación anticipada de los ingresos.

Motivo por el que se concluye que dicha "certificación" no fortalece los argumentos de la contribuyente, sino por el contrario refuerza las conclusiones a las que ha llegado esta Autoridad en el sentido de que los ingresos que obtuvo [REDACTED] a través de [REDACTED], están sujetos a regímenes fiscales preferentes de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, y por lo tanto [REDACTED] deberá pagar el impuesto correspondiente así como los accesorios a los que se haya hecho acreedor.

CUARTO.- En consecuencia, esta Administración de Fiscalización Internacional "1", dependiente de la Administración Central de Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 28, primer párrafo, Apartado A, fracciones XVII y XXVII, Apartado B, fracciones III, VII, VIII y IX; penúltimo párrafo; así como el último párrafo, numeral 5, inciso a) y 29, primer párrafo, Apartado E, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento; Artículo Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio del mismo año, conforme al Artículo PRIMERO Transitorio del citado Acuerdo; así como en los artículos 6, primer y quinto párrafos, 26, primer párrafo, fracción I, 17-A, 20-Bis, 21, 33, último párrafo, 38, 42, primer párrafo, fracción II y segundo párrafo, 48, primer párrafo, fracciones I, II, III y IX, 50, 51, 52, 52-A, fracción II, 63, 70, 76 del Código Fiscal de la Federación vigente, y artículo 76 del Código Fiscal de la Federación vigente en el momento en que se cometió la infracción; así como en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007; procede a determinar el crédito fiscal en materia del impuesto sobre la Renta, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, derivado de

/230...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 230

la orden de revisión GSD9800086/13, contenida en el oficio número 900-07-04-2013-198, del 27 de febrero de 2013, conforme a lo siguiente:

LIQUIDACIÓN

Tal y como quedó demostrado con anterioridad, [REDACTED], omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007, por lo cual se procede a determinar el impuesto omitido como sigue.

Primeramente, es de señalarse que tal y como se manifestó anteriormente, [REDACTED] mantuvo en la entidad [REDACTED] una participación promedio por día del 99%.

Adicionalmente, es de reiterarse que, tal y como se manifestó anteriormente, la contribuyente proporcionó copia simple de la declaración anual de [REDACTED], donde se observa, entre otras cosas, que el impuesto pagado en la República de Chile ascendió al monto de [REDACTED] pesos chilenos (CLP), mismos que equivalen a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal del 2007.

En se sentido, de la declaración anual que se comenta en el párrafo anterior, se desprenden, entre otros, los siguientes datos:



Como se observa del cuadro anterior, la declaración anual correspondiente al ejercicio de 2007 de la entidad denominada [REDACTED] refleja una utilidad, sobre la cual se determinó el impuesto en Chile, en cantidad de [REDACTED] CLP que convertidos según los tipos de cambio establecidos en el Diario Oficial de la Federación de fechas 4 de enero de 2008, donde se establece la equivalencia de 0.0021 pesos chilenos por dólar y el 28 de diciembre de 2007, donde se establece la equivalencia de 10.8662 pesos mexicanos por dólar, resultó una utilidad antes de impuestos en cantidad de [REDACTED] MXN, en términos de lo dispuesto por el artículo 20, tercer y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación del 2007.

Por lo tanto, se tiene que [REDACTED] omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007.

/231...

ACTORA:
***** **

- 315 -



SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO





SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257
SD9800086/13

294

Página 231

través de la entidad residente en el extranjero denominada [REDACTED], los cuales originaron una utilidad gravable en cantidad de [REDACTED] MXN, en términos de los artículos 212, primer y segundo párrafos y 213, primer y segundo párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

En se sentido el impuesto correspondiente a dicha utilidad en cantidad de [REDACTED] MXN se determina como sigue:

RESIDENTE EN EL EXTRANJERO	RESULTADO FISCAL	% TENENCIA ACCIONARIA AL CIERRE DEL EJERCICIO	BASE GRAVABLE EN EL % DE PARTICIPACION	TASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2005	IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO
	(a)	(b)	(c) (a) * (b)	(d)	(e) (c) * (d)
[REDACTED]					

Como se observa de los cuadros que anteceden, y tal y como se señaló anteriormente, la entidad residente en el extranjero denominada [REDACTED] generó una utilidad en cantidad total de [REDACTED] MXN (columna a), a la cual se le aplicó el porcentaje de participación promedio diaria que tuvo [REDACTED] en ella, resultado la base gravable de la entidad objeto de estudio, en cantidad total de [REDACTED] MXN (columna c), a la cual, a su vez, le aplicó la tasa del 28% prevista en el artículo 10 primer párrafo, en relación con el artículo 213, sexto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, resultando un impuesto histórico omitido por [REDACTED], derivado de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, por el ejercicio fiscal de 2007, en cantidad de [REDACTED] (columna e).

Por lo anterior, se tiene que [REDACTED] omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007 a través de la entidad residente en el extranjero [REDACTED], objeto de estudio, en cantidad de [REDACTED] MXN, en términos de los artículos 212, primer, segundo y cuarto párrafo, así como el artículo 213, primer, segundo y sexto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

IMPUESTO OMITIDO HISTÓRICO [REDACTED]

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 232

ACTUALIZACIÓN DE IMPUESTO

Derivado de lo anterior, y de conformidad con el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, éstas deberán de actualizarse desde el mes en que debió de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además se deberán de pagar los recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal.

Como se desprende de esta resolución [REDACTED], en su carácter de sujeto directo no enteró al Fisco Federal la contribución generada con motivo de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes durante el ejercicio fiscal de 2007, por lo que ésta debe actualizarse y pagar los recargos correspondientes.

En términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, el factor de actualización se determina dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice correspondiente al mes anterior al más antiguo de dicho periodo.

En este caso, es de señalarse que con fundamento en los artículo 213, segundo párrafo y 10, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, [REDACTED] debió pagar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes por el ejercicio fiscal de 2007, conjuntamente con su declaración anual, es decir, [REDACTED] debió presentar el pago del impuesto sobre la renta durante los tres primeros meses del ejercicio siguiente, esto es, durante el mes de marzo del 2008.

Por lo anterior, se tiene que el factor de actualización se obtuvo dividiendo el último INPC del mes de diciembre de 2016 (mes anterior al mes más reciente del periodo), publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 10 de enero de 2017, que corresponde a 122.515, entre el INPC correspondiente al mes de febrero de 2008, que constituye el mes anterior a la fecha en que [REDACTED] estaba obligada a presentar la declaración anual correspondiente al ejercicio de 2007, con fundamento en los artículos 213, segundo párrafo, en relación con el artículo 10, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Cabe mencionar que de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 17-A del citado Código Fiscal de la Federación vigente, el cual señala que en los casos en que el INPC del mes anterior al más reciente

/233...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 317 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Página 233

del periodo, en este caso enero, no haya sido publicado por el Banco de México, la actualización de que se trate se realizará aplicando el último índice mensual publicado, en el caso que nos ocupa es diciembre de 2016.

El factor de actualización que se cita en esta resolución se determinó tomando el Índice Nacional de Precios al Consumidor de 122.515 correspondiente al mes de diciembre de 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de enero de 2017, expresado con la base segunda quincena de diciembre de 2010=100, según comunicado del Banco de México; publicada en el Diario Oficial de la Federación del 25 de enero de 2011; dividiéndolo entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor del 87.2480 de febrero de 2008 (índice del mes anterior al más antiguo del periodo), también expresado con la base de la segunda quincena de diciembre de 2010=100, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 23 de febrero de 2011.

El factor de actualización que se cita en esta liquidación, se determinaron como sigue:

$$\frac{\text{Diciembre 2016}}{\text{Febrero 2008}} = \frac{122.515}{87.2480} = 1.4042$$

Cabe señalar que en comunicado de 23 de febrero de 2011 el Banco de México publicó la información histórica que contiene la tabla que representa los índices de precios al consumidor mensual a partir de enero de 1969 expresado conforme a la nueva base "segunda quincena de diciembre de 2010 = 100", con el propósito de vincular dichos índices con los que se determinan de conformidad con la publicación que realizó el Banco de México en el Diario Oficial de la Federación de fecha 25 de enero de 2011, conforme a lo siguiente:

El INPC base "segunda quincena de junio de 2002 = 100", de cada mes se dividió entre la constante C = 145.013 y el resultado así obtenido se multiplicó por cien, utilizando al efecto doce decimales.

El INPC base segunda quincena de junio de 2002 = 100, de diciembre de 2010 fue 14.639 puntos, $[(14.639) / (145.013)] \times 100 = 99.742092088296$.

Factor determinado con anterioridad se aplicó al crédito correspondiente de la siguiente manera:

/234...

Q



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 234

Concepto	Impuesto Histórico (a)	Factor de Actualización (b)	Impuesto Actualizado (a)x(b)
C			

Como se puede observar del cuadro anterior, el impuesto actualizado resulta de multiplicar el impuesto omitido histórico por el factor de actualización, es decir, la cantidad de [REDACTED] MXN es el resultado de multiplicar la cantidad de 9 [REDACTED] MXN por 1.4042.

TOTAL DE IMPUESTO ACTUALIZADO [REDACTED]

RECARGOS

En virtud de que [REDACTED], omitió pagar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que se indica, con fundamento en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, se procede a determinar el importe de los recargos correspondientes, por concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno, multiplicando las contribuciones omitidas actualizadas determinadas, por las diferentes tasas mensuales de recargos vigentes en cada uno de los meses transcurridos en el período de actualización de la contribución de que se trate. Los recargos se causarán hasta por cinco años en términos del artículo 21 del propio Código vigente.

En este sentido, se tiene que los recargos determinados a [REDACTED] se calcularon multiplicando la contribución omitida actualizada por las diferentes tasas mensuales vigentes en cada uno de los meses transcurridos desde el mes en que debió pagar el impuesto omitido, que en la especie es el de marzo de 2008, hasta el mes de febrero de 2013, como a continuación se indica:

Para mayor referencia se transcriben las tasas de recargos vigentes por cada uno de los meses por los que se está aplicando la tasa de recargos correspondiente:

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2008.
De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 7 de diciembre de 2007 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 2008 y las Reglas 11.12 primer párrafo, fracción II y Artículo Primero Transitorio de la Resolución [REDACTED] /235...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 319 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

296

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

D9800086/13

Página 235

Miscelánea Fiscal para 2007 publicada en el Diario Oficial de la Federación de 25 de abril de 2007, con vigencia hasta el 30 de abril de 2008 y Artículo Primero Transitorio de la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 2007, en vigor a partir del 1 de enero de 2008, y I.12.9 primer párrafo, fracción II y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2008, con vigencia hasta el 30 de abril de 2009, la tasa mensual de recargos es de 1.13% por cada mes resultando una tasa por el periodo comprendido del mes de marzo a diciembre de 2008 de 11.30%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2009.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2009, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 10 de noviembre de 2008 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año de 2009, y la Regla I.12.9, primer párrafo, fracción II y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 27 de mayo de 2008, con vigencia hasta el 30 de abril de 2009, que establece que los recargos para el año fiscal de 2009 serán de 1.13% por cada mes; resultando una tasa anual para 2009 de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2010.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 25 de noviembre de 2009 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en el año 2010, que establece que los recargos para el año fiscal de 2010 serán de 1.13% por cada mes; resultando una tasa anual para 2010 de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2011.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2011, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 15 de noviembre de 2010 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2011, que establecen que las tasas mensuales de recargos durante el ejercicio fiscal de 2011, es de 1.13% por mes, resultando una tasa anual para 2011 de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2012.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2012, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 16 de noviembre de 2011 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación en vigor y la regla

/236...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 236

I.2.1.12. y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2011, que establecen que las tasas mensuales de recargos durante el ejercicio fiscal de 2012, es de 1.13% por mes, resultando una tasa anual de 13.56%.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2013.
De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8, primer párrafo, fracción I, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 17 de diciembre de 2012 y el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación en vigor y la regla I.2.1.11. y Artículo Primero Transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 2012, que establecen que las tasas mensuales de recargos durante el ejercicio fiscal de 2013, es de 1.13% por mes, resultando una tasa por el periodo comprendido de enero a febrero de 2013, de 2.26%.

RESUMEN DE RECARGOS:

Impuesto omitido actualizado:	
(x)Tasa de Recargos	
Abril-diciembre 2008	11.30%
Enero-diciembre 2009	13.56%
Enero-diciembre 2010	13.56%
Enero-diciembre 2011	13.56%
Enero-diciembre 2012	13.56%
Enero-marzo 2013	2.26%
IMPORTE DE RECARGOS:	

Como se puede observar del cuadro anterior, el importe de los recargos resulta de multiplicar el impuesto omitido actualizado por la suma de las tasas de recargos correspondientes al periodo comprendido desde el mes en que [REDACTED] debió hacer el pago correspondiente y hasta la fecha de la presente liquidación, considerando para estos efectos, un periodo máximo de causación de dichos recargos de 5 años de conformidad con el segundo párrafo del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente.

Por lo anterior, el importe de los recargos determinados a cargo de [REDACTED] causados por la falta de pago oportuno del impuesto omitido actualizado asciende a [REDACTED] MXN.

/237...

ACTORA:

- 321 -

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

297

D9800086/13

Página 237

TOTAL DE RECARGOS:

MULTA

En relación con lo anterior, por haber dejado de enterar el impuesto sobre la renta causado por sus ingreso sujetos a regímenes fiscales preferentes, del ejercicio fiscal de 2007 que correspondía, se hace acreedora a la imposición de una multa mínima que es del 55% sobre el beneficio indebido, de conformidad con el artículo 76 primer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2007, e inclusive actualmente, el cual establece lo siguiente:

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

Por lo anterior, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 28, primer párrafo, Apartado A, fracciones XVII y XXVII; último párrafo, numeral 5, inciso a), 29, primer párrafo, Apartado E, fracción II, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento; Artículo Décimo Primero, fracción I, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2016, vigente a partir del 23 de julio del mismo año, conforme al Artículo PRIMERO Transitorio del citado Acuerdo, considerando que , omitió el entero del impuesto sobre la renta por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, correspondientes al ejercicio fiscal de 2007, como quedó señalado en los puntos que anteceden, se hace acreedor a la imposición de la siguiente multa:

Monto de la contribución omitida histórica	% de Multa	Monto de la Multa

/238...

0



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 238

TOTAL DE MULTA: [REDACTED]

PUNTOS RESOLUTIVOS

Con base en lo anteriormente expuesto, resulta un crédito fiscal actualizado al 9 de febrero de 2017 a cargo de [REDACTED], en su calidad de sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, objeto de estudio por el ejercicio fiscal de 2007, en cantidad de:

I. Impuesto sobre la renta actualizado	
II. Recargos	
III. Multa	
TOTAL	

CONDICIONES DE PAGO

Las contribuciones omitidas determinadas en la presente resolución, se presentan actualizadas al 9 de febrero de 2017; y a partir de esa fecha se deberán actualizar en los términos y para los efectos de los artículos 17-A y 21, del Código Fiscal de la Federación vigente.

La cantidad anterior y los recargos sobre las contribuciones omitidas actualizadas, así como las multas correspondientes, determinadas sobre las contribuciones omitidas históricas y aplicadas de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo, del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación vigente, deberán ser enteradas en la institución de crédito autorizada de su preferencia, previa presentación de este oficio en la Administración Desconcentrada de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos la notificación de la presente resolución, con fundamento en los artículos 12, primero y penúltimo párrafos, 65 y 135 del Código Fiscal de la Federación vigente.

/239...



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 323 -

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

298

D9800086/13

Página 239

Asimismo, cuando las multas no sean pagadas dentro del plazo previsto en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación vigente, el monto de la misma se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, en los términos del artículo 17-A del citado Código, conforme a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 70, del ordenamiento citado.

Los recargos generados se presentan calculados sobre las contribuciones omitidas actualizadas, de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente, computados a partir del 1 de marzo de 2008 hasta el mes de febrero de 2013.

Queda enterado, que si paga el crédito fiscal aquí determinado, dentro del plazo previsto en el artículo 76, séptimo párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente, tendrá derecho a una reducción del 20% en la multa impuesta en cantidad de [REDACTED] MXN, calculada sobre [REDACTED] MXN, monto de las contribuciones omitidas o enteradas a gestión de Autoridad, derecho que deberá hacer valer ante la Administración Desconcentrada de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal, acorde a lo dispuesto en el artículo 18, primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 16, primer párrafo, fracción XL, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre del mismo año, conforme al Artículo Primero Transitorio del citado Reglamento.

La presente resolución se pronuncia únicamente por cuanto hace a las contribuciones federales de la que [REDACTED] es sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta e impuesto al activo, así como retenedor y responsable solidario en materia del impuesto sobre la renta causado con motivo de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero, por el ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero de 2007 al 31 de diciembre de 2007; y específicamente por los rubros denominados "Pérdida en operaciones financieras derivadas", "Pérdida en venta de acciones", "Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes", y "Donativos" mencionados en el párrafo anterior; sin incluir: el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la celebración de operaciones con partes relacionadas, que se consideren como tales en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables; como responsable solidario de contribuciones a cargo de residentes en el extranjero en su carácter de representante de éstos, que resulten de la obtención de ingresos provenientes de fuente de riqueza situadas en territorio nacional; las que estén sujetas al régimen de consolidación fiscal a que estuvo sujeto; ni las relativas al origen de mercancías, así como su entrada y salida a territorio nacional.

/240...



Administración General de Grandes Contribuyentes
Administración Central de Fiscalización Internacional
Administración de Fiscalización Internacional "1"

Oficio: 900-05-01-00-00-2017-257

GSD9800086/13

Página 240

Asimismo, se le señala que no existe impedimento para que esta Autoridad ejerza nuevamente sus facultades de revisión, en los términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación vigente y determinar contribuciones omitidas correspondientes al ejercicio antes referido, cuando se comprueben hechos diferentes de conformidad con lo previsto en el artículo 53-C del propio Código Fiscal de la Federación y 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente vigente, sin más límite que lo establecido en el artículo 67 del mencionado Código Fiscal de la Federación vigente.

En términos de lo dispuesto por el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le indica que la presente resolución es susceptible de impugnarse dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos su notificación, mediante la interposición del recurso de revocación ante la Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes, en los términos del Título V, Capítulo I del Código Fiscal de la Federación, a través del buzón tributario de conformidad con la regla 2.18.1. de la RMF para 2017, o bien, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que surta efectos la notificación de la presente resolución, mediante la interposición del juicio contencioso administrativo federal ante la Sala Regional competente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en la vía tradicional o a través del Sistema de Justicia en Línea de conformidad con los artículos 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y 14 de la Ley Orgánica de dicho órgano jurisdiccional.

Atentamente.



Administrador de Fiscalización Internacional "1"

YAVR

c.c.p. El representante legal de América Móvil, S.A.B. de C.V. con R.F.C.: AMO000925Q31 (con domicilio en Calle Lago Zurich No. 245, Edificio Telcel, Colonia Ampliación Granada, C.P. 11529, Delegación Miguel Hidalgo, Ciudad de México). Para su conocimiento.

Avenida Hidalgo núm. 77, Módulo III P.B., col. Guerrero, deleg. Cuauhtémoc, c.p. 06300, Ciudad de México
Tel.: (55) 5802-0000 sat.gob.mx youtube.com/satmx twitter.com/satmx

(...)"

De las anteriores digitalizaciones, se advierte que la autoridad determinó lo siguiente:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 325 -

INGRESOS GENERADOS A TRAVÉS DE *****
******* ** SUJETOS A UN RÉGIMEN FISCAL**
PREFERENTE:

- Que tras la reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del ejercicio 2005, el legislador adoptó en el Título VI, Capítulo I “De los regímenes fiscales preferentes”, una regulación que busca desalentar y fiscalizar inversiones en regímenes fiscales preferenciales, que otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, y que finalmente resultan en prácticas fiscales nocivas de elusión o diferimiento de impuesto, que consisten principalmente en esquemas enfocados a triangular inversión extranjera, sobre todo por la obtención de ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías o ganancias de capital; todo ello en detrimento al fisco federal, por lo que a fin de evitar que los contribuyentes eludan o difieran el pago del impuesto en México, se estableció la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.
- Que durante el procedimiento de fiscalización, el representante legal del C.P.R. que dictaminó los estados financieros de ***** ** en comparecencia del 16 de octubre de 2012, manifestó que “Respecto de la nota “AD CAUTELAM” mencionada en el anexo 5 del formato 30 “Declaración Informativa Múltiple” presentada el 11 de abril de 2008, se señalan los criterios bajo los cuales no fueron sujetos a ingreso REFIPRE, sin embargo, fueron

declarados, señalando que se consideró la tenencia accionaria indirecta, a través de compañías mexicanas y que al respecto, existían inversiones en compañías de manera indirecta, a través de compañías residentes en México, que respecto a ello, las compañías Mexicanas subsidiarias de ***** ** presentaron las declaraciones que correspondían, sin embargo, toda vez que la inversión estaba de manera indirecta también en ***** ** se decidió declararlas, aun cuando no generaron ingreso REFIPRE y que la inversión estaba a través de compañías subsidiarias mexicanas.

- Derivado del ejercicio de facultades de comprobación que se practicó a ***** ** la autoridad conoció que durante el ejercicio 2007, mantuvo una participación del 99% en la sociedad denominada ***** quien es residente para efectos fiscales en la república de Chile, conociendo que el impuesto pagado en la República de Chile ascendió al monto de \$***** pesos chilenos mismos que equivalen a un monto de \$***** MXN de lo cual, derivado del análisis de la información y documentación proporcionada por el contribuyente, detectó que el mismo equivale a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pagado en México, por el ejercicio fiscal del 2007.
- Que a partir del ejercicio 2005, la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece en su Capítulo I, del Título VI, el régimen fiscal denominado “De los regímenes fiscales preferentes”, enfocado a desalentar y fiscalizar inversiones bajo regímenes fiscales preferenciales, en virtud de que son enfocados a triangular inversión extranjera, como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, causando un detrimento al fisco federal, por lo que a fin de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 327 -

evitar que los contribuyentes eludan o difieran el pago del impuesto en México, se estableció en la Ley del Impuesto sobre la Renta la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.

- Que en el caso concreto ***** ** * recibiría efectivamente el ingreso de ***** cuando ésta última le distribuya dividendos o utilidades y en general por las ganancias distribuidas, en su calidad de subsidiaria, por lo que el ingreso cuya acumulación se va a anticipar y por ende, el impuesto sobre la renta correspondiente, es un ingreso por dividendo o utilidades o en general por cualquier ganancia distribuida y en tanto que el impuesto que ***** pagó en su país de residencia resulta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México; observa que ***** no enteró el impuesto correspondiente por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes de conformidad con lo establecido en los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no obstante, en su declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, debió haber pagado el impuesto correspondiente a los ingresos generados a través de su subsidiaria ***** sujeta a un régimen fiscal preferente.
- Sin que fuera obstáculo a lo anterior que ***** obtuvo durante el ejercicio 2007, ingresos

por concepto de rentas las cuales fueron erogadas desde México, así como que los equipos arrendados estuvieron en todo momento México, y que por ello supuestamente no están sujetos a regímenes fiscales preferentes puesto que habrán de tributar bajo el régimen aplicable a los ingresos con fuente de riqueza en México "Título V", pues tal y como se manifestó anteriormente, el objetivo tanto de la legislación nacional así como de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo regímenes fiscales preferentes fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes.

- Que el ingreso cuya acumulación se va a anticipar y por ende, el impuesto sobre la renta correspondiente, era un ingreso por dividendo o utilidades o en general por cualquier ganancia distribuida, la cual proviene de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, pues proviene de la inversión que mantuvo ***** ** durante el ejercicio de 2007, en la entidad extranjera denominada *****
***** haciéndose valer una interpretación evidentemente equívoca al considerar que el artículo 212 primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, establece, que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, son aquellos ingresos que obtengan directamente las entidades residentes en el extranjero, lo que contradice lo estipulado por el propio primer párrafo del multicitado artículo 212, lo que resultaba más evidente al retomar los antecedentes históricos y legislativos de dicha disposición.
- Reiterando que los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que se pretende gravar anticipadamente el



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 329 -

artículo 212 la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, son los ingresos que obtendría ***** una vez que ***** los distribuyera, que no estuvieran gravados en el extranjero o lo estuvieran con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto que causarían y pagarían en México.

- Lo que en el caso resultaba incluso más evidente pues los ingresos por arrendamiento de equipos de telecomunicaciones obtenidos por la entidad denominada ***** se efectuaron por una entidad residente en México, según manifestación de la propia contribuyente ***** lo que originó claramente una erosión en la base fiscal gravable en México por dos motivos; i) ***** controla a la entidad denominada ***** por lo que puede decidir el momento de reparto de los dividendos erosionando la base fiscal en México al diferir la acumulación de los ingresos o utilidades respectivos; y ii) una entidad residente en México que efectuó los referidos pagos por concepto de arrendamiento de equipos, considerados regalías y por lo tanto ingresos pasivos de conformidad con el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 212, décimo primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ordenamiento vigente en 2007, provocando mayor erosión en la base tributaria en México, mediante la posibilidad que tenía la entidad que efectuó los referidos pagos (su parte relacionada *****) de deducirlos para efectos del pago del impuesto sobre la renta, por lo que el

caso es justo el tipo de casos que busca gravar el régimen en análisis.

- Que en cuanto a la "certificación" con la que supuestamente se acredita que los ingresos obtenidos por *****
***** ***** estuvieron gravados con un impuesto sobre la renta igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, observa que de dicho documento no se acredita que por los ingresos que generó ***** ***** ***** hubiera causado y pagado en Chile más del 75% del impuesto que se hubiera causado y pagado en México, tal y como se establece en el artículo 212, segundo y cuarto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, aunado a que fue omisa en proporcionar la documentación que acreditara la causación y el pago del impuesto para demostrar que no estuvieron sujetos a regímenes fiscales preferentes.
- Que no pasaba por desapercibida la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, que establece se deberá presentar copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta o su equivalente de la entidad extranjera o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un impuesto igual o superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.
- Que la contribuyente fue omisa en proporcionar la documentación que acreditara que los ingresos que obtuvo ***** ***** ***** se causaron y pagaron en el extranjero a más del 75% del impuesto sobre la renta que causarían y pagarían México, pues lo único que proporcionó



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** **

- 331 -

fue la certificación, y no acompañó a dicho documento la documentación que acreditara la causación ni mucho menos que el pago del impuesto sobre la renta en el extranjero, tales como declaraciones de impuestos con su respectivo acuse de recepción, estados de cuenta bancarios, comprobantes de transferencia electrónicas, cheques, constancias emitidas por las Autoridades recaudatorias de Chile, donde se confirmara la causación del impuesto y la recepción del pago del mismo, no obstante lo previsto en la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 y lo único que proporcionó fue copia simple de la declaración de impuestos de *****
***** que traía como consecuencia que de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, debía ser considerados como sujetos a regímenes fiscales preferentes.

- Que suponiendo sin conceder que la "certificación" en comento, tuviera valor probatorio por sí sola, lo cierto es que de la misma se desprende que por los ingresos en análisis ***** no causó ni pagó en su país más del 75% del impuesto que causaría y pagaría en México, pues según dicho documento, los ingresos de ***** estuvieron sujetos en Chile a un "impuesto en primera categoría" del 17%, y después, en el supuesto de que ***** efectuara el reparto de dividendos, supuestamente estarían sujetos a un impuesto del 35%, por lo que únicamente causó un impuesto a la tasa del 17%, por lo que no pago más del 75% del impuesto que hubiera causado y pagado en México durante el ejercicio 2007 por los ingresos que generó, por lo

que se reforzaba la conclusión de que los ingresos que obtuvo ***** **** ** ***** a través de *****
***** **** están sujetos a regímenes fiscales preferentes de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, y por lo tanto ***** **** ** ***** debía enterar el impuesto correspondiente, así como los accesorios a los que se haya hecho acreedor.

- Que no pasa por alto que ***** **** ** ***** detentó en 2007 el 99% de las acciones de *****
y es quien ejerce el control para materializar el reparto de dividendos, utilidades o ganancias, de tal modo que en el presente caso se materializa el tipo de operaciones y esquemas que tanto la legislación mexicana como la OCDE buscan desalentar y fiscalizar, fijando la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, por lo que resultaba absurdo concluir que no se estaba ante ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, alegando que si algún día se reparten dividendos, se pagaría un impuesto superior al 75% del que se causaría y pagaría en México, cuando justamente el problema que busca resolver la legislación aplicable es el diferimiento indefinido de la acumulación de los ingresos provocado por el control que permite decidir el momento del reparto de esos dividendos, de ahí que es absurdo pensar que la referida legislación permite que los contribuyentes consideren causado y pagado un impuesto que hipotéticamente se pagaría en un momento determinable por el propio contribuyente, pudiendo diferir indefinidamente ese momento.
- Por lo que la Administración de Fiscalización Internacional “1”, dependiente de la Administración Central de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 333 -

Fiscalización Internacional, adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, del Servicio de Administración Tributaria, procedió a determinar el crédito fiscal en materia del impuesto sobre renta, por el ejercicio fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007, derivado de la orden de revisión GSD9800086/13, contenida en el oficio número 900-07-04-2013-198, del 27 de febrero de 2013, puesto que quedó demostrado que ***** ** * omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007, determinando el impuesto como sigue:

LIQUIDACIÓN

1. ***** ** * omitió el pago del impuesto sobre la renta causa por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes generados durante el ejercicio de 2007.
2. ***** ** * mantuvo en la entidad *****
***** ** * una participación promedio por día del 99%.
2. La contribuyente proporcionó copia simple de la declaración anual de ***** donde se observó que el impuesto pagado en la República de Chile ascendió al monto de ***** pesos chilenos (CLP), mismos que equivalían a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal del 2007.

3. Que de la declaración anual correspondiente al ejercicio de 2007 de la entidad denominada ***** se refleja una utilidad, sobre la cual se determinó el impuesto en Chile, en cantidad de ***** CLP que convertidos según los tipos de cambio establecidos en el Diario Oficial de la Federación del 4 de enero de 2008, donde se establecía la equivalencia de 0.0021 pesos chilenos por dólar y el 28 de diciembre de 2007, donde se establecía la equivalencia de 10.8662 pesos mexicanos por dólar, resultó una utilidad antes de impuestos en cantidad de ***** MXN, en términos de lo dispuesto por el artículo 20, tercer y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación del 2007.

4. Por lo cual ***** omitió el pago del impuesto sobre la renta causado por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, generados durante el ejercicio de 2007, a través de la entidad residente en el extranjero denominada ***** los cuales originaron una utilidad gravable en cantidad de ***** MXN, en términos de los artículos 212, primer y segundo párrafos y 213, primer y segundo párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

5. Por lo que dado que la entidad residente en el extranjero denominada ***** generó una utilidad en cantidad total de ***** MXN, a la cual se le aplicó el porcentaje de participación promedio diaria que tuvo ***** en ella, resultando la base gravable de la entidad objeto de estudio, en cantidad total de ***** MXN, a la cual, a su vez, le aplicó la tasa del 28% prevista en el artículo 10 primer párrafo, en relación con el artículo 213, sexto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el resultado del impuesto histórico omitido



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 335 -

por ***** ** * derivado de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, por el ejercicio fiscal de 2007, resulto en cantidad de ***** MXN, en términos de los artículos 212, primer, segundo y cuarto párrafo, así como el artículo 213, primer, segundo y sexto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

ACTUALIZACIÓN DE IMPUESTO

- Derivado de lo anterior, y de conformidad con el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, éstas deberán de actualizarse desde el mes en que debió de hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, y dado que ***** ** * no enteró al Fisco Federal la contribución generada con motivo de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes durante el ejercicio fiscal de 2007, ésta debe actualizarse y pagar los recargos correspondientes.
- ***** ** * debió pagar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes por el ejercicio fiscal de 2007, durante el mes de marzo del 2008, por lo que el factor de actualización se obtuvo dividiendo el último INPC del mes de diciembre de 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 10 de enero de 2017, que corresponde a 122.515, entre el INPC correspondiente al mes de febrero de 2008, que constituye el mes anterior a la fecha en que ***** ** * estaba obligada a presentar la declaración anual.

- Por lo que el impuesto actualizado resulta de multiplicar el impuesto omitido histórico por el factor de actualización, es decir, la cantidad de ***** MXN.

RECARGOS GENERADOS POR EL AÑO DE 2008.

- Mientras que los recargos determinados a ***** **** ** se calcularon multiplicando la contribución omitida actualizada por las diferentes tasas mensuales vigentes en cada uno de los meses transcurridos desde el mes en que debió pagar el impuesto omitido en marzo de 2008, hasta el mes de febrero de 2013.

RESUMEN DE RECARGOS:

Impuesto omitido actualizado:	*****
(x)Tasa de Recargos	67.80%
Abril-diciembre 2008	11,30%
Enero-diciembre 2009	13.56%
Enero-diciembre 2010	13,56%
Enero-diciembre 2011	13,56%
Enero-diciembre 2012	13,56%
Enero-marzo 2013	2.26%

IMPORTE DE RECARGOS: ** *****

- Por lo anterior, el importe de los recargos determinados a cargo de ***** **** ** causados por la falta de pago oportuno del impuesto omitido actualizado asciende a \$***** MXN.

MULTA

- Por haber dejado de enterar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 337 -

preferentes, del ejercicio fiscal de 2007 que correspondía,
***** ** * se hace acreedora a la imposición de una
multa mínima que es del 55% sobre el beneficio indebido,
de conformidad con el artículo 76 primer párrafo del Código
Fiscal de la Federación vigente en 2007, por la cantidad de
\$*****

RESOLUTIVOS

- Resultó un crédito fiscal actualizado al 9 de febrero de 2017 a cargo de ***** ** * en su calidad de sujeto directo en materia del impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, objeto de estudio por el ejercicio fiscal de 2007, en cantidad de \$*****

De lo anterior se advierte que la Administración de Fiscalización Internacional “1”, le determinó un crédito fiscal a ***** ** * en cantidad de \$***** , por concepto de impuesto sobre la renta, actualización, recargos y multas, correspondiente al ejercicio fiscal de 2007, atendiendo a las siguientes consideraciones:

1.- Que derivado del ejercicio de facultades de comprobación conoció que ***** ** * durante el ejercicio de 2007, mantuvo una participación del 99% en la sociedad denominada ***** quien era residente para efectos fiscales en la República de Chile, por lo que en tanto que ***** recibirá efectivamente el ingreso de *****

2.- Que de conformidad con el artículo 212 de la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, los residentes en México o los

residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarían el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes generado directamente o a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda, considerando ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, por no estar gravados en el extranjero o estarlo con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México.

3.- Que el impuesto pagado por ***** en la República de Chile ascendió al monto de *'***** pesos chilenos mismos que equivalen a un monto de \$**'***** MXN, que equivale a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pagado en México por el ejercicio de 2007, es decir, el impuesto que pagó en su país de residencia resulta inferior al 75% que se causaría y pagaría en México y por ello en su declaración anual de impuesto sobre la renta correspondiente a 2007, debió haber pagado el impuesto correspondiente a los ingresos generados a través de su subsidiaria ***** sujeta a un régimen fiscal preferente.

De lo anterior, se advierte que la autoridad, para determinar que ***** debió pagar el impuesto sobre la renta causado por sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes por el ejercicio fiscal de 2007, se fundó en el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, no obstante, previo a analizar su contenido conviene puntualizar **qué debe entenderse por interpretación jurídica.**

Para ello es dable señalar que el derecho regula la vida en sociedad aplicándose a los hechos producidos o derivados de las relaciones intersubjetivas con trascendencia jurídica. Esta regulación se realiza a través de la aplicación del conjunto de normas jurídicas que constituyen el derecho objetivo y positivo. La aplicación del Derecho debe consistir entonces en la culminación de un proceso lógico mental que se



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 339 -

da desde una regla general hasta la adopción de una decisión particular, es así que la aplicación de las normas jurídicas se caracteriza, de este modo, como manifestación de la vigencia del derecho.

Pero el supuesto de hechos de la norma es siempre de carácter general con relación a la descripción del hecho al cual habrá de ser aplicado, surge entonces la necesidad de subsumir adecuadamente este último dentro de aquél, lo que se consigue a través de la interpretación.

Las normas jurídicas en las que el Derecho vigente se encuentra plasmado se expresan mediante el lenguaje, pero éste, al prescribir una norma, puede ser oscuro y/o dudoso, puede tener un trasfondo doctrinario y/o un sentido técnico, etc., en fin, puede a primera impresión expresar no precisamente la voluntad del legislador; de repente no con exactitud y probablemente hasta ni siquiera cercanamente podría contener la intención que éste tuvo para sancionar la norma que se ha puesto en vigencia, o dicha norma puede incluso ser reproducción cercana o fiel de una norma extranjera, en cuyo caso es posible que ni el legislador supiera el sentido exacto y cabal de la norma que habría puesto en vigencia. Los hechos, a su vez, pueden ser tan variados y diversos que no se dejan prever total e inequívocamente por las normas jurídicas.

Así como el lenguaje muchas veces puede no ser claro, las normas jurídicas, por tener que valerse del elemento lingüístico para expresarse, no escapan a esta posibilidad, a lo que contribuye la diversidad de los hechos. La doctrina, es casi unánime en considerar que al interpretar no estamos solamente ante una mera posibilidad de falta de claridad en el texto de la norma, puesto que la interpretación de las normas siempre está presente al momento de aplicar el derecho; por más que la norma que va

ser objeto de interpretación no revista mayor complicación para desentrañar su significación y sentido.

Así, tenemos que la interpretación jurídica es una actividad que consiste en establecer el significado o alcance de las normas jurídicas y de los demás estándares que es posible encontrar en todo ordenamiento legal.

En ese sentido, la aplicación del Derecho debe consistir entonces en la culminación de un proceso lógico mental que se da desde una regla general hasta la adopción de una decisión particular. La aplicación de las normas jurídicas se caracteriza, de este modo, como manifestación de la vigencia del derecho.

Luego entonces, tenemos que la interpretación jurídica es una actividad que consiste en establecer el significado o alcance de las normas jurídicas y de los demás estándares que es posible encontrar en todo ordenamiento jurídico.

Ahora bien, resulta pertinente tener presente que el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, establece que las disposiciones fiscales que establezcan las cargas de los particulares, las excepciones a las mismas, así como las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, siendo que los preceptos que imponen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, como se sigue:

“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal”.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 341 -

No obstante lo anterior, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante jurisprudencia 2a./J. 133/2002, ha determinado que tal restricción no genera impedimento alguno para que el intérprete de la norma acuda a los diversos métodos de interpretación a fin de conocer la verdadera intención del creador de las disposiciones, cuando de su análisis literal, en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, esto con la finalidad de realizar la aplicación estricta de la hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance. Criterio que es del tenor literal siguiente:

“Registro digital: 185419

Instancia: Segunda Sala

Novena Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 133/2002

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XVI, diciembre de 2002, página 238

Tipo: Jurisprudencia

CONTRIBUCIONES. LAS DISPOSICIONES REFERENTES A SUS ELEMENTOS ESENCIALES, AUNQUE SON DE APLICACIÓN ESTRICTA, ADMITEN DIVERSOS MÉTODOS DE INTERPRETACIÓN PARA DESENTAÑAR SU SENTIDO.

*El hecho de que el legislador haya establecido que las disposiciones fiscales que prevén elementos esenciales, como son sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de una contribución y las excepciones a ésta, son de aplicación estricta, no significa que el intérprete **no pueda acudir a los diversos métodos que permiten conocer la verdadera intención del creador de aquellas disposiciones**, cuando de su análisis literal en virtud de las palabras utilizadas, sean técnicas o de uso común, se genere incertidumbre sobre su significado, ya que el efecto de lo ordenado por el legislador es obligar a aquél a que realice la aplicación estricta de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coincidan con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance.”*

Por lo anterior, si bien es cierto las disposiciones de índole fiscal deben de aplicarse de forma estricta, en caso de duda, esta Juzgadora podrá auxiliarse de distintos métodos de interpretación para clarificar el alcance de las normas en estudio, como pueden ser histórico, literal, sistemático, y teleológico, entre otros.

Ahora bien, como una cuestión previa, en entendimiento del establecimiento del régimen especial, para los ingresos provenientes de territorios con regímenes fiscales preferentes que se establece en el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es necesario desentrañar cuáles son las finalidades que se persiguen.

Para tal efecto, es menester atender a los procesos legislativos correspondientes a las reformas que ha sufrido la Ley del Impuesto sobre la Renta en lo correspondiente al tratamiento otorgado a las inversiones efectuadas por los residentes en México en los países con regímenes fiscales preferentes. Asimismo, deben tenerse en cuenta las recomendaciones de la OCDE en el informe titulado “Harmful Tax Competition: an Emerging Global Issue, a través del cual se establecen los lineamientos que han de seguir los países miembros contra el fenómeno de la competencia fiscal perjudicial, atendiendo a cada ordenamiento jurídico.

En México existe una regulación para los ingresos que provienen de fuente de riqueza ubicada en los países que tienen un régimen fiscal preferente desde mil novecientos noventa y siete, denominándolas “jurisdicciones de baja imposición fiscal”.

En la exposición de motivos de la ley que establece y modifica diversas leyes fiscales, para el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y siete, la Comisión de la Cámara de origen, con fecha siete de noviembre de mil novecientos noventa y seis, sostuvo lo siguiente:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 343 -

“Se proponen adecuaciones al régimen fiscal aplicable a las operaciones internacionales, congruentes con las nuevas prácticas y los tratados para evitar la doble tributación que tiene en vigor el país. Lo anterior, para inhibir el uso de jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Así, se propone:

Incorporar en ley la lista de las jurisdicciones que se consideran de baja imposición fiscal. Hacer acumulables para los accionistas o beneficiarios que sean residentes en México, las utilidades de empresas situadas en dichos países, aún antes de su distribución. Establecer la obligación de reportar toda inversión en los países mencionados. Tipificar como delito, con una penalidad de tres meses a tres años de prisión, el incumplimiento de la obligación de informar sobre las inversiones realizadas, directa o indirectamente, en los llamados paraísos fiscales.

Hacer no deducibles los pagos hechos a países de baja jurisdicción fiscal, salvo que se compruebe que las operaciones se hicieron a precios de mercado.

Establecer la presunción de que todos los pagos entre empresas o establecimientos residentes en México y países de baja jurisdicción fiscal son pagos entre partes relacionadas.

Establecer que las comisiones y demás pagos por mediaciones a residentes en los países mencionados están sujetos a una tasa de retención del 30%.

Para el caso de los intereses que provengan de créditos que se hubieran otorgado a personas morales, establecimientos permanentes o bases fijas en el país de residentes en el extranjero, por personas morales residentes en México o en el extranjero que sean partes relacionadas, se propone no permitir la deducción de dichos intereses cuando los mismos excedan a los intereses de mercado. Con esta medida se evitará una merma importante en la recaudación”.

De lo anterior se advierte que, atendiendo a las nuevas prácticas y los tratados para evitar la doble tributación, en México se comenzaron a regular las inversiones efectuadas por residentes en el país, en jurisdicciones de baja imposición fiscal, con la finalidad de inhibir dicha práctica.

Para tal efecto, se introdujeron parámetros para conocer las inversiones y las operaciones, que los residentes llevaran a cabo en jurisdicciones de baja imposición para darles un carácter especial.

Ahora bien, entre las medidas establecidas están: la acumulación anticipada de los dividendos, limitación para la deducción de los intereses y pagos efectuados a “paraísos fiscales” con la presunción de que son entre partes relacionadas, el incumplimiento de la obligación de informar sobre las inversiones realizadas en dichas jurisdicciones, tipificarlo como delito, las comisiones y pagos por mediaciones sujetarlos a una tasa del treinta por ciento, se estableció una lista de países o territorios considerados como jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Posteriormente, en la reforma a Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir de dos mil dos, se establece un nuevo título en la Ley del Impuesto sobre la Renta, denominado “De los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes y de las Empresas Multinacionales”.

Se agruparon las disposiciones que regulan los territorios fiscales preferentes en un título en específico, que se divide en dos capítulos: el primero, relativo a las inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes, que incorporó las disposiciones aplicables a las jurisdicciones de baja imposición fiscal previstas en diversas normas; y por otro lado, el segundo que incluyó las disposiciones previstas en la ley anterior en materia de precios de transferencia.

Al respecto, en la exposición de motivos del Decreto por el que se modificaron diversas disposiciones fiscales para el ejercicio fiscal de dos mil dos, la comisión de la Cámara de origen con fecha cinco de abril de dos mil uno, sostuvo lo siguiente:

“Singular importancia reviste para nuestro sistema tributario la existencia de territorios con regímenes fiscales preferentes. Ello es así, en virtud de que dichos territorios, al no gravar de forma global los ingresos de las empresas o personas físicas o al hacerlo con tasas meramente simbólicas, se han convertido en



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 345 -

centros de atracción de inversiones, cuyo único propósito es evitar el pago del impuesto sobre la renta.

Con base en lo anterior, diversas empresas multinacionales manipulan los precios de las operaciones realizadas con sus subsidiarias ubicadas en territorios con regímenes fiscales preferentes, situando en ellos la mayor parte de utilidad que legítimamente corresponde a nuestro país, evitando el pago del gravamen.

Por lo anterior, es necesario establecer de manera clara el tratamiento fiscal de los ingresos obtenidos por inversiones realizadas en territorios con regímenes fiscales preferentes, así como de las obligaciones que deben cumplir las empresas multinacionales en materia de precios de transferencia.
[...]

Territorios con régimen fiscal preferente

En este ámbito se plantea incorporar las disposiciones aplicables a las jurisdicciones de baja imposición fiscal en un Título específico denominado "De los Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes y Empresas Multinacionales", con la finalidad de facilitar la aplicación de las disposiciones relativas a los ingresos provenientes de dichos territorios.

Actualmente existen prácticas de evasión fiscal mediante inversiones en territorios que, a pesar de no estar contemplados en la lista de jurisdicciones de baja imposición fiscal, otorgan beneficios fiscales similares a los previstos por éstas.

Por lo que, con la finalidad de desalentar dichas operaciones por parte de los contribuyentes y así evitar la erosión de la base gravable, se propone que esa Soberanía establezca como medida antiabuso, el considerar como inversiones en regímenes fiscales preferentes aquéllas que hayan sido sujetas a un impuesto sobre la renta efectivo que sea nulo o mínimo, es decir, inferior al 80% del impuesto que se hubiere pagado en México en términos del Título II".

De lo anterior se desprende que se propuso establecer de forma clara y precisa la regulación de los ingresos obtenidos por inversiones realizadas en territorios con regímenes fiscales preferentes y las obligaciones de las empresas multinacionales en materia de precios de transferencia, derivado de la evasión fiscal que ha ocasionado la existencia de dichos regímenes.

Asimismo, se advierte que se propuso como medida “antiabuso”, que se considerarán como inversiones sujetas a dichos regímenes, las que estén sujetas a un impuesto sobre la renta efectivo que sea nulo o inferior al 80% del impuesto que se hubiera pagado en México; sin embargo, ello no fue aprobado.

Con posterioridad, el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta fue reformado el 1 de diciembre de 2004, para el ejercicio 2005, disposición que se encontraba vigente en el periodo revisado y el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, y que se transcribe a continuación:

"A nivel internacional, la OCDE ha identificado la existencia de regímenes preferenciales en los sistemas fiscales de la mayoría de sus países miembros y no miembros, los cuales se han considerado nocivos, en virtud de que están enfocados exclusivamente a triangular inversión extranjera, toda vez que estos regímenes otorgan esquemas de exención o establecen un impuesto mínimo, aunado a que por los mismos no se intercambia información tributaria.

Existen países que aun cuando no son considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes, de conformidad con los criterios establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta, sí cuentan con regímenes preferenciales específicos que llegan a crear prácticas fiscales nocivas, no obstante que sus respectivas, disposiciones generales en materia de impuesto sobre la renta no cuentan con elementos preferenciales. Provocando esquemas de efusión y evasión fiscal del pago del impuesto en México, en virtud de la considerable disminución de la carga fiscal que obtienen al invertir en dichos regímenes, sin tener la obligación de aplicar las disposiciones relativas a los territorios con regímenes fiscales preferentes.

Debido a lo anterior, y con la finalidad de desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo los regímenes antes señalados, sobre todo cuando obtengan ingresos pasivos, tales como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, esta Comisión considera acertada la propuesta de incluir un artículo en donde se establezca la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivo pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México, Siendo que esta práctica ha sido acogida por una gran mayoría de países que incluyen en sus legislaciones fiscales reglas contra los regímenes fiscales preferentes, toda vez que permite



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 347 -

identificar los mismos sin tener que calificar a todo un régimen tributario, cuando éste pueda sólo tener esquemas preferenciales específicos.

Se coincide en considerar en que una disposición de esta naturaleza evitaría que el contribuyente eluda o difiera el pago del impuesto en México al operar en jurisdicciones a las que no les son aplicables las reglas sobre territorios con regímenes fiscales preferentes, al no estar incluidas en la lista que de estos territorios se contienen de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero que sí cuentan con regímenes preferenciales.

En lo referente a ingresos activos que pudieran obtener los residentes en México por los que se hubiera gozado de un régimen fiscal preferente, esta Comisión considera acertada la propuesta contenida en la iniciativa que se dictamina, para efecto de establecer que no tendrán que anticipar la acumulación de dichos ingresos siempre que el país donde se generen tengan en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México, o en caso de no tenerlo, que las autoridades fiscales extranjeras permitan el intercambio de información sobre operaciones del contribuyente en su territorio.

Además, abunda señalar que uno de los principales problemas relacionados con los regímenes fiscales preferentes es el relativo a la falta de intercambio de información para efectos fiscales, lo cual es un obstáculo para que las autoridades fiscales mexicanas verifiquen el cumplimiento de las obligaciones fiscales, siendo que existen algunas jurisdicciones que mantienen restricciones para intercambiar información para efectos fiscales, sobre ingresos generados en su territorio.

Es importante señalar que esta comisión dictaminadora, considera pertinente aclarar en la fórmula establecida en el artículo 212 de la iniciativa, que el régimen propuesto aplica cuando los ingresos no se encuentre sujetos a gravamen en el extranjero, ya que en algunos casos no sólo los ingresos están sujetos a un impuesto inferior al impuesto sobre la renta que se pagaría en México, sino que se exenta del pago a los ingresos".

En el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, esta precisó que a nivel internacional la OCDE había identificado la existencia de regímenes preferenciales en los sistemas fiscales de la mayoría de sus países miembros y no miembros, considerado nocivos al estar enfocados en triangular inversión extranjera, pues otorgaban

esquemas de exención o establecían un impuesto mínimo, sin intercambio de información tributaria.

Así la razón de la inclusión de la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de los regímenes fiscales preferentes —siempre que el impuesto sobre la renta efectivo pagado en el extranjero sea inferior, en el porcentaje aludido, al que se pagaría en México—, fue la de desalentar y fiscalizar dichos regímenes, sobre todo cuando tengan ingresos pasivos, pues el legislador consideró que de tal manera se evita la elusión o diferimiento del pago del impuesto sobre la renta en México, al realizar operaciones en jurisdicciones a las que no les aplican las reglas de los regímenes fiscales preferentes.

Asimismo, se señala que no se tendrá que anticipar la acumulación de los ingresos activos —vinculados a algún régimen fiscal preferente— que pudieran obtener los residentes en México, cuando exista entre el país en el que se generen y México un acuerdo amplio de intercambio de información, o bien, que se permita por parte de las autoridades fiscales extranjeras dicho intercambio sobre operaciones del contribuyente en su territorio, derivado del problema que genera para las autoridades fiscales mexicanas, la falta de intercambio de información para efectos fiscales, y con la finalidad de fiscalizar con efectividad los ingresos obtenidos en el extranjero, sin que necesariamente se trate de un régimen fiscal preferente, se impone una obligación a los contribuyentes de informar sobre los ingresos que se obtengan en los países que restringen el intercambio de información¹.

Lo anterior, como respuesta a la búsqueda que en foros internacionales se ha realizado, de que exista un mismo tratamiento en las

1

Desde la incorporación del régimen general aplicable (mil novecientos noventa y siete), al establecer modificaciones (dos mil dos) y en las disposiciones vigentes en 2007 (dos mil cinco), el legislador fiscal manifestó claramente su participación en el esfuerzo por combatir las mencionadas prácticas. Inclusive, en dos mil dos y dos mil cinco habla expresamente de “desalentar”, de “evitar maniobras de manipulación” o “evitar erosión de la base gravable”, independientemente de que se trate de “paraísos fiscales” propiamente dichos, o de regímenes fiscales preferentes que no se consideren “paraísos”.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 349 -

legislaciones internas en lo referente a las consecuencias de los regímenes fiscales preferentes, cuando se trate de países miembros y no miembros de la OCDE, atendiendo a las particularidades y modalidades propias de los ordenamientos jurídicos respectivos.

Ahora bien, una vez precisados los procesos legislativos de las reformas en cuestión, es menester referirnos a las recomendaciones, así como a los lineamientos guía de acción, fijados en el informe titulado “Harmful Tax Competition: an Emerging Global Issue” presentado por la OCDE, en relación con la cooperación internacional con respecto a la competencia fiscal nociva, que han sido considerados por los países miembros, como punto de referencia para su adecuación en cada legislación.

Las recomendaciones al respecto, consistieron en las siguientes:

- 1. Que los países miembros aprueben los lineamientos sobre regímenes fiscales preferenciales nocivos, y establezcan un foro para implementar los lineamientos y otras recomendaciones.*
- 2. Establecimiento de una lista de paraísos fiscales.*
- 3. Identificar los vínculos con los paraísos fiscales.*
- 4. Que el Foro se encargue de desarrollar y promover activamente principios de buena administración Fiscal.*
- 5. Promover las recomendaciones establecidas en el informe y los lineamientos aprobados.*

Los lineamientos para enfrentar a los Regímenes Fiscales Preferentes consisten, esencialmente, en los siguientes:

1. Abstenerse de adoptar nuevas medidas o extender su alcance, reforzar medidas existentes, bajo la forma de disposiciones legislativas o prácticas administrativas relacionadas con la tributación que puedan constituir prácticas fiscales nocivas tal y como se definen en la Sección III del Capítulo 2 del presente informe.

2. Revisar las medidas existentes con el propósito de identificar aquellas medidas, bajo la forma de disposiciones legislativas o prácticas administrativas relacionadas con la tributación, que constituyen prácticas fiscales nocivas tal y como se definen en la Sección III del capítulo 2 del presente informe. Las medidas serán informadas al Foro sobre Prácticas Fiscales Nocivas y serán incluidas en una lista dentro de dos años a partir de la fecha en que estos lineamientos son aprobados por el Consejo de la OCDE.

3. Eliminar las características nocivas de sus regímenes fiscales preferenciales identificados en la lista referida en el párrafo 2 antes del término de 5 años iniciando a partir de la fecha en la que se aprobaron los Lineamientos por el Consejo de la OCDE.

No obstante, con respecto a los contribuyentes que resultan beneficiados de tales regímenes al 31 de diciembre de 2000, los beneficios que se derivan serán eliminados a más tardar el 31 de diciembre de 2005. Ello garantizará que dichos beneficios fiscales particulares hayan sido totalmente eliminados después de esta fecha. La lista referida en el párrafo 2 será revisada anualmente para eliminar aquellos regímenes que no constituyen más regímenes fiscales preferenciales nocivos.

4. Cada país miembro de la Organización que considere que alguna medida existente aún no incluida en la lista referida en el párrafo 2, o que una medida nueva o propuesta por sí mismo o por otro país, constituye una medida, bajo la forma de disposiciones legislativas o prácticas administrativas relacionadas con la tributación, pueda constituir una práctica fiscal nociva a la luz de los factores identificados en la Sección III del Capítulo 2 del presente Informe, puede solicitar que la medida sea examinada por los países miembros a través del Foro sobre Prácticas Fiscales Nocivas a efectos de la aplicación del párrafo 1 o para inclusión en la lista referida en el párrafo 2. El foro puede proporcionar una opinión no vinculante al respecto.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 351 -

5. Coordinar, a través del foro, sus respuestas nacionales y las relativas al convenio, en materia de prácticas fiscales nocivas adoptadas por otros países.

6. Usar el foro para alentar activamente a países no miembros a que se asocien a dichos lineamientos.

En tales términos, la OCDE ha identificado la existencia de regímenes fiscales preferentes y la necesidad de actuar, tanto colectiva como individualmente, para combatir la competencia nociva, y contrarrestar el esparcimiento de los regímenes fiscales preferenciales dirigidos hacia actividades financieras y otros servicios, para lo cual los miembros de dicha organización, han aprobado los lineamientos antes transcritos tendientes a fomentar la cooperación internacional para combatir el desarrollo de los regímenes fiscales preferenciales nocivos.

Así las cosas, tomando en consideración las recomendaciones creadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico —la cual ha hecho hincapié en el establecimiento de medidas para contrarrestar los efectos dañinos de los denominados “paraísos fiscales” como tales, y también para eliminar las características nocivas de los regímenes preferentes, en términos amplios—, la legislación mexicana, específicamente la Ley del Impuesto sobre la Renta ha establecido una distinción del tratamiento de los ingresos provenientes de regímenes fiscales preferentes.

De lo anteriormente expuesto, es que es posible advertir que México, al suscribir la declaración sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la OCDE, asumió el compromiso de admitir sus propósitos y objetivos, entre los cuales se encuentra el desalentar las prácticas nocivas fiscales que conllevan una afectación a nivel nacional e internacional.

En esa tesitura y atendiendo tanto a los procesos legislativos que han configurado el tratamiento legal aplicable a la inversión a través de los citados regímenes fiscales, como a los documentos que acreditan la intención internacional de combatir su proliferación, puede concluirse que la legislación mexicana ha marcado como finalidad de dichas medidas, el **regular mecanismos para combatir las prácticas de competencia fiscal internacional nocivas, así como el combate a la posibilidad de manipular la base de tributación, mediante el uso de vehículos jurídicos que aprovechan los beneficios inherentes a la inversión en regímenes fiscales preferentes.**

Tal finalidad, ha sido sostenida también por el Alto Tribunal, al señalar que la misma es perfectamente admisible, desde el punto de vista constitucional, considerando la interpretación sistemática de sus artículos 3o., 16, 25 y 31, fracción IV, de conformidad, pues del último de los numerales mencionados se desprende que es intención del Constituyente que todos los mexicanos —y, como ha sido interpretado, aun los extranjeros residentes en territorio nacional y, en general, los que de alguna manera sean beneficiarios de los servicios y bienes públicos proporcionados por el Estado— contribuyan al sostenimiento de los municipios, entidades federativas y de la propia Federación, en una medida acorde a la capacidad de cada persona, igualitaria y de conformidad con los lineamientos aprobados por el pueblo soberano, a través de sus representantes populares.

Como cualquier obligación elevada a rango constitucional, la de contribuir es una que tiene una trascendencia mayúscula, pues no se trata de una simple imposición soberana, derivada únicamente de la potestad del Estado, sino que tiene una vinculación social, una aspiración más alta, vinculada a los fines perseguidos por la propia Constitución.

Así se desprende, entre muchos otros, de los artículos 3o. y 25 de nuestra Ley Fundamental, mismos que establecen, en su parte conducente, lo que a continuación se transcribe:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 353 -

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

“Artículo 3o. Todo individuo tiene derecho a recibir educación. El Estado —Federación, Estados, Distrito Federal y Municipios— impartirá educación preescolar, primaria y secundaria. La educación preescolar, primaria y la secundaria conforman la educación básica obligatoria.

La educación que imparta el Estado tenderá a desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano y fomentará en él, a la vez, el amor a la Patria y la conciencia de la solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia.

I.- Garantizada por el artículo 24 la libertad de creencias, dicha educación será laica y, por tanto, se mantendrá por completo ajena a cualquier doctrina religiosa;

II.- El criterio que orientará a esa educación se basará en los resultados del progreso científico, luchará contra la ignorancia y sus efectos, las servidumbres, los fanatismos y los prejuicios. Además:

a).- Será democrático, considerando a la democracia no solamente como una estructura jurídica y un régimen político, sino como un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo; [...].”

“Artículo 25. *Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.*

El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará al cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución.

Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.

[...]"

De las transcripciones que anteceden, se deduce que la Constitución aspira a que se promueva el desarrollo social —dando incluso una dimensión sustantiva al concepto de democracia, acorde a estos fines, encauzándola hacia el mejoramiento económico y social del pueblo—. Asimismo, se observa que la Ley Fundamental otorga una importancia destacada a la consecución de un orden en el que el ingreso y la riqueza se distribuyan de una manera más justa, para lo cual participarán con responsabilidad social los sectores público, social y privado.

Así, de la Constitución se desprende que el sistema tributario tiene como objetivo el recaudar los ingresos que el Estado requiere para satisfacer las necesidades básicas de la comunidad, haciéndolo de manera que el mismo resulte justo —equitativo y proporcional—, con el propósito de procurar el crecimiento económico y la más adecuada distribución del ingreso y la riqueza, para el desarrollo óptimo de los derechos tutelados por la Carta Magna.

En efecto, resulta necesario advertir que los derechos económicos, sociales y culturales, promovidos a nivel constitucional durante las primeras décadas del siglo XX, no han sido incorporados al ordenamiento jurídico de las democracias constitucionales simplemente por ser considerados como un elemento adicional de protección.

Por el contrario, la razón de ser de tales derechos está en el hecho de que su mínima satisfacción es una condición indispensable para el goce de los derechos civiles y políticos. Dicho de otra forma, sin la satisfacción de unas condiciones mínimas de existencia, sin el respeto de las condiciones materiales de existencia de los individuos, toda pretensión de efectividad de los derechos clásicos de libertad e igualdad formal, consagrados en el Capítulo Primero del Título Primero de nuestra Ley Fundamental, se reducirá a un mero e inocuo formalismo. Sin la efectividad de los derechos económicos, sociales y culturales, los derechos civiles y



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 355 -

políticos son una ilusión. Y a la inversa, sin la efectividad de los derechos civiles y políticos, los derechos económicos, sociales y culturales son insignificantes.

En este contexto, debe destacarse que, entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a la que hace referencia el artículo 25 constitucional, está la obligación de contribuir establecida en el artículo 31, tomando en cuenta que la exacción fiscal, por su propia naturaleza, significa una reducción del patrimonio de las personas y de su libertad general de acción. En efecto, de eliminarse un impuesto, los contribuyentes dispondrían para sí mismos de mayor riqueza y de más oportunidades de autodeterminación. Sin embargo, la libertad que se gana al quedar liberado de la imposición es fugaz, pues ésta se pierde en la defensa de los derechos propios, antes garantizada por el Estado, sostenido con las propias contribuciones.

De esta manera, la propiedad tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales puede destacarse la que corresponde al deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social.

Así, dada la importancia del deber de contribuir al sostenimiento del Estado, resulta perfectamente válido que la legislación —y la administración tributaria en el ámbito competencial que le corresponda— prevea las reglas necesarias para combatir las prácticas fiscales nocivas que por sus características merman a la recaudación y con ello al gasto público, en el entendido de que la misma se encuentra indisolublemente ligada a un principio de responsabilidad social para la consecución de los fines a los que la propia Constitución aspira.

Al respecto, la Primera Sala del Alto Tribunal ha sostenido la tesis aislada número 1a. CXIX/2006, misma que se transcribe a continuación:

“OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD. El sistema tributario tiene como objetivo recaudar los ingresos que el Estado requiere para satisfacer las necesidades básicas de la comunidad, haciéndolo de manera que aquél resulte justo -equitativo y proporcional, conforme al artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos-, con el propósito de procurar el crecimiento económico y la más justa distribución de la riqueza, para el desarrollo óptimo de los derechos tutelados por la Carta Magna. Lo anterior, en virtud de que la obligación de contribuir -elevada a rango constitucional- tiene una trascendencia mayúscula, pues no se trata de una simple imposición soberana derivada de la potestad del Estado, sino que posee una vinculación social, una aspiración más alta, relacionada con los fines perseguidos por la propia Constitución, como los que se desprenden de la interpretación conjunta de los artículos 3o. y 25 del Texto Fundamental, consistentes en la promoción del desarrollo social -dando incluso una dimensión sustantiva al concepto de democracia, acorde a estos fines, encauzándola hacia el mejoramiento económico y social de la población- y en la consecución de un orden en el que el ingreso y la riqueza se distribuyan de una manera más justa, para lo cual participarán con responsabilidad social los sectores público, social y privado. En este contexto, debe destacarse que, entre otros aspectos inherentes a la responsabilidad social a que se refiere el artículo 25 constitucional, se encuentra la obligación de contribuir prevista en el artículo 31, fracción IV, constitucional, tomando en cuenta que la exacción fiscal, por su propia naturaleza, significa una reducción del patrimonio de las personas y de su libertad general de acción. De manera que la propiedad tiene una función social que conlleva responsabilidades, entre las cuales destaca el deber social de contribuir al gasto público, a fin de que se satisfagan las necesidades colectivas o los objetivos inherentes a la utilidad pública o a un interés social, por lo que la obligación de contribuir es un deber de solidaridad con los menos favorecidos”².

Así, considerando que es lógico que el propio sistema tributario prevea mecanismos que permitan hacer exigible a los particulares

² Tesis aislada 1a. CXIX/2006, establecida por la Primera Sala de este Alto Tribunal, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo XXIV, correspondiente a julio de dos mil seis, de rubro “OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OBEDECEN A UN DEBER DE SOLIDARIDAD”. El precedente respectivo se identifica en los siguientes términos: “Amparo en revisión 846/2006”, 31 de mayo de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo”.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 357 -

esa obligación constitucional, de cuyo cumplimiento depende la eficacia misma de las finalidades sociales encomendadas constitucionalmente al Estado. De tal forma que el legislador, en ejercicio de la potestad constitucional de imponer medidas de desaliento que afecten la recaudación, constriñendo la esfera jurídica de los derechos individuales, está legitimado para regular la manera como se debe cumplir una determinada obligación tributaria.

En efecto, el texto constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es la sufragación de los gastos públicos, tanto de la Federación, como de la Ciudad de México, entidades federativas y municipios, dentro de un marco legal, que sea proporcional y equitativo. Así pues, es dable afirmar que el sistema tributario está integrado por diversas normas, a través de las cuales se cumple con el objetivo asignado por la Ley Fundamental.

La creación del mencionado sistema tributario, por disposición constitucional, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, por lo que se le debe reconocer a éste un espacio legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva.

En tal virtud, debe señalarse que el poder tributario pertenece al ámbito de facultades legislativas y que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política —amplio, mas no ilimitado—, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal de los tributos.

Al respecto, resulta aplicable lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia este Tribunal Pleno de rubro: “GASTOS Y EROGACIONES DE LAS PERSONAS. EL ESTADO TIENE FACULTAD DE GRAVARLOS EN EJERCICIO DE SU POTESTAD TRIBUTARIA”³, así como la aislada de la Primera Sala de rubro: “SISTEMA TRIBUTARIO. SU DISEÑO SE ENCUENTRA DENTRO DEL ÁMBITO DE LIBRE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA, RESPETANDO LAS EXIGENCIAS CONSTITUCIONALES”⁴.

En este entendido, es que a partir del dos mil cinco, el legislador estableció en el Capítulo I, del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, un sistema especial de tributación respecto de los ingresos provenientes de regímenes fiscales preferentes, en el cual se incorporó la regla propuesta por la OCDE consistente en la acumulación anticipada de los ingresos, con el fin de contrarrestar, entre otras medidas, el efecto de

³ Tesis de jurisprudencia P./J. 38 12/89, establecida en la Octava Época por el Pleno de la Sala Superior, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, tomo IV, primera parte, julio a diciembre de 1989, página 129, cuyo texto dispone lo siguiente: “El artículo 31, fracción IV, de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, otorga al legislador ordinario la facultad de determinar cómo y en qué forma los mexicanos deben contribuir al gasto público. El legislador tiene facultad para seleccionar el objeto del tributo siempre que éste satisfaga los principios establecidos en la Constitución. El precepto constitucional señalado no establece como requisito que los gravámenes se impongan sólo a los ingresos, a los bienes o al capital. Al no existir restricción constitucional en este sentido el Estado está facultado para gravar erogaciones o gastos en dinero o en especie que revelen capacidad contributiva de quienes los efectúan y, por ende, sean susceptibles de ser objeto de imposición por parte del Estado”.

⁴ Tesis aislada número 1a. XLIX/2006, establecida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXIII, correspondiente a marzo de 2006, página 210, cuyo texto dispone lo siguiente: “El Texto Constitucional establece que el objetivo del sistema tributario es cubrir los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal y de los Estados y Municipios, dentro de un marco legal que sea proporcional y equitativo, por ello se afirma que dicho sistema se integra por diversas normas, a través de las cuales se cumple con el mencionado objetivo asignado constitucionalmente. Ahora bien, la creación del citado sistema, por disposición de la Constitución Federal, está a cargo del Poder Legislativo de la Unión, al que debe reconocérsele un aspecto legítimo para definir el modelo y las políticas tributarias que en cada momento histórico cumplan con sus propósitos de la mejor manera, sin pasar por alto que existen ciertos límites que no pueden rebasarse sin violentar los principios constitucionales, la vigencia del principio democrático y la reserva de ley en materia impositiva. En tal virtud, debe señalarse que el diseño del sistema tributario, a nivel de leyes, pertenece al ámbito de facultades legislativas y que, como tal, lleva aparejado un margen de configuración política —amplio, mas no ilimitado—, reconocido a los representantes de los ciudadanos para establecer el régimen legal del tributo, por lo que el hecho de que en un determinado momento los supuestos a los que recurra el legislador para fundamentar las hipótesis normativas no sean aquellos vinculados con anterioridad a las hipótesis contempladas legalmente, no resulta inconstitucional, siempre y cuando con ello no se vulneren otros principios constitucionales”. El precedente respectivo es identificado en los siguientes términos: “Amparo en revisión 1914/2005. 18 de enero de 2006. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo”.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 359 -

la competencia fiscal nociva que puede provocar la tributación a través de los vehículos jurídicos vinculados a este tipo de jurisdicciones.

Tal actuación del legislador federal —como se desarrolló anteriormente—, es congruente con la voluntad de México de incorporarse a un organismo como la OCDE, mismo que ha pugnado por la unificación de reglas que combatan la competencia fiscal perjudicial.

En tales términos, de los procesos legislativos que han sido citados en el presente considerando, puede advertirse que una de las intenciones del legislador al establecer un sistema especial de tributación en el Capítulo I, Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, era combatir la elusión fiscal que pudiera derivar del tipo de régimen, así como de los privilegios inherentes a los denominados “régimenes fiscales preferentes”, como específicamente acontece con la práctica de diferir el reconocimiento del ingreso que podría corresponder al contribuyente residente en México.

Abona a lo anterior, lo razonado en el amparo en revisión 107/2008, por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el que dedicó en el considerando CUARTO para realizar una serie de precisiones en torno a las implicaciones de los paraísos fiscales y los mecanismos que sin constituir paraísos permiten que la obligación fiscal sea aminorada. El Pleno destacó que existe una intención internacional de desincentivar la inversión en los territorios que cuenta con un régimen fiscal preferente, entre los que se encuentran los paraísos fiscales y otras jurisdicciones normales que no constituyen paraísos, pero pueden dar lugar a una disminución de la obligación tributaria.

En el precedente en cita, la Suprema Corte destacó además que la globalización también ha tenido un efecto negativo, consistente en

dejar abiertas nuevas formas mediante las que las personas y las corporaciones pueden minimizar o eludir los impuestos, y que pueden recogerse como parte de la política fiscal de algún Estado que, de esta forma, se dirigiría a atraer capitales. Bajo tales esquemas, se puede erosionar la base de tributación de los Estados, y éstos pueden reaccionar alterando la estructura de su tributación —sustituyendo el peso de los gravámenes, a fin de que descansen más en factores con menor movilidad, o bien, dando preferencia a impuestos al consumo— en franca afectación al adecuado reparto de la carga fiscal entre los gobernados, así como la consecución de los fines constitucionales que corresponden a la tributación, de forma que el impuesto sobre la renta terminará pesando únicamente —o en mayor medida— sobre los demás factores de la producción, principalmente, el trabajo.

Establecido lo anterior, conviene traer a colación del contenido del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, el que por su importancia se transcribe:

“Artículo 212. Los residentes en México o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto conforme a lo dispuesto en este Título, por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

Para los efectos de esta Ley, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. Los ingresos a que se refiere este Título son los generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, aun en el caso de que dichos ingresos no hayan sido distribuidos a los contribuyentes de este Título.

Para determinar si los ingresos se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos del párrafo anterior, se deberá considerar cada una de las operaciones que efectúen los contribuyentes de este Título, directamente o a



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 361 -

través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen directa o indirectamente. Los contribuyentes en lugar de considerar cada operación, podrán optar por considerar las operaciones realizadas por empresa, entidad, figura jurídica y país o territorio con un régimen fiscal independiente, en donde se generen los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que las inversiones y los ingresos cumplan con las proporciones y controles que para tales efectos se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

Se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente cuando el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior, en términos de este artículo, por la aplicación de una disposición legal, reglamentaria, administrativa, de una autorización, devolución, acreditamiento, o cualquier otro procedimiento, al impuesto causado o pagado en México.

Asimismo, tendrán el tratamiento de ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que se generen en una o más entidades o figuras jurídicas extranjeras transparentes fiscalmente, en las que el contribuyente tenga una participación indirecta por conducto de otra entidad o figura jurídica transparente fiscalmente.

Para los efectos de este Capítulo se considera que las entidades o figuras jurídicas extranjeras son transparentes fiscalmente, cuando no sean consideradas como contribuyentes del impuesto sobre la renta en el país en el que estén constituidas o sean residentes para efectos fiscales, y los ingresos que se generen a través de dicha entidad o figura jurídica estén gravados a nivel de sus integrantes.

En los casos en que los ingresos se generen de manera indirecta, se deberán considerar los impuestos efectivamente pagados por todas las figuras o entidades jurídicas a través de las determinar el impuesto sobre la renta inferior a que se refiere este artículo.

Cuando el país en el que se generan los ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México, los contribuyentes que generen ingresos distintos de los ingresos pasivos señalados en este artículo no los considerarán como ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. En los casos en que no se tenga dicho acuerdo, los contribuyentes podrán aplicar lo establecido en este párrafo, siempre que, el contribuyente y las entidades o figuras jurídicas a través de las cuales se generen ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, dictaminen sus estados financieros por un contador público independiente que pertenezca a una firma de contadores

con presencia en México, por el ejercicio de que se trate y el contribuyente presente dicho dictamen en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación. Los contribuyentes que realicen operaciones de compra y venta de bienes en el comercio internacional a través de entidades o figuras jurídicas del extranjero en las que participen directa o indirectamente, no podrán aplicar lo dispuesto en este párrafo a los ingresos que se generen por la comercialización de bienes cuya procedencia o destino sea México.

No se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, en los términos de este artículo, los generados a través de personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que los ingresos derivados de dichas entidades o figuras provengan de la realización de actividades empresariales sujetas a tales regímenes, y al menos el 50% de los activos totales de estas entidades o figuras consistan en activos fijos, terrenos e inventarios, que estén afectos a la realización de dichas actividades y formen parte de los demás activos a que se refiere el párrafo décimo primero de este artículo. El valor de los activos a que se refiere este párrafo se determinará conforme a lo dispuesto en los artículos correspondientes de la Ley del Impuesto al Activo, sin considerar para estos efectos las deducciones por inversiones en el impuesto sobre la renta, a que se refiere esta Ley.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará tratándose de ingresos que generen las mencionadas personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, por concepto de intereses; dividendos; regalías; ganancia en la enajenación de acciones, títulos valor o de bienes inmuebles; los derivados del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, así como los ingresos percibidos a título gratuito cuando se obtengan con motivo del ejercicio de actividades empresariales, cuando dichos ingresos representen más del 20% de la totalidad de los generados por el contribuyente.

Se consideran ingresos pasivos los intereses; dividendos; regalías; ganancia en la enajenación de acciones, títulos valor o de bienes inmuebles; los derivados del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, así como los ingresos percibidos a título gratuito, cuando éstos no se generen con motivo del ejercicio de actividades empresariales.

En los casos en los que se haga referencia a ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, se entenderán incluidos los que se generen de manera directa o indirecta en sucursales, personas morales, de bienes inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión, y cualquier forma de participación en entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 363 -

inversión, así como en cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, sujetos a dichos regímenes, inclusive las que se realicen a través de interpósita persona.

Se presume, salvo prueba en contrario, que son transferencias a cuentas de una persona residente en México, las transferencias provenientes de cuentas de depósito, inversión, ahorro o cualquier otra similar, efectuadas u ordenadas por dicha persona residente en el país, a cuentas de depósito, inversión, ahorro o cualquier otra similar, en instituciones financieras cuyas cuentas o instrumentos de inversión estén sujetos a regímenes fiscales preferentes. Para los efectos de este párrafo, se considera que son ingresos en cuentas sujetas a regímenes fiscales preferentes de dicha persona, entre otros casos, cuando las cuentas referidas sean propiedad o beneficien a las personas mencionadas en la fracción I del artículo 176 de esta Ley, o a su apoderado, o cuando estas personas aparezcan como titulares o cotitulares de las mismas, como beneficiarios, apoderados o autorizados para firmar u ordenar transferencias.

No se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que se generen con motivo de una participación indirecta promedio por día que no le permita al contribuyente tener el control efectivo de estos ingresos o el control de su administración, a grado tal, que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los rendimientos, utilidades o dividendos, ya sea directamente o por interpósita persona. Para estos efectos, se presume, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene influencia en la administración y control de los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Para la determinación del control efectivo, se considerará la participación promedio diaria del contribuyente y de sus partes relacionadas, en los términos del artículo 215 de esta Ley o personas vinculadas, ya sean residentes en México o en el extranjero. Para los efectos de este párrafo, se considera que existe vinculación entre personas, si una de ellas ocupa cargos de dirección o de responsabilidad en una empresa de la otra, si están legalmente reconocidos como asociadas en negocios o si se trata del cónyuge o la persona con quien viva en concubinato o son familiares consanguíneos en línea recta ascendente o descendente, colaterales o por afinidad, hasta el cuarto grado.

Para los efectos de esta Ley, se considera que el contribuyente tiene a disposición de las autoridades fiscales la contabilidad de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, cuando la proporcione en el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.”

(Énfasis añadido)

De la interpretación del precepto legal antes transcrito, se advierte que el mismo dispone:

✓ Los **residentes en México** y los residentes en el extranjero **con establecimiento permanente en el país**, están obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en ese Título VI, por los ingresos:

- Con fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente.
- Los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

✓ Que se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

✓ Generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito y los que hayan sido determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, **aun y cuando no hayan sido distribuidos a los contribuyentes de ese Título.**

✓ Para determinar si los ingresos se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes, se deberá considerar cada una de las operaciones que efectúen los contribuyentes de este Título, directamente o a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 365 -

directa o indirectamente. Los contribuyentes en lugar de considerar cada operación podrán optar por considerar las operaciones realizadas por empresa, entidad, figura jurídica y país o territorio con un régimen fiscal independiente, en donde se generen los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, siempre que las inversiones y los ingresos cumplan con las proporciones y controles que para tales efectos se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

✓ Adicionalmente, se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente cuando el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior, por la aplicación de una disposición legal, reglamentaria, administrativa, de una autorización, devolución, acreditamiento, o cualquier otro procedimiento, al impuesto causado o pagado en México.

Establecido lo anterior, es que esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, advierte que el artículo 212 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, debe leerse, en el entendido de que contempla que los residentes en México, estarán obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en el Título VI, por los ingresos que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas, por lo que su aplicación no descansa, en sí la fuente de riqueza de la empresa extranjera este ubicada en México o en el extranjero, sino en que como se dijo, la empresa residente en México, tenga ingresos por empresas extranjeras en las que participen.

Puesto que, como se ha sostenido lo que se busca es desalentar y fiscalizar las inversiones realizadas bajo los regímenes fiscales preferentes, sobre todo cuando se obtengan ingresos pasivos,

tales como intereses, dividendos, regalías, ganancias de capital, entre otros, consideró acertada la propuesta de incluir la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos provenientes de este tipo de regímenes, siempre que el impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero sea inferior al que se pagaría en México.

Esto al anticipar la acumulación del ingreso, con lo que se atribuye al residente en México, el ingreso generado a través de una entidad extranjera, conminándolo a anticipar la acumulación del ingreso de fuente de riqueza en el extranjero, vinculado con un régimen fiscal preferente, lo que parte de un presupuesto necesario contemplado por el legislador como detonante de los efectos de la norma, a saber: que el contribuyente tenga el control de los ingresos o administración de la entidad o figura jurídica residente en el territorio sujeto a un régimen fiscal preferente.

En efecto, el legislador tributario entiende que el causante se encuentra en posibilidad de lograr el diferimiento del reconocimiento del ingreso, dado que podría comercialmente asignar los recursos de que se trate a otra entidad jurídica residente en un país con un régimen fiscal preferente, sobre la cual ejercería un control que ofrece una alternativa al inmediato reconocimiento que derivaría de la acumulación en territorio nacional, cubriendo el respectivo impuesto sobre la renta en México.

Abunda a lo anterior, el que si bien tratándose del impuesto sobre la renta, este impuesto recae sobre una manifestación general de riqueza, debe tenerse presente que la capacidad contributiva de los gobernados no se determina únicamente por la cuantía de la renta obtenida, sino también por la fuente de la que proviene ésta o, incluso, por las especiales circunstancias que rodean su obtención; de ahí que el legislador puede válidamente establecer diversas categorías de causantes, a los que conferirá un tratamiento diverso atendiendo a las circunstancias objetivas que reflejen una diferente capacidad contributiva.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 367 -

En este aspecto, conviene observar lo sostenido por la Segunda Sala del Alto Tribunal, al tenor de la tesis aislada de rubro: “RENTA. PARA ABORDAR EL ESTUDIO DE LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, DEBE TENERSE PRESENTE QUE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS GOBERNADOS NO SE DETERMINA ÚNICAMENTE POR LA CUANTÍA EN QUE AQUÉLLA SE OBTIENE, SINO TAMBIÉN POR LA FUENTE DE LA QUE PROVIENE O, INCLUSO, POR LAS CIRCUNSTANCIAS QUE RODEAN SU GENERACIÓN”⁵.

Finalmente conviene aclarar a la actora, que no obstante, señala que los ingresos provenientes de fuente de riqueza nacional, pagados a residentes en el extranjero no escapan de la potestad impositiva mexicana, pues quienes realicen dichos pagos al extranjero, deberán observar las disposiciones fiscales relativas a los ingresos de fuente de riqueza nacional, obtenidos por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país, contenidas en el Título V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y los Tratados Internacionales suscritos por el Gobierno

⁵ Tesis 2a. CLVII/2001, establecida por la Segunda Sala, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XIV, agosto de 2001, novena época, página 247, cuyo texto se transcribe a continuación: “Conforme a la jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, para analizar la proporcionalidad y equidad de un impuesto debe verificarse, en principio, en qué términos se realiza el respectivo hecho imponible, tomando en cuenta su naturaleza, es decir, si grava una manifestación general de la riqueza de los gobernados, o bien, si recae sobre una manifestación aislada de ésta; asimismo, si los respectivos contribuyentes, al ubicarse en la hipótesis de hecho que genera la obligación tributaria, lo hacen en las mismas circunstancias o en diversas que ameriten un trato desigual. En ese contexto, tratándose del impuesto sobre la renta, que recae sobre una manifestación general de riqueza, debe tenerse presente que la capacidad contributiva de los gobernados no se determina únicamente por la cuantía de la renta obtenida, sino también por la fuente de la que proviene ésta (capital o trabajo) o, incluso, por las especiales circunstancias que rodean su obtención; de ahí que el legislador puede válidamente establecer diversas categorías de causantes, a los que conferirá un tratamiento diverso atendiendo a las circunstancias objetivas que reflejen una diferente capacidad contributiva, por lo que para determinar si el trato desigual, que se da a las diferentes categorías de contribuyentes del citado impuesto es proporcional y equitativo, debe verificarse si las circunstancias que distinguen a un grupo de otros reflejan una diversa capacidad contributiva y si con tal distinción se grava en mayor medida a los que, por esas situaciones de hecho, manifiestan en mayor grado esa capacidad”. Los precedentes respectivos se identifican en los siguientes términos: “Amparo en revisión 970/99. *****. 27 de abril de 2001. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina. Amparo en revisión 738/2000. Ernesto Pérez Charles. 27 de abril de 2001. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretaria: Alma Delia Aguilar Chávez Nava”.

Mexicano, conviene aclarar a la actora que se encuentra haciendo alusión a cuestiones diversas.

En un primer aspecto, debe decirse que dicho argumento resulta **infundado**, pues el hecho de ubicar un ingreso en dos Títulos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en abstracto, no implica una duplicidad en el gravamen, o la determinación de una deuda tributaria que exceda a la capacidad del causante.

Aunado a que si bien podría considerarse que se está ante un caso de doble tributación, dado que el ingreso, en un primer momento, impactó la esfera jurídica del receptor del pago, determinándose la procedencia de un cobro mediante retención efectuada por la fuente pagadora, en relación con un tributo a cargo del residente en el extranjero, mientras que, adicionalmente, la legislación conmina al residente en el territorio nacional, o al establecimiento permanente del no residente, a atribuirse como propios los ingresos generados a través de las entidades o figuras residentes en el extranjero, aun cuando no mediara la distribución del dividendo o la repartición de la utilidad.

En efecto, conceptualmente, la doble tributación no se actualiza sino en aquellos casos en los que la misma entidad pública grava en más de una ocasión el mismo hecho imponible u objeto, entendido éste como el ingreso proveniente de una actividad económica y/o de cualesquiera de sus facetas, que son señalados en la norma jurídica respecto del punto de incidencia que da lugar a la causación del impuesto.

Sin embargo, existe la posibilidad de acreditar el impuesto pagado en términos del Título V, en principio, correspondiente al ingreso de la entidad no residente en el país, contra el tributo generado de conformidad con el Título VI, es decir, el que corresponde a los ingresos del residente en territorio nacional, por lo que el acreditamiento, pone de manifiesto que constituye un mecanismo eficaz para resolver los casos en



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 369 -

los que se podría dar una doble tributación, con lo cual se posibilita que la deuda tributaria se ajuste a la capacidad contributiva del sujeto obligado.

Ahora bien, en primer término, se advierte que no existe controversia en relación a si la contribuyente ***** es residente en México, de conformidad con lo previsto por el artículo 9 fracción II, del Código Fiscal de la Federación, disposición que establece:

“Artículo 9.- Se consideran residentes en territorio nacional:

(...)

II. Las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

(...)”

De la disposición transcrita, se advierte que las personas morales que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, se considerarán residentes en el territorio nacional.

En este sentido, es inconcuso que la empresa ***** ** ***** es una sociedad mexicana sujeta que se ubica en el supuesto de residencia previsto en el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación vigente en 2007, por lo que al ser un residente en el territorio nacional se encuentra obligada a cumplir con lo previsto por las disposiciones fiscales y en ese sentido, por ser una persona moral sujeta al pago del Impuesto sobre la Renta de conformidad con lo previsto en el artículo 1 la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007 que establece:

“Artículo 1º Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

*I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
(...)”*

El que prevé que los residentes en México, causan el Impuesto sobre la Renta con motivo de la percepción de ingresos cualquiera que sea su fuente de riqueza de donde procedan.

Por otro lado, también resulta importante destacar que para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas.

Establecido lo anterior y en tanto que como se conoció de la resolución recurrida, analizada con anterioridad, derivado del ejercicio de facultades de comprobación, la autoridad conoció que ***** **** ** ***** durante el ejercicio de 2007, recibiría efectivamente ingresos de su subsidiaria ***** quien era residente para efectos fiscales en la República de Chile, en tanto que mantuvo en ella una participación del 99%, por lo que al respecto, resultaba aplicable el régimen previsto por los artículos 212, 213 y 214 de Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, al existir un derecho patrimonial cuya cuantificación en los términos del Capítulo I del Título VI se justifica en el control que se ejerce sobre la entidad o figura jurídica, y se basa en el hecho de que, en circunstancias económicas ordinarias, como agente racional, la proporción en la que se participa en la entidad extranjera, también daría lugar a una utilidad o rendimiento en un monto determinado.

En otras palabras, si bien puede reconocerse que un monto equivalente al ingreso generado por la entidad jurídica, acotada al porcentaje en el que participa el inversionista residente en México, tradicionalmente no sería reconocido como ingreso, dado que aún no se



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 371 -

trataría de un derecho en crédito, nacido a partir de la exigibilidad de la prestación, tampoco puede soslayarse que existe un derecho corporativo a obtener el ingreso de que se trate y que, si no han dado las condiciones ordinarias que darían lugar a la exigibilidad y al reconocimiento de la incorporación del derecho en crédito, cuantificable en un monto cierto, ello deriva de que depende del causante la decisión respectiva, por lo que se valida atribuirle el ingreso, si ello se ajusta a su participación.

De tal manera, esta concepción de gravar un ingreso anticipado, esto es, sin que necesariamente existiera una modificación positiva en el patrimonio del causante, constituye una excepción a la regla general de tributación, justificada por las condiciones en las que se puede generar el ingreso, así como en la trascendencia que tiene la tributación, como un deber de solidaridad, por lo que no se estima reprochable que se acuda a mecanismos que busquen evitar el diferimiento en el reconocimiento del ingreso, así como tampoco se considera cuestionable que se intente disuadir a los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, de configurar sus operaciones en una forma tal que coincida con la disminución de la carga tributaria propia, y en un escenario en el que no se contaría con elementos para fiscalizar la operación de que se trate, dada la falta de transparencia en cuanto a la existencia y manejo de recursos en los territorios sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Así, en tanto que ***** ** * se trata de una empresa residente en México, obligada al pago el impuesto conforme a lo dispuesto en el Título VI, por los ingresos que generó a través de *****
***** ** * por tratarse aquella, de una figura jurídica extranjera en la que ***** ** * participaba en el capital, resultando aplicable el texto del artículo 212 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, que en su texto prevé que los residentes en México, estarán obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en el Título VI, por los ingresos que generen a

través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas.

En ese sentido resulta **infundado**, lo argumentado por la actora en el sentido de que la operación con su sociedad subsidiaria ***** no se ubica dentro de la hipótesis normativa establecida por artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta Sobre la Renta vigente en el ejercicio de 2007; pues los ingresos de dicha sociedad provenían de fuente de riqueza ubicada en México y no de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, en tanto que como se ha dicho, son tales ingresos los que se ubican, en la hipótesis expresamente prevista, por el primer párrafo del artículo 112 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y por ello le resultaba aplicable.

Al contemplar que los residentes en México, estarán obligados a pagar el impuesto conforme a lo dispuesto en el Título VI, por los ingresos que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas, por lo que resulta irrelevante si la fuente de riqueza de la empresa extranjera, es nacional o extranjera, por lo cual resulta **infundado**, lo argumentado en el sentido de que si la fuente de riqueza no se ubica en el extranjero, sino en México, el supuesto no se surte y por ello contrario a su apreciación sí se encontraba obligado a observar las disposiciones relativas a los regímenes fiscales preferentes respecto de tales ingresos.

En este sentido es que, se estima también que el argumento de la actora en el que señala que se está contraviniendo el contenido del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, resulta **infundado**, toda vez que la disposición normativa sí contempla el supuesto que se aplicó a la contribuyente y por ello se encontraba sujeta a lo previsto en el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al tratarse de una empresa residente



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 373 -

en México, con ingresos que se generen a través de una figura jurídica extranjera en la que participa con capital, es que puede decirse, que existió una aplicación estricta de la norma, aunado a que lo anterior es acorde con la verdadera intención del creador de las disposiciones.

Por lo que el hecho de que los ingresos de la figura jurídica extranjera, provengan de fuente de riqueza nacional, no hace inaplicable el supuesto previsto por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta simplemente, al partir de la premisa falsa, como lo es, el que sólo los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, que a su vez se ubiquen en un régimen fiscal preferente, deben gravarse en los términos de tal disposición, no obstante, como se ha señalado, la empresa residente en México, deberá anticipar el pago del impuesto cuando se trate de ingresos que se generen a través de una figura jurídica extranjera en la que participa con capital, por lo que el hecho de que los ingresos de *****
***** correspondieran al pago que *****
efectuó desde México en el ejercicio de 2007, por concepto de arrendamiento de equipos de telecomunicaciones ubicados en México, no hace que la disposición no resulte aplicable.

Una vez establecido lo anterior, conviene traer a colación lo previsto en los artículos 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los cuales forman parte de la regulación de los ingresos por regímenes fiscales preferente y los cuales disponen:

“Artículo 213. Para los efectos de este Título, se consideran ingresos gravables los ingresos del ejercicio a que se refiere el artículo 212 de esta Ley, sujetos a regímenes fiscales preferentes, en el ejercicio al que correspondan, en el momento en que se generen, de conformidad con lo dispuesto en los Títulos II y IV de la misma, siempre que no se hayan gravado con anterioridad en los términos de los Títulos antes citados, aun en el caso de que no se hayan distribuido los ingresos, dividendos o utilidades, en la proporción de la participación

directa o indirecta promedio por día que tenga la persona residente en México o el residente en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional.

Los ingresos gravables a que se refiere este artículo se determinarán cada año de calendario y no se acumularán a los demás ingresos del contribuyente, inclusive para los efectos de los artículos 14, 15, 127, 169 y 170, según corresponda, de esta Ley. **El impuesto que corresponda a los mismos se enterará conjuntamente con la declaración anual.** Se considera que los ingresos a que se refiere este artículo se generan en las fechas a que se refiere esta Ley.

Cuando los contribuyentes tengan a disposición de las autoridades fiscales la contabilidad de los ingresos a que se refiere el artículo 212 de esta Ley y presenten dentro del plazo correspondiente la declaración informativa a que se refiere el artículo 214 de la misma, podrán disminuir proporcionalmente a su participación directa o indirecta promedio por día, las deducciones que correspondan a dichos ingresos de conformidad con lo previsto por los Títulos II y IV de la misma, de la totalidad de los ingresos gravables del ejercicio a que se refiere este artículo, para determinar la utilidad o pérdida fiscal de los citados ingresos y, en su caso, podrán determinar el resultado fiscal de las mismas, disminuyendo las pérdidas en que hayan incurrido los contribuyentes de este Capítulo, en los términos del artículo 61 de esta Ley. Para estos efectos, el contribuyente únicamente disminuirá dichas pérdidas de la utilidad fiscal de los cinco ejercicios siguientes derivados de los ingresos previstos en este artículo.

Para los efectos de la determinación de los ingresos a que se refiere este artículo, el contribuyente considerará ingreso gravable el interés devengado a favor y el ajuste anual por inflación acumulable a que se refiere el artículo 46 de esta Ley. No obstante lo anterior, podrá deducir el ajuste anual por inflación deducible, en términos del citado artículo, siempre que presente la declaración informativa mencionada anteriormente.

Las personas que generen ingresos de forma directa sujetos a un régimen fiscal preferente en los que no tengan el control efectivo o el control de su administración, podrán pagar el impuesto en los términos de este artículo hasta que perciban los ingresos, dividendos o utilidades correspondientes. Salvo prueba en contrario, se presume que dichas personas tienen control en los mencionados ingresos.

El impuesto se determinará aplicando la tasa prevista en el artículo 10 de esta Ley, al ingreso gravable, utilidad fiscal o resultado fiscal, a que se refiere este artículo, según sea el caso.

El contribuyente llevará una cuenta de los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes que estén a lo dispuesto por el artículo 212 de esta Ley. Esta cuenta se



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 375 -

adicionará con los ingresos gravables, utilidad fiscal o resultado fiscal de cada ejercicio, por los que se haya pagado el impuesto a que se refiere este artículo, y se disminuirá con los ingresos, dividendos o utilidades percibidos por el contribuyente sujetos a regímenes fiscales preferentes adicionados de la retención que se hubiere efectuado por la distribución, en su caso, en dicho régimen. Cuando el saldo de esta cuenta sea inferior al monto de dichos ingresos, dividendos o utilidades percibidos, el contribuyente pagará el impuesto por la diferencia aplicando la tasa prevista en el artículo 10 de esta Ley.

El saldo de la cuenta prevista en el párrafo anterior, que se tenga al último día de cada ejercicio, sin incluir el ingreso gravado, la utilidad fiscal o resultado fiscal del mismo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se perciban ingresos, utilidades o dividendos con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha de la percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el mes en que se perciban los ingresos, dividendos o utilidades.

Las cantidades percibidas sujetas a un régimen fiscal preferente se considerarán ingreso, utilidad o dividendo percibido, conforme a lo previsto en este artículo, salvo prueba en contrario.

Los ingresos, dividendos o utilidades percibidos, disminuidos con el impuesto sobre la renta que se haya pagado en los términos de este artículo se adicionarán a la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el artículo 88 de esta Ley. Lo dispuesto en este párrafo sólo será aplicable tratándose de personas morales.

Cuando el contribuyente enajene acciones sujetas a un régimen fiscal preferente se determinará la ganancia en los términos del párrafo tercero del artículo 24 de esta Ley. El contribuyente podrá optar por aplicar lo previsto en el artículo 24 de la misma Ley, como si se tratara de acciones emitidas por personas morales residentes en México.

Tratándose de ingresos derivados de la liquidación o reducción del capital de personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, el contribuyente deberá determinar el ingreso gravable en los términos del artículo 89 de esta Ley. Para estos efectos, el contribuyente llevará una cuenta de capital de aportación que se adicionará con las aportaciones de capital y las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por

cada accionista y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen a cada accionista.

El saldo de la cuenta prevista en el párrafo anterior que se tenga al día del cierre de cada ejercicio se actualizará por el periodo comprendido, desde el mes en que se efectuó la última actualización, hasta el mes de cierre del ejercicio de que se trate. Cuando se efectúen aportaciones o reducciones de capital, con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a esa fecha se actualizará por el periodo comprendido, desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el mes en que se pague la aportación o el reembolso, según corresponda.

El capital de aportación por acción actualizado se determinará dividiendo el saldo de la cuenta de capital de aportación de cada accionista, a que se refiere este artículo, entre el total de acciones que tuviere cada uno de ellos de la persona moral, a la fecha del reembolso, incluyendo las correspondientes a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la misma.

Los contribuyentes a que se refiere este artículo podrán aplicar el acreditamiento a que se refiere el artículo 6o. de esta Ley respecto del impuesto que se hubiera pagado en los regímenes fiscales preferentes.

Los contribuyentes antes señalados podrán efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en términos del Título V de esta Ley, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. Para estos efectos, el impuesto retenido sólo se acreditará contra el impuesto que corresponda pagar de conformidad con este artículo, siempre que el ingreso gravable, utilidad o resultado fiscal, a que se refiere este precepto, incluya el impuesto sobre la renta retenido y enterado en México.

El monto del impuesto acreditable a que se refiere el párrafo anterior no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa prevista en el primer párrafo del artículo 10 de esta Ley, al ingreso gravado en los términos del Título V de la misma.

Para los efectos de este artículo, la contabilidad que los contribuyentes tengan a disposición de las autoridades fiscales deberá reunir los requisitos que establece la fracción I del artículo 87 de esta Ley”.

“Artículo 214., Los contribuyentes de este Título además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, deberán presentar en el mes de febrero de cada año, ante las oficinas autorizadas, declaración informativa sobre los ingresos que hayan generado o generen en el ejercicio inmediato anterior sujetos a regímenes fiscales preferentes, o en sociedades o entidades cuyos ingresos estén sujetos a dichos regímenes, que corresponda al ejercicio inmediato



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 377 -

anterior, acompañando los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro, o en su caso, la documentación que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. Para los efectos de este artículo, se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, tanto los depósitos como los retiros. La declaración a que se refiere este artículo será utilizada únicamente para efectos fiscales.

No obstante lo dispuesto por este Capítulo, los contribuyentes que generen ingresos de cualquier clase provenientes de alguno de los territorios señalados en las disposiciones transitorias de esta Ley, así como los que realicen operaciones a través de figuras o entidades jurídicas extranjeras transparentes fiscalmente a que se refiere el artículo 212 de la misma, deberán presentar la declaración informativa prevista en el párrafo anterior, sin que por este solo hecho se considere que se están generando ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, salvo que se ubiquen en alguno de los supuestos previstos en el artículo 212 de esta Ley, o cuando no cumplan con la presentación de la declaración informativa a que se refiere este párrafo.

El titular y los cotitulares de los ingresos previstos en el primer párrafo de este artículo serán quienes deberán presentar la declaración antes señalada y las instituciones financieras sólo estarán relevadas de presentar la misma, siempre que conserven copia de la declaración presentada en tiempo y forma por el titular y cotitulares de los ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente.

Se considera que el contribuyente omitió la presentación de la declaración a que hace referencia este artículo, cuando no contenga la información relativa a la totalidad de los ingresos que el contribuyente haya generado o genere sujetos a regímenes fiscales preferentes que correspondan al ejercicio inmediato anterior”.

Por lo que se refiere al contenido del citado **artículo 213**, señala que se consideran ingresos gravables los referidos en el artículo 212 de la propia ley, sujetos a regímenes fiscales preferentes, en el momento en que se generen, conforme a los títulos II y IV de dicha ley, siempre que no se hayan gravado con anterioridad y que aun en el caso de que no se hayan distribuido los ingresos, dividendos o utilidades, en la proporción de la participación directa o indirecta promedio por día que

tenga la persona residente en México o el residente en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional. Asimismo, se prescribe que dichos ingresos se determinarán por año calendario y que no serán acumulables a otros ingresos, siendo que el impuesto que les corresponda será pagado junto con la declaración anual. Cuando se presente la declaración informativa y se facilite a la autoridad exactora la contabilidad de los ingresos, los contribuyentes podrán disminuir de la participación promedio que tengan por día, las deducciones correspondientes a esos ingresos y, en su caso, también podrán disminuir de la utilidad fiscal las pérdidas en que incurran en los cinco ejercicios siguientes derivados de los ingresos aducidos.

Además, conforme **al artículo 214**, los contribuyentes deben presentar en el mes de febrero de cada año, declaración informativa sobre los ingresos generados en el ejercicio inmediato anterior, sujetos a regímenes fiscales preferentes, o en sociedades o entidades cuyos ingresos estén sujetos a dichos regímenes, acompañando los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro, o en su caso, la documentación que mediante reglas de carácter general establezca el Sistema de Administración Tributaria. Se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, tanto los depósitos como los retiros y la declaración relativa, será utilizada únicamente para efectos fiscales.

Los contribuyentes que generen ingresos de cualquier clase provenientes de algunos de los territorios señalados en las disposiciones transitorias, y los que realicen operaciones a través de figuras o entidades jurídicas extranjeras transparentes fiscalmente, deben presentar la declaración informativa mencionada, sin que por ese hecho se considere que se están generando ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, salvo que se ubique en los supuestos del artículo 212, o cuando no cumplan con la presentación de la declaración informativa. El titular y los cotitulares de los ingresos previstos en el primer párrafo de este artículo, serán los que deberán presentar la declaración informativa y las instituciones financieras, sólo estarán relevadas de presentar la misma



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 379 -

siempre que conserven copia de la declaración presentada en tiempo y forma por el titular y cotitulares de los ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente. Se considera que el contribuyente omitió la presentación de la declaración, cuando no contenga la información relativa a la totalidad de los ingresos que el contribuyente haya generado o genere sujetos a regímenes fiscales preferentes que correspondan al ejercicio inmediato anterior.

Al respecto refiere la actora que lo señalado por la autoridad en el sentido de que el décimo sexto párrafo del artículo 213, le permite el acreditamiento del impuesto retenido en términos del Título V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no implica que por ese simple hecho, la hipótesis normativa del artículo 212, incluya ingresos de residentes en México diversos a los obtenidos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, por lo que la manifestación de la autoridad en este sentido es irrelevante, pues, no porque se otorgue un derecho al acreditamiento por el impuesto sobre la renta retenido en México, por pagos a un residente en un Régimen Fiscal Preferente, se puede afirmar que el impuesto se causa aun por ingresos procedentes de fuente de riqueza en territorio nacional.

Mientras que la autoridad a foja 224 de la resolución recurrida, señaló que el propio artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, reconoce la posibilidad que tienen los contribuyentes de acreditar el impuesto que hayan retenido y enterado en términos del Título V, por los ingreso sujetos a regímenes fiscales preferentes contra el impuesto que les corresponda pagar de conformidad con el Título VI, lo cual corrobora las conclusiones a las que arribó en el sentido de que los ingresos generados a través de una entidad residente en el extranjero son susceptibles de considerarse sujetos a regímenes fiscales preferentes a pesar de que los ingresos que directamente obtenga la entidad residente en el extranjero tengan fuente de riqueza en territorio

nacional, pues para efectos del pago del impuesto por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, se permite que los contribuyentes acrediten el impuesto que se retuvo y entero conforme a Título V, y concluir lo contrario, haría nugatorio e inaplicable lo dispuesto por el décimo sexto párrafo del artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2007.

Con lo anterior, se advierte que la autoridad, planteó que el hecho de que se concediera el acreditamiento a través del artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hace coherente la mecánica para el pago del impuesto, al respecto conviene señalar que si bien la actualidad, los Estados cuentan con sistemas tributarios sofisticados, inspirados principalmente en el principio de la imposición mundial de la renta. México no es la excepción, dado que las personas residentes en México —sean físicas o morales— determinan su situación fiscal bajo el principio de fuente mundial de riqueza, lo cual implica que los residentes en una determinada jurisdicción tributaria, considerarán los ingresos que obtengan en cualquier lugar del mundo, acumulándolos para efectos de determinar su obligación fiscal en el lugar de residencia.

Bajo dicho principio —también denominado “criterio de residencia”, de “renta universal” o “personal”— se pretende que los residentes tributen por la totalidad de sus rentas, con independencia del país en que se generen, de lo cual se desprende un criterio de vinculación subjetiva, que permite gravar las rentas de los residentes de un país determinado, aun cuando éstas provengan de una jurisdicción fiscal diversa.

En el asunto que se analiza, debe precisarse que, aunque se hace referencia a operaciones internacionales, lo cierto es que los artículos 212, 213 y 214 de Ley del Impuesto sobre la Renta, regulan la tributación en México, de los ingresos percibidos por residentes en territorio nacional —o, en su caso, por los establecimientos permanentes de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 381 -

residentes en el extranjero—, cuando la fuente de riqueza se ubique en regímenes fiscales preferentes.

En tal virtud, bajo el principio de sujeción aplicable a los residentes en territorio nacional, una empresa podría percibir ingresos en México, en alguna jurisdicción fiscal que no se considere régimen fiscal preferente, así como en algún territorio que sí sea considerado como tal y, en los tres casos —con independencia de las responsabilidades tributarias que se hubieren podido adquirir en el extranjero—, el fisco mexicano, en principio, cuenta con el derecho a percibir el impuesto sobre la renta que corresponda a la totalidad del ingreso, considerando que **en un esquema de renta mundial, la totalidad de los ingresos del causante deberán ser declarados en el país de residencia.**

Lo anterior podría dar lugar a fenómenos de doble imposición, en los que un mismo ingreso puede ser gravado en el país de la fuente y en el de residencia, circunstancia ésta que las distintas jurisdicciones fiscales intentan **remediar** bajo diversos mecanismos, como acontece en el caso mexicano **mediante el acreditamiento** del impuesto sobre la renta pagado o retenido en el extranjero, el cual puede ser descontado del impuesto mexicano que se llegue a causar, bajo los parámetros y cumpliendo los requisitos que establece la legislación aplicable, siempre y cuando el tributo se hubiere calculado considerando la totalidad del ingreso, tanto el proveniente de México, como el del resto del mundo.

En ese sentido el que en el artículo 213 de Ley del Impuesto sobre la Renta, permita el acreditamiento del impuesto retenido en términos del Título V, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, suma a la interpretación dada a la norma, en tanto que puesto que el legislador advirtió que podría dar lugar a fenómenos de doble imposición, en los que

un mismo ingreso puede ser gravado en el país de la fuente y en el de residencia, se permitió el acreditamiento, motivo por el cual resulta infundado lo argumentado por la actora, en tanto que esta disposición es acorde, pues el sistema normativo lleva, a que al invertir a través de un régimen fiscal, ello no se traduzca en una afectación a la tributación causada en el país de residencia, sino que se traduce en un porcentaje menor de impuesto acreditable, en relación con el monto del ingreso percibido y por ello lo dispuesto en la norma, es acorde a lo expresado en el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ahora bien, por lo que respecta a lo manifestado por la autoridad, en cuanto a que conforme al cuarto párrafo del artículo 212, el análisis de la legislación extranjera no debe quedarse en la tasa aplicable a los ingresos gravables, sino además, debe analizarse si existen disposiciones de cualquier índole que disminuyen la carga tributaria, con la intención de que el tratamiento de los REFIPRES, resulte aplicable incluso en aquellos casos en donde un país establezca una tasa impositiva alta que finalmente, mediante una reducción impositiva, resulte en una tasa efectiva muy baja.

Conviene recordar que del proceso legislativo antes precisado se advierte, que el sistema implementado en la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta diciembre de dos mil cuatro, para identificar los ingresos provenientes de territorios con regímenes fiscales preferentes, se modificó para implementar un “sistema de fórmula” en lugar de un listado de países, al existir países no listados, que por sus disposiciones generales en materia de impuesto sobre la renta, sí cuentan con esquemas fiscales específicos que disminuyen considerablemente la carga fiscal, lo que provoca prácticas de elusión y evasión fiscal, dado que los contribuyentes que invierten en esos países o jurisdicciones, no están obligados a aplicar las disposiciones relativas a los regímenes fiscales preferentes.

Por lo que conforme al sistema vigente, se consideraban ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente, aquéllos que no estaban



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 383 -

gravados en el país o jurisdicción donde se generan, o bien, cuando el “impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el extranjero” sea inferior al que se pagaría en México.

Para combatir la evasión y elusión fiscal, se impuso la obligación de anticipar la acumulación de los ingresos pasivos provenientes de regímenes fiscales preferentes. Los ingresos activos, sólo se considerarán sujetos a un régimen fiscal preferente, cuando no exista entre el país en el que se generen y México un acuerdo amplio de intercambio de información, o bien, cuando no se permita por parte de las autoridades fiscales extranjeras dicho intercambio de información sobre operaciones del contribuyente en su territorio.

Derivado del problema que genera para las autoridades fiscales mexicanas, la falta de intercambio de información para efectos fiscales, y con la finalidad de fiscalizar con efectividad los ingresos obtenidos en el extranjero, sin que necesariamente se trate de un régimen fiscal preferente, se impone una obligación a los contribuyentes de informar sobre los ingresos que se obtengan en los países que restringen el intercambio de información, es por lo anterior que el pago anticipado del impuesto encuentra su fundamentación, ante la posible "erosión", a los pagos efectuados por una operación con sustancia.

Así el hecho de que el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se refiera a la legislación extranjera del sujeto que percibe los ingresos en otro país, parte de la naturaleza propia de la operación realizada donde, necesariamente, se efectúa un intercambio de información con el extranjero a fin de concretar la operación mercantil que se traduce en el hecho imponible, porque precisamente lo que se pretende es determinar cuál sería el impuesto sobre la renta que se causó y se pagó en ese otro país y que dicho gravamen no sea inferior al 75% del que se

causaría y pagaría conforme a la legislación mexicana en la operación que realizó.

Al respecto el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver **el Amparo en Revisión 107/2009**, señaló que de una interpretación conforme a la Constitución, de los artículos 212, 213 y 214 de Ley del Impuesto sobre la Renta, era posible determinar que no resulta necesario que el residente en México aplicara la legislación o reglamentación administrativa extranjera, pues bastaba, con que se conocieran el monto del ingreso involucrado en la operación y, el monto del impuesto efectivamente pagado en el extranjero.

En tanto que los mismos podían ser simplemente recogidos de la realidad y no requieren de un ejercicio que implique conocer o aplicar el derecho extranjero, pues partiendo del monto del ingreso, se puede hacer el ejercicio aplicando la legislación mexicana, la cual desde ser conocida por el sujeto obligado en términos del Capítulo I del Título VI de la Ley, así obtenida la cifra que corresponda al gravamen conforme a la legislación mexicana, se podía comparar éste con el otro dato requerido, es decir, con el impuesto pagado en el extranjero. De esta forma, la comparación resulta razonablemente accesible para el contribuyente.

Lo anterior, pues lo que le interesa a la legislación aplicable es lo que tiene que ver con el impuesto pagado en el extranjero, frente a un impuesto que no debería haberse pagado en México, al cual la propia legislación se refiere en pospretérito: el impuesto que “se causaría y pagaría en México”, por lo que, cuando la Ley señala que el impuesto extranjero relevante es el “efectivamente causado y pagado”, debe entenderse referido al impuesto pagado, que es un dato que puede recogerse de la realidad, el cual desde luego, también fue impuesto simplemente causado en algún momento.

Así, la interpretación efectuada por esta Juzgadora, permite claramente apreciar que no resulta necesario aplicar la normatividad



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 385 -

extranjera al ingreso de que se trate para determinar el impuesto que se paga en el extranjero, sino que bastará conocer:

- a. El monto del impuesto que efectivamente se pague en el extranjero, sea como sea que haya sido determinado, legal, reglamentaria o administrativamente, por la persona obligada a ello en el territorio con régimen fiscal preferente; así como,
- b. El monto del ingreso, al cual le será aplicada la legislación nacional, la cual desde luego debe ser conocida por el sujeto obligado en términos del Título VI, no en cuanto tal, sino como sujeto del impuesto sobre la renta, según se desprende del artículo 1o. de la Ley, a fin de arribar a una cantidad comparable con el gravamen del extranjero.

En ese sentido es que este Órgano Colegiado, considera que como lo señaló el Alto Tribunal bastaba, basta con que se conozca el monto del ingreso involucrado en la operación y, el monto del impuesto efectivamente pagado en el extranjero, pues partiendo del monto del ingreso se podrá comparar éste con el otro dato requerido, es decir, con el impuesto pagado en el extranjero, en ese sentido resulta **infundado**, que deban analizarse si existen disposiciones de cualquier índole que disminuyen la carga tributaria, con la intención de que el tratamiento de los REFIPRES, resulte aplicable incluso en aquellos casos en donde un país establezca una tasa impositiva alta que finalmente, mediante una reducción impositiva, resulte en una tasa efectiva muy baja.

Abona a lo anterior, el hecho de que se trata de operaciones en las que existe un control por parte del residente en el territorio nacional, apreciable en el que éste ejerce sobre la entidad o figura receptoras de la

inversión, circunstancia ésta que precisamente es la que provoca la aplicación de las disposiciones del Título VI, pues sólo a través de dicho control puede llegar a organizarse, la distribución de la utilidad o ganancia, que es lo que motiva la existencia de reglas antidiferimiento como las que se contienen en los artículos 212 y 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Siendo claro que el control que mantiene la empresa residente en territorio nacional con respecto a la ubicada en el extranjero, permite a aquélla conocer la situación fiscal de esta última y, a partir de ella, determinar si el impuesto pagado en el extranjero es inferior al 75% del que se causaría y pagaría en México, y por tanto, saber si debe o no acumular el ingreso en términos del artículo 212, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la proporción que le corresponda.

Así, el control que mantiene la empresa residente en territorio nacional con respecto a la ubicada en el extranjero, permite a aquélla conocer la situación fiscal de esta última y, a partir de ella, determinar si el impuesto pagado en el extranjero es inferior al 75% del que se causaría y pagaría en México, y por tanto, saber si debe o no acumular el ingreso en términos del artículo 212, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la proporción que le corresponda, siendo razonable pedir del inversionista residente en México que tenga la diligencia de conseguir los dos datos mencionados: el monto del ingreso y el monto del impuesto que se paga en el extranjero, precisando que este último es un dato que se desprende de circunstancias fácticas, sin que sea necesario realizar un ejercicio frente a la normatividad del extranjero.

Los razonamientos adoptados con anterioridad, fueron expuestos en los Amparos en Revisión 49/2007, 264/2007 y 107/2008, que a su vez dieron origen a la Tesis Aislada P. XXXV/2009, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que establece:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 387 -

“RENTA. LAS DISPOSICIONES DEL CAPÍTULO I DEL TÍTULO VI DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, QUE ESTABLECEN LA FORMA EN QUE SE TRIBUTA POR LOS INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, NO SOMETEN A IMPOSICIÓN EN MÉXICO LOS BENEFICIOS EMPRESARIALES DE UNA EMPRESA RESIDENTE EN PAÍSES CON LOS QUE SE TENGA CELEBRADO UN TRATADO PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN, POR LO QUE NO TRANSGREDEN EL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005). El artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los residentes en México o en el extranjero con establecimiento permanente en el país pagarán el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes que generen directamente o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que aquéllos participen, en la proporción que les corresponda. Por otro lado, diversos tratados internacionales para evitar la doble tributación celebrados por México establecen que los ingresos de una empresa residente en un Estado contratante sólo pueden gravarse en ese Estado. En relación con lo anterior, se aprecia que lo que la legislación nacional grava no son directamente las utilidades de las empresas residentes en el extranjero, sino los beneficios que los residentes en México (y los no residentes con establecimientos permanentes en el país) obtienen de su participación en la generación de ingresos en aquellas jurisdicciones, lo que no se contrapone con los tratados mencionados. Esto es, la legislación nacional grava el ingreso que corresponde al residente en territorio nacional o al establecimiento permanente del no residente, determinado conforme al ingreso o rendimiento de la figura jurídica "residente en el extranjero", aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido y, de esta forma, la legislación mexicana atribuye al contribuyente residente en México o no residente con establecimiento permanente un monto equivalente a los ingresos obtenidos de la entidad o figura residente en aquel Estado conforme a lo que corresponda a la participación directa o indirecta que se tenga en esta última, de donde se advierte que no se grava el ingreso de la entidad residente en el extranjero, sino la parte del rendimiento que corresponde al inversionista y que es susceptible de gravarse, atendiendo a la distinta personalidad del contribuyente en México, y cumpliendo con la intención de hacer pesar en el patrimonio de éste el impacto positivo que corresponde al ingreso, según su participación en el capital, y evitando el diferimiento en su reconocimiento. En ese sentido, se concluye que las disposiciones contenidas en el Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta no transgreden el artículo 133 constitucional.

Amparo en revisión 107/2008. Cemex Net, S.A. de C.V. y otras. 9 de septiembre de 2008. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: Paola Yaber Coronado, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Pedro Arroyo Soto y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 49/2007. Telesistema Mexicano, S.A. de C.V. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Paola Yaber Coronado, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 264/2007. Cemex, S.A. de C.V. y otras. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

El Tribunal Pleno, el veinte de mayo en curso, aprobó, con el número XXXV/2009, la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a veinte de mayo de dos mil nueve”.

Así como la Tesis Aislada P. XXX/2009, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la Novena Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXX, Julio de 2009, página 79, en el que se establece:

“RENTA. EL ARTÍCULO 213, EN RELACIÓN CON EL 212 Y EL 214 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL ESTABLECER UN RÉGIMEN TRIBUTARIO PARTICULAR PARA LOS INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN EL EXTRANJERO, SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, NO VIOLA LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005). El artículo 213, en relación con los diversos numerales 212 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2005, al establecer un mecanismo de tributación particular para los contribuyentes que perciban ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, sujetos a regímenes fiscales preferentes, distinto al de los que no obtengan ese tipo de ingresos, no viola la garantía de equidad tributaria contenida en la fracción IV del artículo 31 de la



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 389 -

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que dicho trato diferenciado se justifica porque: A) De los procesos legislativos que han configurado el tratamiento legal aplicable a la inversión a través de los citados regímenes fiscales, así como de los documentos que acreditan la intención internacional de combatir su proliferación, se advierte que la legislación mexicana procura regular mecanismos para combatir las prácticas de competencia fiscal internacional nocivas e impedir la manipulación de la base de tributación, mediante el uso de instrumentos jurídicos que aprovechan los beneficios inherentes a la inversión en regímenes fiscales preferentes, lo cual, en principio, se estima ajustado a los artículos 3o., 16 y 25 constitucionales. B) El establecimiento del mecanismo particular de tributación es una medida adecuada y racional para alcanzar la finalidad apuntada, ya que puede coadyuvar en la fiscalización de los ingresos vinculados a los regímenes fiscales preferentes y desalentar la inversión en los territorios sujetos a ellos, al menos, por lo que se refiere a las actividades que generen ingresos pasivos. C) La diferenciación de dichos ingresos, mediante un régimen particular, es una respuesta razonable del Estado mexicano que comparte la preocupación de la comunidad internacional en torno al combate de las prácticas que puedan constituir competencia fiscal nociva; consecuentemente, la utilización de instrumentos jurídicos que aprovechen las características inherentes a los regímenes fiscales preferentes en general -y a los denominados "paraísos fiscales" en particular, como la falta de mecanismos de intercambio de información y la nula imposición de la renta o su imposición a una tasa reducida-, se presenta como una práctica que válidamente puede combatirse o desalentarse, como lo hace el Estado mexicano, a fin de que -entre las personas- la inversión vinculada a regímenes fiscales preferentes no motive una injustificada redistribución de la carga tributaria, o bien, -entre los Estados- no se dé lugar a una concentración de actividad económica en un determinado territorio, si ello deriva de una práctica fiscal internacional nociva. Cabe aclarar que lo anterior no debe entenderse como un juicio anticipado de constitucionalidad sobre cada medida que pudiera establecerse como parte del régimen de desaliento analizado, sino que ello dependerá del estudio que en cada caso realice el juzgador constitucional.

Amparo en revisión 107/2008. Cemex Net, S.A. de C.V. y otras. 9 de septiembre de 2008. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretarios: Paola Yaber Coronado, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Pedro Arroyo Soto y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 49/2007. Telesistema Mexicano, S.A. de C.V. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Paola Yaber Coronado, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras y Rogelio Alberto Montoya Rodríguez.

Amparo en revisión 41/2007. Grupo Distribuidoras Intermex, S.A. de C.V. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Juan Carlos Roa Jacobo, Pedro Arroyo Soto, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

Amparo en revisión 264/2007. Cemex, S.A. de C.V. y otras. 11 de septiembre de 2008. Mayoría de siete votos. Ausentes: Margarita Beatriz Luna Ramos y José de Jesús Gudiño Pelayo. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: Pedro Arroyo Soto, Juan Carlos Roa Jacobo, Francisco Octavio Escudero Contreras, Rogelio Alberto Montoya Rodríguez y Paola Yaber Coronado.

El Tribunal Pleno, el veinte de mayo en curso, aprobó, con el número XXX/2009, la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a veinte de mayo de dos mil nueve.

De la Tesis descritas con anterioridad se advierte que las mismas señalan que las disposiciones del Capítulo I del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establecen la forma en que se tributa por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, no someten a imposición en México los beneficios empresariales de una empresa residente en países con los que se tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, por lo que no transgreden el artículo 133 constitucional.

Lo anterior al precisar que el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los residentes en México o en el extranjero con establecimiento permanente en el país pagarán el impuesto por los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero sujetos a regímenes fiscales preferentes **que generen directamente o los que**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 391 -

generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que aquéllos participen, en la proporción que les corresponda.

Reconociendo que diversos tratados internacionales para evitar la doble tributación celebrados por México establecen que los ingresos de una empresa residente en un Estado contratante sólo pueden gravarse en ese Estado, por lo que se aprecia que lo que la legislación nacional grava no son directamente las utilidades de las empresas residentes en el extranjero, sino los beneficios que los residentes en México obtienen de su participación en la generación de ingresos en aquellas jurisdicciones, lo que no se contrapone con los tratados mencionados.

Esto es, la legislación nacional grava el ingreso que corresponde al residente en territorio nacional o al establecimiento permanente del no residente, determinado conforme al ingreso o rendimiento de la figura jurídica "residente en el extranjero", aun si el dividendo, utilidad o rendimiento no ha sido distribuido y, de esta forma, la legislación mexicana atribuye al contribuyente residente en México o no residente con establecimiento permanente un monto equivalente a los ingresos obtenidos de la entidad o figura residente en aquel Estado conforme a lo que corresponda a la participación directa o indirecta que se tenga en esta última, de donde se advierte que no se grava el ingreso de la entidad residente en el extranjero, sino la parte del rendimiento que corresponde al inversionista y que es susceptible de gravarse, atendiendo a la distinta personalidad del contribuyente en México, y cumpliendo con la intención de hacer pesar en el patrimonio de éste el impacto positivo que corresponde al ingreso, según su participación en el capital, y evitando el diferimiento en su reconocimiento.

Aunado a que el artículo 213, en relación con los diversos numerales 212 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2005, al establecer un mecanismo de tributación particular para los contribuyentes que perciban ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, sujetos a regímenes fiscales preferentes, distinto al de los que no obtengan ese tipo de ingresos, no viola la garantía de equidad tributaria contenida en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en virtud de que dicho trato diferenciado se justifica porque:

A) De los procesos legislativos que han configurado el tratamiento legal aplicable a la inversión a través de los citados regímenes fiscales, así como de los documentos que acreditan la intención internacional de combatir su proliferación, se advierte que la legislación mexicana procura regular mecanismos para combatir las prácticas de competencia fiscal internacional nocivas e impedir la manipulación de la base de tributación, mediante el uso de instrumentos jurídicos que aprovechan los beneficios inherentes a la inversión en regímenes fiscales preferentes, lo cual, en principio, se estima ajustado a los artículos 3o., 16 y 25 constitucionales.

B) El establecimiento del mecanismo particular de tributación es una medida adecuada y racional para alcanzar la finalidad apuntada, ya que puede coadyuvar en la fiscalización de los ingresos vinculados a los regímenes fiscales preferentes y desalentar la inversión en los territorios sujetos a ellos, al menos, por lo que se refiere a las actividades que generen ingresos pasivos.

C) La diferenciación de dichos ingresos, mediante un régimen particular, es una respuesta razonable del Estado mexicano que comparte la preocupación de la comunidad internacional en torno al combate de las prácticas que puedan constituir competencia fiscal nociva; consecuentemente, la utilización de instrumentos jurídicos que aprovechen las características inherentes a los regímenes fiscales preferentes en



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 393 -

general -y a los denominados "paraísos fiscales" en particular, como la falta de mecanismos de intercambio de información y la nula imposición de la renta o su imposición a una tasa reducida-, se presenta como una práctica que válidamente puede combatirse o desalentarse, como lo hace el Estado mexicano, a fin de que -entre las personas- la inversión vinculada a regímenes fiscales preferentes no motive una injustificada redistribución de la carga tributaria, o bien, no se dé lugar a una concentración de actividad económica en un determinado territorio, si ello deriva de una práctica fiscal internacional nociva. Cabe aclarar que lo anterior no debe entenderse como un juicio anticipado de constitucionalidad sobre cada medida que pudiera establecerse como parte del régimen de desaliento analizado, sino que ello dependerá del estudio que en cada caso realice el juzgador constitucional.

De lo anterior se advierte, que lo señalado por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en las Tesis P. XXXV/2009 y P. XXVIII/2009, aun y cuando determinan la Constitucionalidad del régimen tributario particular para los ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, los razonamientos esgrimidos soportan que lo que se grava es el ingreso que percibe el residente en México, con motivo de su participación en la entidad extranjero, por lo cual resulta infundado lo argumentado por la actora al respecto.

Ahora bien, **respecto a la litis marcada en el inciso b)**, consistente en determinar si para aplicar o no las reglas de REFIPRES, era indispensable analizar la totalidad del régimen fiscal extranjero; resulta pertinente retomar que como se ha precisado con anterioridad, esta Primera Sección del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, concuerda con lo expuesto por el Alto Tribunal, en el sentido de que, basta con que se conozcan dos datos que pueden simplemente ser recogidos de la realidad y que no requieren de un ejercicio que implique conocer o aplicar

el derecho extranjero; los cuales son, el monto del ingreso involucrado en la operación y el monto del impuesto efectivamente pagado en el extranjero.

Es por lo anterior, que se debe partir de la información fiscal y de la empresa residente en el extranjero, y que la residente en México acumule el ingreso en la proporción que le corresponda, pagando el impuesto sobre la renta que establece la legislación mexicana, siempre y que los ingresos no estén gravados en el extranjero, o bien que lo estén en un porcentaje inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.

Por lo que para determinar si los ingresos recibidos por los residentes en México se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes, se debe tomar en consideración el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción donde se encuentre la fuente de riqueza, pues el impuesto que se debe considerar para determinar la aplicación del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **es el que efectivamente se causó y pagó en el país en el que se encuentra la fuente de riqueza**, no aquel que se pagará en determinado momento.

Ahora bien, **se procede a resolver la litis marcada con el inciso c)**, esto es, determinar si los ingresos obtenidos por *****
***** (subsidiaria), estaban sujetos a un régimen fiscal preferente, puesto que tales ingresos estuvieron gravados a un porcentaje inferior al 75% del impuesto del que se causaría y pagaría en México.

Conviene retomar lo establecido en la resolución recurrida por la autoridad, donde esta sí determinó el impuesto que se debía pagar en México, de conformidad con el Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues a los ingresos obtenidos por la residente en el extranjero, le aplicó la tasa del 28% del impuesto, prevista en el artículo 10 de la Ley en comento, el cual resulta aplicable a las personas morales.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** ** *



- 395 -

En primer lugar, la autoridad precisó que conoció que ***** ** * mantuvo en la entidad ***** una participación promedio por día del 99%, y de la copia simple de la declaración anual de ***** observó que el impuesto pagado en la República de Chile ascendió al monto de ***** pesos chilenos (CLP), los que equivalían a un 60.23% del impuesto que hubiera causado y pagado en México por el ejercicio fiscal del 2007.

Lo anterior se determinó así, pues de la declaración anual correspondiente al ejercicio de 2007 de la empresa ***** se reflejó una utilidad, sobre la cual se determinó el impuesto en Chile, por la cantidad de \$***** CLP ,que convertidos según los tipos de cambio establecidos en el Diario Oficial de la Federación del 4 de enero de 2008, donde se establecía la equivalencia de 0.0021 pesos chilenos por dólar y el 28 de diciembre de 2007, donde se establecía la equivalencia de \$10.8662 pesos mexicanos por dólar, resultó una utilidad antes de impuestos en cantidad de \$***** MXN, en términos de lo dispuesto por el artículo 20, tercer y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación del 2007, a la cual se le aplicó el porcentaje de participación promedio diaria que tuvo ***** en ella, resultado la base gravable de la entidad objeto de estudio, en cantidad total de \$***** MXN, a la cual, a su vez, se le aplicó la tasa del 28% prevista en el artículo 10 primer párrafo, en relación con el artículo 213, sexto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

Por lo que el resultado del impuesto histórico omitido por ***** derivado de sus ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, por el ejercicio fiscal de 2007, resulto en cantidad de \$***** MXN, en términos de los artículos 212, primer, segundo y cuarto párrafo,

así como el artículo 213, primer, segundo y sexto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007.

En ese sentido, es **infundado**, lo manifestado por la actora en el sentido de que la autoridad concluyó sin explicar por qué ese impuesto equivale al 60.23% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México y que, por tanto, los ingresos de *****
***** están sujetos al tratamiento aplicable a los REFIPRES, razonamiento que esta Primera Sección de la Sala Superior, considera legal, pues la autoridad tomo los dos parámetros señalados como lo fue, el monto del ingreso involucrado en la operación y el monto del impuesto efectivamente pagado en el extranjero, con los que determinó el porcentaje respectivo.

No es obstáculo a lo anterior lo manifestado por el contribuyente en sentido de que se omitió considerar que el régimen fiscal de la República de Chile grava los ingresos en comento a una tasa del 35%, y que no hay disposición legal alguna que impida o elimine ese gravamen, por lo que no resultaba aplicable el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues las entidades residentes o domiciliadas en Chile se encuentran obligadas a pagar el "Impuesto de Primera Categoría" con base en el criterio de renta mundial, a una tasa del 17%, el que se determina con base en todos los ingresos devengados o efectivamente recibidos por la sociedad, durante el ejercicio fiscal correspondiente, como lo establecen los artículos 19 y 20 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en el 2007 y en adición se establece el denominado "Impuesto Adicional" aplicable a todas las utilidades y cantidades cuya distribución sea acordada por una sociedad anónima Chilena, a sus accionistas no residentes, el cual se determina aplicando al monto a distribuir, una tasa del 35%, conforme al artículo 58 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en el 2007.

A efecto de verificar lo anterior, debemos traer a colación el contenido de los artículos 20, primer párrafo, numeral 5°, 58, párrafo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 397 -

primero, numeral 2), primer y segundo párrafos y 63 primer y segundo párrafos de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en 2007, que disponen:

“Artículo 20.- Establécese un impuesto de 17% (60)(VER NOTA 60-a) que podrá ser imputado a los impuestos global complementario y adicional de acuerdo con las normas de los artículos 56, N° 3 y 63. Este impuesto se determinará, recaudará y pagará sobre:

(...)

5º.- Todas las rentas, cualquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas.(87)”.

“Artículo 58.- Se aplicará, cobrará y pagará un impuesto adicional a la renta, con tasa del 35%, en los siguientes casos:
(325)

(...)

2) Las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país, pagarán este impuesto por la totalidad de las utilidades y demás cantidades que las sociedades anónimas o en comandita por acciones respecto de sus accionistas, constituidas en Chile, les acuerden distribuir a cualquier título, en su calidad de accionistas, con excepción sólo de las cantidades que correspondan a la distribución de utilidades o de fondos acumulados que provengan de cantidades que no constituyan renta, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 29, respecto de los N°s. 25 y 28 del artículo 17, ó (329) que dichas sociedades efectúen entre sus accionistas en forma de acciones total o parcialmente liberadas o mediante el aumento del valor nominal de las acciones, todo ello representativo de una capitalización equivalente.(330) También estarán exceptuadas del gravamen establecido en este número las devoluciones de capitales internados al país que se encuentren acogidos o que se acojan a las franquicias del D.L. N° 600, de 1974, de la Ley Orgánica Constitucional del Banco Central de Chile (331) y demás disposiciones legales vigentes, pero únicamente hasta el monto del capital efectivamente internado en Chile. Finalmente, se

excepcionará la distribución de acciones de una o más nuevas sociedades resultantes de la división de una sociedad anónima. (332)

Cuando corresponda aplicar el crédito a que se refiere el artículo 63 de esta ley, se agregará un monto equivalente a éste para determinar la base gravada con el impuesto adicional y se considerará como suma afectada por el impuesto de primera categoría para el cálculo de dicho crédito. (333)

(...)".

“Artículo 63.- A los contribuyentes del impuesto adicional se les otorgará un crédito equivalente al monto que resulte de aplicar a las cantidades gravadas conforme a los artículos 58, 60 inciso primero y 61, la misma tasa de primera categoría que las afectó. (375)

*De igual crédito gozarán los contribuyentes afectos al impuesto de este Título **sobre aquella parte de sus rentas de fuente chilena que les corresponda como socio o accionista de sociedades, por las cantidades obtenidas por éstas en su calidad de socias o accionistas de otras sociedades.** (375)*

(...)".

Del **artículo 20**, se desprende que los ingresos provenientes, de rentas, cualesquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas, están sujetos a una tasa del 17% del impuesto sobre la renta.

Por su parte el **artículo 58**, precisa que se aplicará, cobrará y pagará un impuesto adicional a la renta, con tasa del 35%, entre otras, a las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país, por la totalidad de las utilidades y demás cantidades que las sociedades anónimas o en comandita por acciones respecto de sus accionistas, constituidas en Chile, les acuerden distribuir a cualquier título, en su calidad de accionistas.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 399 -

Finalmente, en el **artículo 63**, se precisa que a los contribuyentes del impuesto adicional se les otorgará un crédito equivalente al monto que resulte de aplicar a las cantidades gravadas conforme al artículo 58, consistente en la misma tasa de primera categoría que las afectó, esto es, podrán acreditar el impuesto a la tasa del 17% pagado.

En ese sentido si bien, es cierto que el artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta vigente en Chile en el año 2007, establece un "Impuesto de Primera Categoría" acreditable contra el "Impuesto Adicional", estableciendo un sistema de impuestos integrados, en donde el "Impuesto de Primera Categoría", es en realidad, un anticipo del impuesto que finalmente se pagará en dicho país al distribuir dividendos, que se paga a la tasa del 35%, lo cierto es que con independencia de que exista un impuesto de segunda categoría en Chile, la demandante debe acreditar que el pago del impuesto resulta ser inferior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México.

Aunado a que, el hecho de que la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en 2007, permita acreditar el impuesto de primera categoría, contra el impuesto adicional, hace que el impuesto pagado a una tasa del 35%, se le puede acreditar el impuesto pagado a la tasa del 17%, lo que en su caso un impuesto efectivamente pagado a la tasa del 18%, por lo que no necesariamente se pagaría un "Impuesto de Primera Categoría" al 17% y un "Impuesto Adicional" por 35%, lo que correspondería al 53%.

Así, aun y cuando, conforme a la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en 2007, se puede acreditar el impuesto pagado a la tasa del 17%, contra el impuesto pagada a la tasa del 35%, el impuesto que efectivamente se pague será del 18%, tal impuesto resulta ser inferior

al 75% del impuesto que se pagaría en México, por lo cual aun y cuando exista un impuesto de primera categoría y uno complementario en Chile, el impuesto que efectivamente se pague, podría ser inferior al 75% del que se pagaría en México.

Por lo anterior, es que conviene atender al cuarto párrafo del artículo 212, el que dispone que se considerará que los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente **cuando el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior**, en términos de este artículo, por la aplicación de una disposición legal, reglamentaria, administrativa, de una autorización, devolución, acreditamiento, o cualquier otro procedimiento, al impuesto causado o pagado en México.

En tanto que cuando la Ley señala que el impuesto extranjero relevante es el “**efectivamente causado y pagado**”, debe entenderse referido al impuesto pagado, al ser este un dato que puede recogerse de la realidad, el cual desde luego, también fue impuesto simplemente causado en algún momento; en otras palabras, dicha referencia es entendida por esta Sección en relación con el monto del impuesto causado, que finalmente se traduce en impuesto efectivamente pagado.

Lo anterior, hace **infundado** lo argumentado por la parte actora, pues aún ante la existencia de impuestos de “Primera Categoría” al 17% y un “Impuesto Adicional” por 35% establecidos en Chile, debe atenderse a que el impuesto sobre la renta **efectivamente causado y pagado** en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior, lo cual no excluye del análisis a la legislación extranjera, sino que lo que busca es una aplicación real de las disposiciones extranjeras, con lo cual por el contrario se reconoce el régimen fiscal del país extranjero, como en el caso se da con lo previsto por la República de Chile.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 401 -

Así, como el que pueda quedar relevado del pago del impuesto, por el simple hecho del establecimiento del sistema de impuestos integrados regulado en Chile, que grava a las sociedades con una tasa del 35%, porcentaje que es superior al previsto por la Ley del Impuesto sobre la Renta de nuestro país en 2007 de 28%, en tanto que como se ha señalado debe atenderse, a que el impuesto sobre la renta efectivamente causado y pagado en el país o jurisdicción de que se trate sea inferior.

Con lo anterior, esta Primera Sección de la Sala Superior, considera que no contraviene el contenido los Artículos 2 y 10 del Protocolo celebrado entre el Gobierno de México y el Gobierno de la República de Chile, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 12 de mayo de 2000, como lo sostiene la actora, al señalar que se desvirtúa el pronunciamiento relativo a que es aplicable al Impuesto Adicional, el que este está excluido de ese tratamiento, como lo indica el Artículo 2 del Protocolo mencionado, al señalar que nada de lo contenido en el Convenio puede interpretarse en el sentido de que se evite la aplicación tanto de Impuesto de Primera Categoría, como del Impuesto Adicional en cita, para corroborar lo anterior conviene conocer el contenido de tales disposiciones:

**Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y la
República de Chile para Evitar la Doble Imposición e
Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la
Renta y al Patrimonio**

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes.

ARTICULO 2 IMPUESTOS COMPRENDIDOS

*1. El presente Convenio se aplica **a los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles por cada uno de los Estados Contratantes**, cualquiera que sea el sistema de exacción.*

2. Se consideran impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a) **en la República de Chile, los impuestos comprendidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta** , (en adelante denominado el impuesto chileno);

b) en México:

i) el impuesto sobre la renta,

ii) el impuesto al activo, (en adelante denominado el impuesto mexicano).

4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o substancialmente análoga e impuestos al patrimonio que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente, al final de cada año, las modificaciones sustanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones impositivas”.

El **artículo 2 del Convenio**, no hace sino, reconocer que el Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes, estando comprendidos los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio exigibles por cada uno de los Estados Contratantes, cualquiera que sea el sistema de exacción, precisando que se reconocerán como impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio **los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos**, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 403 -

Que los impuestos por lo que se aplica el Convenio son, en particular:

a) En la República de Chile, los impuestos comprendidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta.

b) En México:

- el impuesto sobre la renta,
- el impuesto al activo.

Precisando que el Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o substancialmente análoga e impuestos al patrimonio que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan y que las autoridades competentes de los Estados Contratantes se comunicarán mutuamente, al final de cada año, las modificaciones sustanciales que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones impositivas.

Por su parte **el Artículo 10 del Convenio**, establece que los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado, los que pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de ese Estado. Sin embargo, si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea al menos el

20 por ciento de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga los dividendos;

b) 10 por ciento del importe bruto de los dividendos en los demás casos.

Lo que no afecta a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se paguen los dividendos ni tampoco afectan la imposición aplicable sobre los beneficios con cargo a los cuales se paguen las distribuciones de una persona atribuibles a un establecimiento permanente en ese otro Estado.

Que el término dividendos significa los rendimientos de las acciones u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como los rendimientos derivados de otros derechos sujetos al mismo régimen impositivo que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado en que resida la sociedad que las distribuye.

Y que las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado Contratante, realiza en el otro Estado Contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado Contratante o presta servicios personales independientes por medio de una base fija situada en ese otro Estado Contratante con los que la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente o base fija, casos, en que se aplican las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según proceda.

Esto pues, las disposiciones no obligan a que se considere a los impuestos previstos en la Ley, como los efectivamente causados y pagados, aunado a que con tal exigencia no se evita la aplicación tanto de Impuesto de Primera Categoría, como del Impuesto Adicional sino que lo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 405 -

que se busca es corroborar su aplicación, por lo que lo dispuesto en las normas es armónico.

Establecido lo anterior, se procede a verificar, si conforme lo previsto en los artículos 20, 58 y 68 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta vigente en Chile en 2007, la demandante acredita que hubiese pagado el tributo a una tasa, superior al 75% del que se pagaría en México, a efecto de corroborar si se acredita que se hubiese pagado el impuesto sobre la renta en Chile, bajo una tasa del 35%, por lo tanto, con independencia de lo señalado en la norma chilena, pues como se ha señalado para verificar la aplicación del artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debe atenderse al impuesto efectivamente pagado.

Por lo anterior, en tanto que la actora manifiesta que cumplió con lo dispuesto por la Regla 3.24.8. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, al presentar la certificación de C.P. en la que se acredite que el ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del que causaría en México o, ii) la declaración presentada en Chile respecto del último ejercicio de ISR), pues presentó certificación de C.P., lo cual hace ilegal que la autoridad requiera elementos adicionales a los que dispone la norma para efecto de acreditar que el ingreso no está sujeto a REFIPRES.

Por ello en primer lugar se estima necesario citar lo dispuesto por la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, que a la letra establece:

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2007

“3.24.8. Para los efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, se deberá contar con copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, o una

certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que **se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México.**"

De la disposición transcrita con anterioridad, se desprende que para comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente se deberá presentar copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta o su equivalente de la entidad extranjera o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una forma de reconocido prestigio internacional, **en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un impuesto sobre la renta igual o superior al 75%** del impuesto que se causaría y pagaría en México.

Por lo cual, la hoy actora debió acreditar que dicho ingreso se encontraba gravado en el extranjero con un impuesto sobre la renta igual o superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México, no solo porque así lo establecieran las disposiciones, sino porque efectivamente se hubiera causado y pagado, esto en una interpretación armonía con el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que como se ha precisado, exige que el impuesto se encuentre efectivamente causado y pagado.

En ese sentido conviene examinar las certificaciones emitidas por las firmas de reconocido prestigio a nivel internacional, las que fueron ofrecidas por la actora en el procedimiento de fiscalización y al presentar el recurso de revocación, para acreditar que se pagó el tributo a una tasa, superior al 75% del que se pagaría en México, las que son las siguientes:

1. Carta suscrita por el Despacho "***** *****
***** ** & ****", firma de reconocido prestigio en la República de Chile, del contenido siguiente:



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

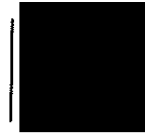
2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** **

- 407 -



INFORME

Para:



De:



Referencia: Ley sobre Impuesto a la Renta vigente para el año 2007: Funcionamiento del Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Adicional

Fecha: 31 de marzo de 2017

Se nos ha solicitado emitir un informe en que se explique el funcionamiento de la Ley sobre Impuesto a la Renta de Chile, vigente para el año 2007, particularmente en lo relativo al funcionamiento del Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Adicional.



Al respecto podemos informar a usted lo siguiente:

I. Antecedentes:

1. el marco de una revisión realizada por el Servicio de Administración Tributaria de los Estados Unidos Mexicanos, nos ha solicitado emitir un informe en que se explique el funcionamiento u operativa de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante "LIR"), enfocado en el Impuesto de Primera Categoría (en adelante "IDPC"), equivalente al impuesto corporativo de las sociedades, e Impuesto Adicional (en adelante "IA").
2. De acuerdo a lo solicitando por , el análisis del IDPC e IA se debe circunscribir única y exclusivamente a su vigencia al 31 de diciembre de 2007, incluyendo todas las modificaciones que hubieren estado vigentes a dicha fecha.
3. Se hace presente que en el presente informe se resaltarán los principales aspectos de la LIR, el IDPC y el IA, de manera tal que una persona que no haya tenido una aproximación anterior con esta materia, se encuentre en condiciones de comprender en términos generales su funcionamiento y características generales. Sin perjuicio de lo anterior, en caso de querer profundizar en alguno de los temas analizados o conocer cuál ha sido la interpretación del Servicio de Impuestos Internos (en adelante "SII") para un tema en particular, se recomienda analizar el texto íntegro de la LIR

junto a las instrucciones administrativas dictadas por SII, las que se encuentran contenidas en "Circulares" y "Oficios", disponibles en el sitio web: www.sii.cl, en el apartado "Normativa y Legislación".

II. Normativa legal y administrativa:

- Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N°824, de 1974, vigente al 31 de diciembre de 2007.
- Resolución Exenta N°2154, de fecha 19 de julio de 1991, emitida por el Servicio de Impuestos Internos.

III. Análisis:

(i) Análisis Estructural de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente al año 2007:

1. La LIR se encuentra contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N°824, de 1974, el que a su vez se encuentra estructurado en cinco títulos que regulan: (i) las normas generales, (ii) el Impuesto Cédular por Categorías, (iii) el Impuesto Global Complementario, (iv) el Impuesto Adicional e Impuesto Específico a la Actividad Minera, y, (v) las normas referidas a la administración del impuesto, todo ello en un total de 103 artículos, vigente en el año 2007.
2. En razón que el cuerpo normativo que regula la LIR es bastante extenso, a continuación, y con el objeto de facilitar la comprensión del asunto, se expone un cuadro sinóptico en que se señalan los títulos, párrafos y artículos de manera tal de poder visualizar la materia que se regula en cada uno de ellos, a saber:

TÍTULO I	Normas Generales	
	Párrafo 1° De la materia y destino del impuesto	Artículo 1°
	Párrafo 2° Definiciones	Artículo 2°
	Párrafo 3° De los contribuyentes	Artículos 3° al 9°
	Párrafo 4° Disposiciones varias	Artículos 10° al 18°

TÍTULO II	Del impuesto cédular por categorías	
	Aplicación de normas de este título sobre rentas percibidas o devengadas	Artículo 19°
	PRIMERA CATEGORÍA (Rentas del Capital)	
	Párrafo 1° De los contribuyentes y de la tasa del impuesto	Artículos 20° y 21°
	Párrafo 2° De los pequeños contribuyentes	Artículos 22° al 28°

ACTORA:
***** **

Philippi
Prietocarrizosa
FerreroDU
&Uría

	Párrafo 3º De la base imponible	Artículos 29º al 38º bis
	Párrafo 4º De las exenciones	Artículos 39º y 40º
	Párrafo 5º De la corrección monetaria de los activos y pasivos	Artículos 41º y 41º bis
	Párrafo 6º De las normas relativas a la doble tributación internacional	Artículos 41º A al 41º D
	SEGUNDA CATEGORÍA (Rentas del Trabajo)	
	Párrafo 1º De la materia y tasa del impuesto	Artículos 42º al 51º

TÍTULO III	Del Impuesto Global Complementario	
	Párrafo 1º De la materia y tasa del impuesto	Artículos 52º y 53º
	Párrafo 2º De la base imponible	Artículos 54º al 57º bis

TÍTULO IV	Del impuesto adicional	Artículos 58º al 64º
TÍTULO IV BIS	Impuesto específico a la actividad minera	Artículo 64º bis

TÍTULO V	De la administración del impuesto	
	Párrafo 1º De la declaración y pago anual	Artículos 65º al 72º
	Párrafo 2º De la retención del impuesto	Artículos 73º al 83º
	Párrafo 3º Declaración y pago mensual provisional	Artículos 84º al 100º
	Párrafo 4º De los informes obligatorios	Artículos 101º y 102º
	Párrafo 5º Disposiciones varias	Artículo 103º

3. De acuerdo al cuadro recién transcrito, se denota que el IDPC se encuentra regulado en el Título II.-, entre los artículos 19º al 41º, mientras que el IA se encuentra regulado en el Título IV.- entre los artículos 58º al 64º. Con todo, antes de comenzar con el análisis específico de los impuestos antes señalados, resulta indispensable analizar algunas normas comprendidas en los Títulos I.- y V.- de la LIR, por cuanto establecen los principios generales que rigen la tributación en Chile, en particular, las normas referidas a los conceptos de renta, domicilio y residencia, aquellas que definen las rentas de fuente chilena como las rentas de fuente extranjera, como asimismo, la definición de qué contribuyentes se encuentran obligados a declarar renta efectiva con contabilidad completa y quienes podrán declarar renta presunta, la periodicidad de la declaración, entre otras materias.
4. El artículo 2º N°1 de la LIR, señala que se entenderá por "renta" los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación. Como puede apreciarse la definición es amplia por lo que todo ingreso que suponga un incremento de

patrimonio debe afectarse con el impuesto correspondiente, sin importar su naturaleza, origen o denominación.

5. A su turno, el artículo 2 N°2 de referido cuerpo legal, indica que se entenderá por "renta devengada", aquella sobre la cual se tiene un título o derecho, independiente de su actual exigibilidad, mientras que el N°3 del artículo 2 de la LIR, señala que se entenderá por "renta percibida" aquella que ha ingresado materialmente al patrimonio de una persona. En base a los conceptos antes indicados, cabe destacar que los contribuyentes obligados a determinar su renta efectiva con contabilidad completa tributan en base a renta devengada, esto es, sobre la cual se tiene un título o derecho independiente de su actual exigibilidad, mientras que los contribuyentes afectos a Impuesto Único de Segunda Categoría e Impuesto Global Complementario (en adelante "IGC"), tributan en base a renta percibida, es decir solo una vez que la renta haya ingresado materialmente a su patrimonio.
6. En lo referente a los "factores de conexión", de conformidad a lo dispuesto en el artículo 3° de LIR, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas, cualquiera sea su origen, independiente si la fuente de estas rentas se encuentra dentro o fuera del país. Por su parte, las personas no residentes en Chile, pagarán impuestos por aquellas rentas cuya fuente esté dentro del país. El artículo antes descrito regula los "factores de conexión" que rigen la tributación en Chile, en cuyo mérito las personas domiciliadas o residentes en Chile tributan sobre **rentas de fuente mundial**¹, mientras que los no domiciliados ni residentes en Chile tributan únicamente sobre sus **rentas de fuente chilena**. Por su parte, el artículo 4° de la LIR señala que la sola ausencia de residencia en el país no es causal que determine la pérdida del domicilio en Chile. En dicho sentido, agrega el citado artículo, se mantiene el domicilio en Chile si la persona conserva el asiento principal de sus negocios en dicho país, ya sea individualmente o a través de sociedades de personas.
7. En lo que respecta a las rentas de fuente chilena, el artículo 10° de la LIR establece que se considerarán como tales aquellas que provengan de bienes situados en Chile o de actividades desarrollados en él, sin importar el domicilio y residencia del contribuyente². Esta norma cobra especial relevancia en el IA ya que, por regla

¹ Con todo, las rentas de fuente extranjera se deberán computar solo una vez se encuentren percibidas, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 12° de la LIR, salvo que ésta sea obtenida por una agencia o establecimiento permanente en el extranjero, en cuyo caso se reconocerán devengadas o percibidas.

² Sin perjuicio de lo anterior, el referido articulado establece otras rentas que también se considerarán para estos efectos de fuente chilena, a saber: (i) las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en Chile de la propiedad industrial o intelectual; (ii) las que se originen en la enajenación de acciones o derechos sociales o representativos del capital de una persona jurídica constituida en el extranjero, efectuada a una persona domiciliada, residente o constituida en el país, cuya adquisición le



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 411 -

[REDACTED]

[REDACTED]

general, toda persona o entidad no domiciliada ni residente en Chile estará afectada a dicho impuesto si obtiene rentas de fuente chilena.

8. Ahora bien, y más allá del concepto amplio de renta que considera la LIR en su artículo 2°, no debe perderse de vista que por regla general las rentas, o bien, provienen del capital en cuyo caso se afectan con IDPC, o bien, provienen del trabajo personal, dependiente o independiente, las que se encuentran afectas a Impuesto Único de Segunda Categoría³ e IGC⁴, respectivamente.
9. Por otra parte, y en lo referido a la forma en que los contribuyentes deben determinar la renta, ésta puede determinarse mediante (i) renta efectiva con contabilidad completa⁵, (ii) renta efectiva con contabilidad simplificada o sin contabilidad completa⁶, y, (iii) renta presunta⁷, último caso en que será la ley mediante una ficción jurídica la que establece la renta que afectará ciertas actividades que desarrollan contribuyentes que cumplen determinadas características específicas (Ej: renta de bienes raíces agrícolas, se presume de derecho que la base de la renta corresponderá al 10% del avalúo fiscal del inmueble).
10. Por último, el inciso final del artículo 68° de la LIR establece una regla general de que todo contribuyente, salvo los que la propia norma excepciona, deberán llevar

permite, directa o indirectamente, tener participación en la propiedad o en las utilidades de otra sociedad constituida en Chile. En todo caso, no constituirá renta la suma que se obtenga de la enajenación de las acciones o derechos sociales referidos, cuando la participación, que se adquiere directa o indirectamente de la sociedad constituida en Chile, represente un 10% o menos del capital o de las utilidades o se encuentre el adquirente bajo un socio o accionista común con ella que, directa o indirectamente, posea o participe en un 10% o menos del capital o de las utilidades. Por su parte el artículo 11° establece que se considerarán situadas en Chile las acciones de una sociedad anónima constituida en Chile, misma regla que opera para los derechos de sociedades de personas.

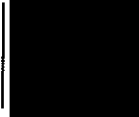
³ Este impuesto afecta la obtención de rentas del trabajo dependiente, de fuente mundial, por personas naturales domiciliadas o residentes en Chile. Es un impuesto mensual de retención por parte del empleador.

⁴ El IGC es un impuesto que debe declarar toda persona natural domiciliada o residente en Chile por sus rentas de fuente mundial, con una tasa progresiva del 0% al 40% de acuerdo a tramos por ingresos obtenidos. En caso que la persona natural únicamente obtenga rentas del trabajo dependiente, no debe declarar IGC, pero si además de sus rentas del trabajo obtiene cualquier otra renta, ya sea por algún trabajo independiente, recepción de dividendos o retiros de utilidades, u obtención de alguna ganancia de capital afectada a régimen general de tributación, deberá declarar IGC incorporando todas sus rentas a efectos de determinar la base afectada a dicho impuesto, otorgándose de crédito los otros impuestos que hayan soportado dichas rentas (por ejemplo, IDPC y/o Impuesto Único de Segunda Categoría, dependiendo de las rentas recibidas).

⁵ En este caso la renta se afectará con IDPC sobre base devengada, y con IGC o IA sobre la base retirada o distribuida, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14° Letra A de la LIR.

⁶ En este caso tanto el IDPC como el IGC e IA, se determinarán y pagarán en la misma oportunidad, al término del ejercicio, esto es, sobre base devengada, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 14° Letra B N°1 de la LIR.

⁷ En este caso, tanto el IDPC como el IGC e IA, deberán pagarse en la misma oportunidad en que son determinadas las rentas presuntas, esto es, al 31 de diciembre de cada año o al momento del término de giro, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 14° Letra B N°2 de la LIR.

contabilidad completa. Las excepciones apuntan a situaciones lógicas como la renta de los trabajadores dependientes o la de los pequeños contribuyentes. En razón de lo anterior, por regla general las empresas determinan sus rentas efectivas, de fuente mundial, con contabilidad completa.

(ii) **Análisis del Impuesto de Primera Categoría.**

11. El artículo 20° de la LIR establece un IDPC con **tasa 17%**, el que resulta imputable a impuestos finales (IGC e IA, según corresponda), de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 56 N°3 y 63 de la LIR.

12. El IDPC es un impuesto de **declaración anual** que, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 69° de la LIR, será presentado en el mes de abril, en relación a las rentas obtenidas en el año calendario o comercial anterior. Con todo, y de conformidad a lo dispuesto en los artículos 84° y siguientes de la LIR, se deben realizar adelantos mensuales a cuenta del IDPC, los que serán devueltos en caso que en la declaración anual se determinase un saldo a favor del contribuyente, ya sea porque el pago provisional mensual fue mayor a la renta determinada por la empresa, o porque esta última obtuvo una pérdida tributaria.

13. En lo que respecta a las rentas que se encuentran afectas a IDPC, es importante tener presente que el **hecho gravado** corresponde a las **rentas del capital**, percibidas o devengadas⁸, de fuente mundial, por parte de contribuyentes domiciliados o residentes en Chile. El artículo 20° de la LIR, en seis numerales, establece particularmente que estarán afectos al referido impuesto: (1) las rentas por la explotación de bienes raíces agrícolas y no agrícolas, sin perjuicio de las normas especiales sobre renta presunta y renta efectiva según contrato que se establecen a dicho respecto; (2) las rentas de capitales mobiliarios tales como intereses y pensiones; (3) las rentas de la industria y el comercio; (4) las rentas de los corredores, comisionistas con oficina establecida, martilleros y otros; (5) todas las rentas, cualquiera que fuera su origen, naturaleza o denominación, cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas; y, (6) los premios de lotería, con un impuesto único, tasa 15%.

14. De acuerdo a lo anterior, se desprende que el N°5 del artículo 20° de la LIR, establece un regla general y, por lo mismo, todas las rentas se afectarán con IDPC salvo se trate de rentas de otra categoría (Ej: rentas del trabajo) o se encuentren exentas de

⁸ Los gastos, por su parte, se reconocen pagados o adeudados, de conformidad a lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 31° de la LIR.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 413 -

referido impuesto⁹. En ese sentido, por ejemplo, la ganancia de capital producto de la enajenación de acciones o derechos sociales, como asimismo el mayor valor producto de la venta de inmuebles de contribuyentes con contabilidad completa se encuentra afecta a IDPC en virtud del artículo 20 N°5 de la LIR.

15. Ahora bien, no hay que perder de vista que la LIR contempla un sistema de integración de impuestos, en que el IDPC se utilizará como crédito contra los impuestos finales (IGC e IA) producto de los retiros de utilidades o distribuciones de dividendos a los socios o accionistas, respectivamente, cuya tributación final se encuentra pendiente de tributación a la espera de dicho acto de retiro o distribución, momento en el cual se gatillarán los impuestos finales. En efecto, el sistema integrado de tributación busca evitar una doble tributación económica, de manera tal que una misma renta no se afecte dos veces con impuestos.
16. Por lo mismo, en el caso de las empresas, como ésta ya pagó impuestos por sus utilidades, al momento de distribuir sus utilidades o dividendos, ya sea a una persona domiciliada o residente en Chile como a un contribuyente no residente en el país, se gatillan los impuestos finales (IGC e IA, según corresponda), en cuyo caso se otorga como crédito el IDPC pagado por la empresa. El mecanismo de imputación y distribución de las utilidades tributables pendientes de tributación final se concentran en un registro tributario que debe llevar todo contribuyente obligado a determinar renta efectiva con contabilidad completa, denominado "Fondo de Utilidades Tributables" (en adelante "FUT") cuya regulación se desprende del artículo 14° de la LIR, y su tratamiento administrativo propiamente tal, se encuentra comprendido en la Resolución Exenta N°2154, de 1991, emitida por el Servicio de Impuestos Internos.
17. En los artículos 29° al 33° de la LIR, se regula el mecanismo para determinar la Renta Líquida Imponible que se afectará con IDPC. En términos generales, el artículo 29° define los "ingresos brutos", excluyendo de éstos, aquellos regulados en el artículo 17° que contemplan ciertas situaciones en que el legislador expresamente consideró como ingreso no constitutivo de renta, ciertas rentas específicas allí singularizadas. El artículo 30°, por su parte, establece la rebaja de los costos directos de los bienes

⁹ Las exenciones se encuentran comprendidas en el artículo 39° de la LIR. De las exenciones allí reguladas, cobra especial relevancia la exención de IDPC respecto de los dividendos recibidos de otras empresas (misma regla se aplica a los retiros de utilidades de sociedades de personas), cuya lógica detrás, es que dichas rentas ya se afectaron con IDPC por parte de la empresa que distribuyó el dividendo, y, por lo mismo, dicho dividendo junto a su crédito asociado (IDPC), debe registrarse en el Fondo de Utilidades Tributables, en caso que el receptor del dividendo se trate de un contribuyente obligado a declarar renta efectiva con contabilidad completa, otorgándose como crédito el IDPC cuando dichas rentas se distribuyan a una persona natural residente en Chile afecto a IGC o a una persona natural o entidad no residente en Chile afecto a IA. Ahora, si el receptor es un contribuyente afecto a impuestos finales (persona natural y persona natural o entidad no residente en Chile), los dividendos tampoco se afectarán con IDPC, afectándose directamente con IGC o IA, según corresponda, otorgándose como crédito el IDPC soportado por la empresa que distribuyó el dividendo.

y servicios que se requieran para la obtención de las rentas. El artículo 31°, regula los requisitos generales que debe cumplir todo gasto para que sea susceptible de ser rebajado en la determinación de la Renta Líquida Imponible del contribuyente, debiendo cumplirse al efecto las siguientes condiciones: (i) el gasto debe ser necesario para producir la renta, (ii) debe corresponder al ejercicio comercial en que se está rebajando, (iii) no se debe haber rebajado previamente como costo; (iv) debe encontrarse pagado o adeudado, (v) debe acreditarse fehacientemente. El artículo 32° establece una serie de ajustes referidos a la determinación del capital propio tributario producto de la corrección monetaria, y, el artículo 33, en sus números 1 y 2, contemplan una serie de ajustes (agregados y deducciones) que deben realizarse para depurar la determinación de la Renta Líquida Imponible. A continuación se expone un cuadro que ilustra lo anterior:

Ingresos Brutos	(+)	Art. 29
Costos Directos	(-)	Art. 30
Renta Bruta	(=)	
Gastos Necesarios	(-)	Art. 31
Renta Líquida	(=)	
Corrección Monetaria	(+/-)	Art. 32
Renta Líquida Ajustada	(=)	
Agregados	(+)	Art. 33-1
Deducciones	(-)	Art. 33-2
Renta Líquida Imponible	(=)	
Desagregados	(-)	Art. 21
Base Imponible	(=)	

18. Ahora bien, y sin perjuicio de lo señalado precedentemente, en la práctica para determinar el resultado tributario de un contribuyente que determina renta efectiva con contabilidad completa, se toma como punto de inicio el resultado según balance de la empresa, al 31 de diciembre del año respectivo, y acto seguido se efectúan los agregados y deducciones pertinentes, a efectos de eliminar las diferencias financieras que no corresponde considerar desde una perspectiva tributaria.

ACTORA:
***** **

[REDACTED]

[REDACTED]

(iii) Análisis del Impuesto Adicional.

19. El IA se aplica respecto de la obtención de **rentas de fuente chilena por personas naturales y jurídicas no domiciliadas ni residentes en Chile**. Se trata de un impuesto real, que atiende a la calidad de “no residente o domiciliado en Chile”, sin importar las características personales del contribuyente, más allá que hay que tener en consideración la fuente de la renta (chilena). Asimismo, el IA, es un impuesto en que se aplican normas de retención por parte del pagador, quien debe retener, declarar y pagar el IA en arcas fiscales, lo que no obsta que el IA igualmente sea considerado de “declaración” respecto de ciertas rentas.
20. Según se adelantó en el numeral anterior, el hecho que sea siempre el pagador quien deba retener, declarar y pagar el IA, no obsta que las modalidades de aplicación del IA sean de “retención” y “declaración”. En caso de aquellas rentas que se consideran de “retención”, se cumple la obligación tributaria inmediatamente sin que se requiera por parte del contribuyente de IA presentar una declaración anual, mientras que aquellas rentas que son consideras de “declaración”, la retención que efectúa el pagador es solo un anticipo del IA, encontrándose obligado el contribuyente de IA a presentar una declaración anual en el mes de abril del año siguiente.
21. De acuerdo al artículo 60, inciso 1°, de la LIR, la tasa residual del IA es de un 35%, sin perjuicio que ésta variará dependiendo de la renta que se trate. En razón que las tasas de IA son variadas, ya que dependen de la renta en particular, y que la modalidad de aplicación del IA puede ser tanto de “retención” como de “declaración”, a continuación, se expone un cuadro sinóptico en que se señala la tasa de retención asociada a los dividendos, singularizándose además al agente retenedor, la base y su modalidad, a saber:

RETENEDOR	RENTAS	RETENCIÓN	BASE	MODALIDAD
S.A., SPA y SCPA (Art. 58 N°2)	Distribución de dividendos	Tasa 35% menos crédito de IDCP	Dividendo más incremento de IDPC	Retención

22. La obligación de pago del IA se genera con su devengo, el cual ocurre: (i) cuando las rentas se paguen, distribuyan, retiren o remesen, (ii) cuando se abonen en cuenta¹⁰

¹⁰ Esta hipótesis opera cuando en la contabilidad del deudor de la renta, ésta se ha registrado o abonado en la cuenta corriente del acreedor o beneficiario de ella en forma nominada, esto es, individualizando a sus beneficiarios, denotando dicho abono en la cuenta corriente que el deudor está en condiciones de pagar la renta por contar con los recursos financieros para ello. Dicho abono en cuenta no debe significar una mera provisión global o registro contable de una obligación de pago (Pasivo Exigible), ya que, si esto último ocurriera, la renta no se entendería abonada en la cuenta corriente de su beneficiario y, consecuentemente, no nace la obligación de retener el impuesto correspondiente.




y (iii) cuando se pongan a disposición del interesado¹¹. En el caso que solo se contabilice como gasto la renta sin que se verifique alguna de las hipótesis de devengo antes descritas, no nace la obligación de retener el IA, aunque dicha contabilización fija la base imponible y tasa con la que deberá retenerse cuando se verifique alguna de las situaciones de devengo antes señaladas.

23. La declaración y pago del IA, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 79° de la LIR, se deberá realizar hasta el día 12 del mes siguiente de aquél en que fue pagada, distribuida, retirada, remesada, abonada en cuenta o puesta a disposición del interesado la renta respecto de la cual se ha efectuado la retención¹². Al efecto, se debe presentar el Formulario N°50 habilitado por el SII para dichos efectos, el que se denomina "Declaración Mensual y Pago Simultaneo de Impuestos". Lo anterior dentro del contexto que aquellas declaraciones realizadas en calidad de provisional, en los términos del N°4 del artículo 74° de la LIR, constituyen un abono al IA que se determine finalmente, debiendo el contribuyente de IA efectuar la declaración anual correspondiente.
24. En lo referente a la responsabilidad del pago del IA, el artículo 83° de la LIR establece que la responsabilidad por el pago de los impuestos sujetos a retención recaerá únicamente sobre las personas obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se le haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó. Si no se efectúa la retención, la responsabilidad por el pago recaerá también sobre las personas obligadas a efectuarla, sin perjuicio de que el SII podrá girar el impuesto al beneficiario de la renta afecta.
25. En lo referente al mecanismo de cálculo del IA, y sin perjuicio de la multiplicidad de rentas y tasas aplicables que contempla la LIR, es posible dividir las rentas en dos grandes categorías a efectos de ejemplificar su sistema de determinación, a saber: (i) rentas provenientes de dividendos o utilidades; (ii) servicios y otras rentas.
- ➡ 26. En lo referente al retiro, remesa o distribución, dependerá de si se trata de una renta por distribución de dividendos de una S.A., cuya modalidad es de "retención", tasa 35% con crédito de IDPC, en que se entiende cumplida la obligación sin una posterior declaración anual de parte del contribuyente de IA, o bien, si se trata de rentas por retiros de utilidades proveniente de sociedades de personas en que se realiza una

¹¹ Esta hipótesis se verifica cuando el deudor está en condiciones de pagar la renta y así se lo da a conocer a su beneficiario, informándole que la renta está a su disposición o depositada en algún banco o entidad financiera a su nombre o le pide instrucciones sobre qué hacer con la renta.

¹² Con todo, en el caso de las partidas referidas al inciso 1° del artículo 21 de la LIR (gastos rechazados), la retención debe ser efectuada por la empresa en su declaración anual de Impuesto a la Renta.

ACTORA:
***** **

- 417 -

retención con tasa 35% con crédito de IDPC siempre que el FUT a la fecha del retiro cubra dichas rentas¹³, o, en caso de no cumplirse la hipótesis anterior, de una retención con una tasa provisional de un 20%. A continuación, a modo ilustrativo se realiza un ejemplo del cálculo del IA en el caso de distribución de dividendos de una S.A.

(i) Ej. Rentas de dividendos (Art. 58 N°2 de la LIR, tasa 35% con crédito IDPC):

TRIBUTACIÓN	Montos
Dividendo pagado por S.A.	\$
Incremento IDPC Dividendo (Art. 62 Inc. final LIR)	\$
Utilidades Netas	\$
Tasa IA (35%)	\$
IA Determinado	\$
Crédito IDPC (Art. 63 LIR)	\$
Retención a pagar	\$
Remesa Líquida	\$

27. En lo referente a la distribución de dividendos o retiros de utilidades, y como ejemplo insigne de la integración de impuestos que existe en Chile, se debe tener presente que en todos los convenios para evitar la doble tributación internacional que ha suscrito Chile, entre los que se encuentra el suscrito con el gobierno de los Estados Unidos Mexicanos, se contempla la denominada "Cláusula Chile" (ver el protocolo), en cuya virtud, y sin perjuicio de la tasa rebajada que dispone el artículo 10 respecto de la tributación de los dividendos aplicable al Estado Contratante en que resida la sociedad que pague el dividendo, de todas formas el retiro o distribución de dividendos en Chile se afectará con tasa 35%, en la medida que el IDPC sea deducible totalmente contra el IA. Lo anterior ratifica que a nivel global, en Chile, se estableció un sistema totalmente integrado de impuestos, y por lo mismo, el IDPC

¹³ Lo anterior obedece a una metodología implementada por el SII. Con todo, recién podrá evaluarse cuando el retiro pueda imputarse al FUT de cierre del ejercicio. En consecuencia, si el retiro resulta imputado al FUT, se perfecciona el hecho gravado del IA. En caso contrario, se produce un retiro en exceso que queda sujeto a las reglas especiales del artículo 14 Letra A) N°1, letra b) de la LIR.

es solo un adelanto a los impuestos finales, ya sea IGC o IA, de tasas 40%¹⁴ y 35%, respectivamente.

28. Respecto al mecanismo de cálculo de IA por servicios prestados por personas o entidades no domiciliadas ni residentes en Chile, resulta indispensable conocer si las partes pactaron una suma líquida de pago o un monto bruto total. Lo anterior, por cuanto la base del IA corresponderá una determinada cantidad que no admite deducción alguna. Así, si el monto se pactó bruto, se aplica directamente sobre el monto la tasa de IA respectiva, debiendo enterarse en arcas fiscales el IA, y remesarse el diferencial al beneficiario de la renta. En caso que se pacte un monto líquido, se debe efectuar un *gross up* a efectos de calcular el IA correspondiente sobre una suma debidamente incrementada. A continuación, se expone un ejemplo con *gross up*¹⁵, a saber:

(ii) Ej. Regalía (Art. 59 inc. 1 de la LIR, tasa 30%):

TRIBUTACIÓN	Montos
Remesa y/o pago al prestador	\$
Gross Up - Incremento (30/70)	\$
Base Imponible afecta a retención	\$
Retención del 30%	\$
Monto remesado y/o pagado al prestador	\$

29. Finalmente, es del caso destacar que en el evento que se realizaran retenciones de IA en exceso, será el contribuyente de IA, es decir, la persona natural o entidad no domiciliada ni residente en Chile, quien deberá solicitar la devolución, sin perjuicio de la posibilidad de actuar representado por un tercero debidamente facultado para dichos efectos. En esta situación se encuentran los contribuyentes de IA con la modalidad de "retención", y aquellos sujetos a la modalidad de "declaración" que no hayan solicitado en tiempo y forma la devolución al momento de presentar su

¹⁴ Que corresponde a la tasa máxima de acuerdo a los tramos por Ingresos que establece el artículo 52° de la LIR.

¹⁵ La fórmula para determinar el incremento es la siguiente: Renta líquida remesada multiplicado por la tasa del IA correspondiente, lo cual debe dividirse por el monto que resulte de restar a 100 la tasa del IA correspondiente.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 419 -

[Redacted]

Philippi
Prietocarrizosa
Ferrero DU
& Uria

declaración anual de impuestos, o de haberla presentado, contenga errores
habiéndose determinado un impuesto excesivo.

Atentamente,

[Redacted signature]

[Redacted signature]

2. Certificación emitida por el contador público *****

*****, de la firma ***** del siguiente contenido:

[Redacted]
Privado y Confidencial [Redacted] [Redacted]

31 de marzo de 2015

[Redacted]

Estimado Gerardo:

➔ De acuerdo con su solicitud, a continuación sírvete encontrar nuestros comentarios y certificación bajo el requerimiento establecido en la regla miscelánea 3.24.8. vigente en el año 2007, relativos a las implicaciones fiscales que deriven, en su caso, para [Redacted], (en adelante "Sercotel o la compañía") en materia del Impuesto Sobre la Renta (en adelante "ISR"), en relación con las utilidades generadas por [Redacted], bajo nuestro entendido, empresa residente en la República de Chile.

Antecedentes

Es de nuestro entendimiento que [Redacted] una Sociedad Mercantil que se encuentra constituida bajo las Leyes en México y que su actividad principal consiste en la [Redacted]. Bajo nuestro entendido, [Redacted] es accionista de [Redacted].

➔ Entendemos que [Redacted] (en adelante [Redacted]) quien es una compañía residente para efectos fiscales en la República de Chile, obtuvo utilidades fiscales en dicho país en el ejercicio 2007, derivado de sus operaciones normales. También entendemos que las utilidades obtenidas por Arrendadora Internacional fueron sujetas al pago del "impuesto de primera categoría" de acuerdo a las reglas vigentes en Chile en el año 2007, a una tasa del 17%¹.

¹ Tasa del 17% sobre los ingresos percibidos vigente de 2004 a 2011.

[Redacted] [Redacted]



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 421 -

Página 2



Que para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (en adelante "LISR") vigente en México en el año 2007, deberán pagar el impuesto referido los contribuyentes que obtengan ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, que estén sujetos a regímenes fiscales preferentes (en adelante "REFIPRE's") que generen directamente, o los que generen a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, directa o indirectamente, en la proporción que les corresponda por su participación en el capital de dichas entidades o figuras jurídicas².

Que de acuerdo a la LISR en México vigente en 2007, se consideran ingresos sujetos a REFIPRE aquellos que no estén gravados en el extranjero, o si lo están, el impuesto sobre la renta es inferior al 75% del ISR que se causaría y pagarla en México, generados en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito.

En este sentido, pareciera que las utilidades generadas por [REDACTED] durante 2007, fueron gravados inicialmente a una tasa del 17% en Chile pudiéndose configurar la existencia de ingresos por REFIPRE, ya que el impuesto de primer nivel es menor en un 75% al impuesto generado en México, siendo que la tasa en dicho ejercicio fue del 28% conforme a las disposiciones vigentes. El 75% del impuesto sobre la renta vigente en México para 2007 es de 21%.



Por otro lado, una vez que se distribuyan los dividendos, [REDACTED] tendrá que pagar un impuesto (*impuesto en segunda categoría*) del 18% adicional sobre la base de los dividendos, resultando así que dichos dividendos pagan un impuesto total del 35%, en consecuencia, es un impuesto mayor al que se genera o hubiera pagado en México, desapareciendo el supuesto de Ingreso de REFIPRE.

Con base en el planteamiento anterior, la administración de [REDACTED] desea conocer las implicaciones fiscales que deriven, en su caso, de la obtención de ingresos por concepto de dividendos provenientes de una sociedad residente para efectos fiscales en la República de Chile.

Objetivo y alcance del trabajo

El objetivo de nuestro trabajo fue efectuar el análisis de las implicaciones fiscales que, en su caso, deriven de la obtención de ingresos por dividendos distribuidos por parte de una sociedad constituida para efectos fiscales en la República de Chile a [REDACTED], sociedad constituida para efectos fiscales en México, de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta (en adelante "LISR") y demás reglas aplicables y vigentes en el año 2007 para México, y la Ley del Impuesto Sobre la Renta de Chile (en adelante "LISRC") y demás reglas aplicables y vigentes en el año 2007 para la República de Chile.



² Artículo 212 de la LISR vigente en 2007.

El análisis se llevó a cabo conforme a las disposiciones fiscales vigentes en 2007, por lo que en caso de que la legislación haya sufrido modificaciones o actualizaciones, sería necesario evaluar el impacto de las mismas, y en su caso determinar el efecto fiscal correspondiente.

Nuestros comentarios

Para efectos de este documento, se cita la regla 3.24.8. de la Resolución Miscelánea vigente para 2007.

→ *"3.24.8. Para los efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, se deberá contar con copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México."*

Conclusiones

En este sentido, **certifico**, al amparo y bajo los contenidos y alcances de la regla 3.24.8. de la Resolución Miscelánea vigente para 2007, que los ingresos correspondientes al año de 2007 de la sociedad denominada [REDACTED], la cual es una sociedad residente para efectos fiscales en la República de Chile, están gravados en el extranjero con un Impuesto Sobre la Renta superior al 75% que se causaría y pagaría en México materializando tal hecho de acuerdo a lo siguiente:

-
- i. Que los ingresos obtenidos por [REDACTED], residente fiscal de Chile durante el ejercicio de 2007 se encontraban de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta en Chile sujetas al pago del "impuesto de primera categoría" a la tasa del 17%.
 - ii. Que de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta en Chile vigente en 2007, la distribución de utilidades al extranjero efectuada por una sociedad residente en Chile estaban sujetas a un "impuesto adicional" a la tasa del 35% el cual se pagaría vía retención.
 - iii. Que no obstante que se pudiera acreditar el "impuesto de primera categoría" contra el impuesto adicional por virtud de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en Chile vigente en 2007, el gravamen al que estaban sujetas las utilidades obtenidas y distribuidas en dicha jurisdicción para efectos del Impuesto Sobre la Renta ascendía a una tasa efectiva del 35%, la cual resulta superior a la tasa que vigente en 2007 que establecía la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México del 28%.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** **

- 423 -

Página 4

- iv. Que dado el régimen impositivo en Chile vigente en 2007, los ingresos obtenidos por contribuyentes residentes en México de fuente de riqueza ubicada en Chile no estaban sujetos a un régimen fiscal preferente en dicho año.

Nuestras conclusiones se encuentran basadas tanto en la precisión como en la integridad de la información proporcionada, así como de nuestro correcto entendimiento de los antecedentes, por lo que es indispensable que si dicha información no es precisa o es incompleta se nos notifique a la brevedad posible; lo anterior, en virtud de que esta situación podría repercutir directamente en nuestras conclusiones.

Cabe señalar, que nuestras conclusiones se basan en los ordenamientos fiscales aplicables así como en interpretaciones judiciales y administrativas aplicables al caso en concreto vigentes a la fecha de emisión de la presente.

Sin embargo, es importante mencionar que los instrumentos anteriormente señalados puedan ser modificados por subsecuentes decisiones legislativas, administrativas o judiciales; pudiendo afectar dichos cambios la validez de nuestras conclusiones.

Por lo anteriormente expuesto, dichas conclusiones no serán actualizadas de conformidad con cambios que ocurran después de la emisión de esta carta, salvo que nos sea solicitado expresamente.

Las autoridades competentes podrían estar en desacuerdo con las conclusiones vertidas en la presente y, aunque consideramos que existen elementos razonables de defensa en el eventual caso de que aquéllas emitan una resolución desfavorable a los intereses de [REDACTED] no puede garantizarse el resultado positivo de un eventual litigio por su propia naturaleza procesal.

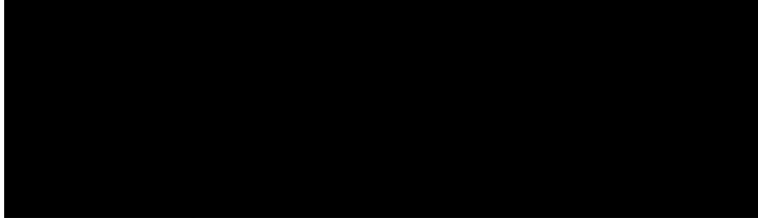
Sin más por el momento, quedamos a sus órdenes para cualquier aclaración que requieran en relación con el contenido de la presente.



3. Certificación emitida por el Contador Público ** * **** ***

******* integrante de ***** ***** **** (*****), que
es una firma de reconocido prestigio internacional.**

CERTIFICACIÓN, EN LOS TÉRMINOS DE LA REGLA 3.24.8 DE LA RESOLUCIÓN
MISCELÁNEA FISCAL VIGENTE EN EL EJERCICIO DE 2007-2008.



El artículo 212 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2007, establecía que:

"...se consideran ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda".

Por su parte, la Regla Miscelánea Número 3.24.8. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2007-2008 señalaba:



"3.24.8. Para los efectos de comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, se deberá contar con copia de la presentación de la declaración del último ejercicio del ISR o su equivalente de la entidad o figura jurídica extranjera, o una certificación emitida por un contador público que pertenezca a una firma de reconocido prestigio internacional, en la que se acredite que dicho ingreso está gravado en el extranjero con un ISR igual o superior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México."

Para efectos de lo anterior, manifiesto:

1. Que pertenezco a una firma internacional de reconocido prestigio que tiene oficinas en diversos países, entre ellos, la Republica de Chile.
2. Que las utilidades generadas por [REDACTED], en el año 2007 de conformidad con la legislación fiscal chilena, se encontraban gravadas en dicho país con un Impuesto Sobre la Renta efectivo superior al 75% del que se causaría y pagaría en México, según se detalla a continuación:
 - a. En la República de Chile, en un primer momento las utilidades generadas por [REDACTED], se encontraban sujetas al "Impuesto Sobre la Renta de Primera Categoría" a la tasa del 17%.
 - b. Posteriormente al momento de la distribución, pago, remesa, abono en cuenta, puesta a disposición, o retiro de esas utilidades, las mismas se gravaban con un "Impuesto Sobre la Renta Adicional" a la tasa del 35%, contra el cual el Impuesto Sobre la Renta de Primera Categoría efectivamente pagado por la compañía era imputable como crédito.



Lo señalado encuentra su fundamento en los artículos 20, 58, 74 y 81, N°2 y N°4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta de la República de Chile vigente en 2007.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** ** *

- 425 -

Con base en lo anterior, y en atención a lo dispuesto por el artículo 212 de la Ley del Impuesto sobre Renta de México vigente para 2007, es posible afirmar que la carga tributaria efectiva en Chile sobre las utilidades generadas por [REDACTED] en cabeza de la propia compañía y de los accionistas de la misma, supera el 75% del impuesto que se hubiera causado y pagado en México sobre las mismas utilidades.

Vale la pena resaltar que incluso en caso de que no hubiese existido una distribución de las utilidades generadas por [REDACTED], las mismas hubieran estado sujetas a una imposición efectiva en la República de Chile del 35%, en el tanto ante un eventual término de la compañía (ya fuese por cese de actividades, liquidación, disolución o absorción), aquellas utilidades retenidas no distribuidas hubiesen estado afectas a un Impuesto Sobre la Renta Adicional de 35%, respecto del cual la compañía hubiera podido imputar como crédito el *Impuesto Sobre la renta de Primera Categoría* que efectivamente hubiera sido pagado la compañía. Por lo tanto, la carga total siempre hubiese sido superior al 75% del impuesto sobre la renta que se hubiera causado y pagado en México.

Atentamente,

Ciudad de México a 5 de mayo de 2017.

Del contenido de las sendas certificaciones, se advierte que los contadores públicos certificadores, son consistentes en señalar lo siguiente:

- Que los ingresos obtenidos por ***** , residente fiscal en Chile durante el ejercicio de 2007, se encontraban gravados de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta en Chile a un "impuesto de primera categoría" a la tasa del 17%.
- Que de acuerdo con la Ley el Impuesto sobre la Renta en Chile vigente en 2007, la distribución de utilidades al extranjero efectuadas por una sociedad residente en Chile, están sujetas a un "impuesto adicional" a la tasa del 35%, el cual **se pagaría** vía retención.

- Que no obstante que se pudiera acreditar el "Impuesto De Primera Categoría" contra el "Impuesto Adicional" por virtud de la Ley del Impuesto sobre la Renta en Chile vigente en 2007, el gravamen al que estaban sujetas las utilidades obtenidas y distribuidas en dicha jurisdicción para efectos del impuesto sobre la renta correspondía a una tasa del 35%, la cual resulta superior a la tasa vigente en México durante el 2007, la cual era del 28%.

No obstante, también las tres certificaciones son consistentes en que en su contenido no se acredita que el impuesto sobre la renta pagado correspondía a una tasa del 35%, en tanto, que los mismos refieren que el impuesto se pagó al 17% y que podría pagarse al 35%; sin embargo, dejan de analizar documentación alguna de la que se advierta el efectivo pago.

En ese sentido es que no se acreditan que el impuesto efectivamente pagado en Chile sea superior al 75% del que se pagaría en México, y que por ello dichos ingresos no están sujetos a REFIPRES, esto pues de las certificaciones que anteceden se puede apreciar que exclusivamente hacen referencia a que son emitidas conforme a la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007, con las conclusiones alcanzadas por los contadores públicos que los emitieron, sin que hicieran mención de documentación o información que analizaron para considerar el pago del impuesto al 35%, y al analizar el que el ingreso estuviera gravado a tal tasa, únicamente utilizan ejemplos y no el análisis al caso particular.

Por lo que esta Primera Sección de la Sala Superior, determina que ***** no causó ni pagó en su país por el impuesto de renta más del 75% del impuesto que causaría y pagaría en México, pues según los documentos antes digitalizados, los ingresos de ***** estuvieron sujetos en Chile a un impuesto en primera categoría" del 17%, y después, en el supuesto de que *****



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 427 -

***** efectuara el reparto de dividendos, estarían sujetos a un impuesto del 35% de lo cual evidentemente se colige que por los ingresos según las propias certificaciones, únicamente causaron un impuesto a la tasa del 17%, y hasta que hubiese repartido dividendos, supuestamente, pagaría un diferencial de impuesto para alcanzar el 35%.

Es por lo anterior, que resulta **infundado** lo argumentado por la parte actora en el sentido de que lo procedente era declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, pues sí cumplió cabalmente con lo dispuesto por la regla 3.24.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2007 y comprobó que los ingresos de *****., no estaban sujetos a REFIPRE, con la presentación de las certificaciones, pues como se dijo no se acredita que los ingresos obtenidos por ***** están gravados con un impuesto sobre la renta igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, por lo que dichos ingresos sí están sujetos a REFIPRES.

Aunado a que resultaba indispensable para acreditar que el impuesto fue pagado, que lo demostrara con estados de cuenta bancarios o comprobantes de transferencias electrónicas, que el impuesto pagado en Chile fuese superior al 75% del impuesto que se causaría y pagaría en México; sin que fuera suficiente la mera presunción de que en un futuro serían pagados, esto pues si bien en términos de la resolución miscelánea podían optar por cualquiera de las dos opciones para comprobar que un ingreso no estaba sujeto a REFIPRE, la certificación el especialista integrante de una firma reconocida internacionalmente, debía reflejar el efectivo pago de los ingresos obtenidos por ***** a efecto de considerar si estaban gravados con un ISR igual o mayor al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México.

Expuesto lo anterior, y una vez conocida a cabalidad la operación llevada a cabo entre ***** ** y ***** *****, esta Primera Sección de la Sala Superior, considera que su operación, es el tipo de casos que la OCDE pretende perseguir, pues conforme al documento denominado "Harmful Tax Competition", estos esquemas pueden erosionar la base de tributación de los Estados, alterando la estructura de su tributación, con lo cual podría afectarse el adecuado reparto de la carga fiscal entre los gobernados, así como la consecución de los fines constitucionales que corresponden a la tributación.

Finalmente, **respecto a la litis marcada con el inciso d)**, consistente en si para la debida determinación del impuesto sobre la renta, resultaba indispensable que la autoridad fiscal acreditara el impuesto sobre la renta pagado en la República de Chile por la sociedad subsidiaria.

Efectivamente, se tiene la hoy actora argumentó en su demanda inicial que, suponiendo sin conceder, que el régimen que prevé el Título VI, Capítulo I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, fuera aplicable, aun procede se declare la nulidad de las resoluciones impugnadas al emitirse en violación a lo señalado por el artículo 213, párrafo décimo quinto, en relación con el artículo 6, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2007, pues para la debida determinación del impuesto sobre la renta correspondiente a un Régimen Fiscal Preferente y de un crédito fiscal, resultaba indispensable que la autoridad fiscal acreditara el impuesto sobre la renta pagado en la República de Chile por la sociedad subsidiaria, esto es, *****

Que del artículo 213, párrafo décimo quinto, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio fiscal de 2007, dispone que los contribuyentes sujetos al tratamiento aplicable a los Regímenes Fiscales Preferentes, tienen derecho a acreditar el impuesto pagado en el territorio de que se trate, respecto del impuesto que se determine de conformidad con los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 429 -

la Renta vigente en 2007, por lo que con la finalidad de que el crédito fiscal se determine atendiendo a la auténtica capacidad de pago, se tomara en cuenta el impuesto pagado por ***** en dicho país y al no efectuar el acreditamiento, la autoridad demandada determina un crédito fiscal que no toma en consideración todos los aspectos que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta y que, por ello, lo torna ilegal.

Para resolver lo argumentado por la demandante, resulta necesario transcribir la parte conducente del artículo 213 de la Ley, relativo al acreditamiento del impuesto:

“Artículo 213.

[...]

*Los contribuyentes antes señalados **podrán efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta que se haya retenido y enterado en términos del Título V de esta Ley,** por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. Para estos efectos, el impuesto retenido sólo se acreditará contra el impuesto que corresponda pagar de conformidad con este artículo, siempre que el ingreso gravable, utilidad o resultado fiscal, a que se refiere este precepto, incluya el impuesto sobre la renta retenido y enterado en México.*

[...]”

El numeral se refiere al caso en el que el contribuyente para efectos del impuesto sobre la renta en México, haya determinado su situación fiscal atribuyéndose el ingreso generado a través de entidades o figuras residentes en el extranjero, entonces podrá acreditar contra su propio impuesto, el que hubieren retenido y enterado en relación con los propios ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, esto es, el que correspondía a los pagos efectuados a un tercero, por los ingresos propios de éste.

Conviene también, traer a colación el contenido del artículo 6, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo al acreditamiento y que establece:

***“Artículo 6o. Los residentes en México podrán acreditar, contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de esta Ley. El acreditamiento a que se refiere este párrafo sólo procederá siempre que el ingreso acumulado, percibido o devengado, incluya el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.*”**

De la disposición en comento, se advierte que los residentes en México podrán acreditar, contra el impuesto que conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de esta Ley.

Asimismo, el acreditamiento a que se refiere ese párrafo sólo procede siempre que el ingreso acumulado, percibido o devengado, **incluya el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.**

Como se observa, tanto el artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como el diverso 6 del mismo ordenamiento, condicionan el acreditamiento del tributo pagado en el extranjero, al hecho de que el residente en México, en este caso, la parte actora, haya pagado el impuesto generado por los ingresos obtenidos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, por lo que para que proceda el acreditamiento previsto en el artículo 213 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, debía acreditarse que pagó el impuesto correspondiente a los ingresos que recibieron.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 431 -

En ese sentido es que los argumentos de la demandante resultan infundados, pues como se dijo, el acreditamiento del Impuesto sobre la Renta está condicionado a que el tributo haya sido retenido y enterado, esto es, que se haya pagado, y si bien se conoció el monto presuntamente pagado por dicha sociedad, al haberse señalado en la resolución determinante del crédito fiscal, no obstante, ni en el presente juicio ni en el recurso de revocación se ofreció prueba alguna que acreditará su efectivo pago, siendo improcedente que se declare la nulidad de la determinante, sin acreditar lo anterior.

Establecido lo anterior, es que esta Primera Sección de la Sala Superior, concluye que ante lo **infundado** de los argumentos de la parte actora, lo procedente es reconocer la validez, tanto de la resolución impugnada como de la recurrida, en tanto que lo argumentado no desvirtúa lo asentado, aunado a que con las pruebas aportadas, tampoco se acreditó el cumplimiento a los artículos 212, 213 y 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007, no obstante, la contribuyente se encontraba obligada a ello en virtud, de la operación efectuada.

SÉPTIMO. Esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, procede al estudio y resolución del **SEXTO** concepto de anulación, en el que medularmente sostiene que es ilegal el procedimiento de revisión relativo al dictamen fiscal, elaborado por contador público registrado.

- Que es ilegal el procedimiento de revisión al dictamen fiscal, por violación a lo dispuesto en los artículos 52 y 52-A, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2012, en razón de que la Administración Central de Fiscalización Internacional, entendió la revisión de dicho dictamen con un representante legal del contador público que lo elaboró y

suscribió, no obstante se exigen la intervención personal de dicho profesional, en la revisión de los papeles de trabajo que se instaure con fundamento en esas disposiciones legales, lo cual no ocurrió.

- Que durante la revisión al dictamen de sus estados financieros de 2007, en ningún momento el contador público Agustín Aguilar Laurent compareció o atendió requerimiento alguno, no obstante que fue el profesional que elaboró el dictamen y conocía a fondo la situación financiera, por lo que era con él, y con nadie más, con quien debió llevarse a cabo la revisión, máxime que la Ley así lo exige expresamente, lo cual hizo valer en el recurso de revocación y fue declarado infundado, pues según carecía de interés jurídico para cuestionar el procedimiento previo instaurado al contador público respecto de lo cual existía pronunciamiento de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la contradicción de tesis 79/2002-SS.
- Asevera la actora que sí tiene derecho a impugnar todas las ilegalidades relacionadas con la revisión a su dictamen fiscal, pues las ilegalidades cometidas en dicho procedimiento previo sí le deparan perjuicio y vician el ejercicio de facultades de comprobación, pues de la instauración del procedimiento previo con el auditor, depende el legal ejercicio de facultades de comprobación, en tanto que el procedimiento de fiscalización con el auditor, fue el presupuesto para que se ejercieran facultades de comprobación.
- Que es el primer interesado en que la revisión que se practique con el contador público satisfaga a la autoridad fiscal, pues de eso dependerá la instauración de un acto de



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 433 -

molestia respecto de él y la posible determinación de un crédito fiscal, por lo que el acto de molestia sólo se justificará y estará apegado a derecho en la medida en que las formalidades esenciales del procedimiento de revisión de dictamen se cumplan, pues de no ser así, no tendría ni siquiera porqué haberse iniciado una vista o revisión de gabinete.

- Que la ilegalidad de dicho procedimiento de revisión de dictamen sí puede traer aparejada la ilegalidad del crédito fiscal, por cuanto los elementos y formalidad esenciales del mismo no se cumplieron, lo cual ocasionaría que se deje sin efectos todo lo actuado y todo aquello que es consecuencia de dicho procedimiento ilegal, generando la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.
- Que no se duele de que la autoridad fiscalizadora no le haya notificado el inicio de la revisión de su dictamen fiscal con el contador público autorizado, sino que, que dicha revisión no se haya llevado a cabo directamente con el contador público autorizado, sino con terceros, por lo que dicho criterio judicial no es aplicable al caso y que además, el criterio citado por la autoridad demandada en la resolución impugnada, en todo caso confirma que sí tiene interés para impugnar las violaciones que se susciten en el desarrollo del procedimiento

Por su parte, la **autoridad demandada** en el presente juicio, refutó los conceptos de impugnación, en los siguientes términos:

- Son inoperantes, ya que la revisión del dictamen de estados financieros formulados por contador público autorizado, es un procedimiento autónomo e independiente al ejercicio de las facultades de comprobación seguidas directamente con la demandante, por lo tanto, la contribuyente se encuentra impedida para cuestionar el procedimiento seguido al contador público registrado.
- Que conforme al artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, el procedimiento de revisión de dictámenes, establece la regla general de que la autoridad debe en primer lugar requerir al contador público que hubiera formulado el mismo, antes de ejercer directamente la facultad de comprobación directamente al contribuyente.
- En caso de que el contador público no brinde la información y documentación necesaria para verificar la situación fiscal, la autoridad se encuentra en aptitud de ejercer con el contribuyente sus facultades de comprobación.
- Por tanto, la actora carece de interés jurídico para combatir la legalidad del procedimiento previsto en el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, ya que la impugnación del crédito fiscal que combate, solo le permite al afectado controvertir los posibles vicios integrantes del procedimiento de comprobación de dicho procedimiento pero no los que le son ajenos y anteriores a éste, como lo es el procedimiento seguido con el contador público.
- Que en relación a que la actora asevera que el "interés jurídico", solo es propio del juicio de amparo y por ello solo cobra aplicación en dicho medio extraordinario de defensa, ya que en la especie es aplicable el interés directo, al respecto, señala la autoridad que no se puede cuestionar la legalidad del procedimiento seguido con el contador público,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].



ACTORA:

***** **

- 435 -

ya que este se trata de un procedimiento autónomo e independiente.

- No obstante lo anterior, califica de infundado el argumento de la actora, en el que asevera que es ilegal que la fiscalizadora haya llevado a cabo el procedimiento de fiscalización con el representante legal del contador; ya que conforme al artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, este dispone que la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades, se podrá acreditar mediante carga poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y sus testigos por la autoridad fiscal, notario o alguno fedatario público, acompañando copia de la identificación del contribuyente o representante legal, previo cotejo del original a más tardar en la fecha en que se presentó la promoción.
- Por lo que si el desahogo de los requerimientos de información y documentación realizados al contador público registrado ***** fueron atendidos por su representante legal *****, quien acreditó su personalidad con el instrumento notarial *****, por lo que éste último sí cuenta con el poder para actuar en nombre y representación del contador público registrado en cita.

Esta Juzgadora advierte que, por acuerdo del 20 de mayo de 2022, se concedió a las partes el plazo legal para formular sus **alegatos**, de conformidad con el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derecho que fue ejercido por la autoridad reiterando los argumentos vertidos en la contestación de demanda, mientras que respecto de la actora se tuvo por precluido su derecho para hacerlo.

Por lo que se tiene en cuenta la Jurisprudencia I.7o.A. J/37, misma que ya fue transcrita en el presente fallo, cuyo rubro es **“ALEGATOS DE BIEN PROBADO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU CONCEPTO, SIGNIFICADO Y CONFIGURACIÓN.”**

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los argumentos planteados por la parte actora son **INOPERANTES**, conforme a los siguientes razonamientos:

La litis a dilucidar en el presente Considerando se constriñe a determinar si la hoy actora tiene “interés jurídico” para combatir el procedimiento relativo a la revisión de dictamen fiscal elaborado por contador público registrado, conforme a los artículos 52 y 52-A del Código Fiscal de la Federación.

Como punto de partida resulta necesario establecer que la noción de “interés jurídico”, debe entenderse como el derecho subjetivo derivado de la norma jurídica que permite a su titular acudir ante a la autoridad competente para reclamar el cumplimiento de un derecho o de una obligación a cargo de una persona o del Estado

De modo que el **interés jurídico** se traduce en la titularidad por parte del gobernado de un **derecho subjetivo público** amparado por una norma jurídica; es decir, es aquella prerrogativa que, derivado de una norma legal, se concreta en forma individual en algún objeto determinado, otorgándole al gobernado una facultad o potestad de exigencia oponible a la autoridad respecto de él.

Dicho de otro modo, el interés jurídico es la titularidad que corresponde al gobernado con relación a sus derechos o posesiones –



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 437 -

persona o patrimonio—, la cual debe derivar de lo previsto en una norma jurídica –derecho subjetivo legítimamente tutelado—.

Al efecto, resulta ilustrativa la siguiente **jurisprudencia** emitida por la entonces Sala Auxiliar de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“INTERES JURIDICO EN EL AMPARO, QUE DEBE ENTENDERSE POR PERJUICIO PARA LOS EFECTOS DEL. El artículo 4o. de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prescribe que el juicio constitucional únicamente puede promoverse por la parte a quien perjudique el acto o la ley que se reclaman. Es presupuesto, de consiguiente, para la procedencia de la acción de amparo, de acuerdo con el ámbito conceptual de esa norma legal, que el acto o ley reclamados, en su caso, en un juicio de garantías, cause un perjuicio al quejoso o agraviado. Así lo ha estimado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en sus diversas tesis jurisprudenciales, la que ha llegado, incluso, a definir cuál es el alcance del concepto perjuicio, como podrá apreciarse si se consulta el Apéndice de Jurisprudencia de 1917 a 1965, del Semanario Judicial de la Federación, Sexta Parte, página 239, en donde se expresa que: “El concepto perjuicio, para los efectos del amparo, no debe tomarse en los términos de la ley civil, o sea, como la privación de cualquiera ganancia lícita, que pudiera haberse obtenido, o como el menoscabo en el patrimonio, sino como sinónimo de ofensa que se hace a los derechos o intereses de una persona”. **Este Alto Tribunal de la República, en otras ejecutorias que desenvuelven y precisan el mismo concepto, es decir, lo que debe entenderse por perjuicio, ha llegado a estimar que el interés jurídico de que habla la fracción VI, ahora V, del artículo 73 de la Ley de Amparo, “no puede referirse, a otra cosa, sino a la titularidad que al quejoso corresponde, en relación con los derechos o posesiones conculcados”** (Tomo LXIII, página 3770 del

*Semanario Judicial de la Federación). Y es que la procedencia de la acción constitucional de amparo requiere, como presupuesto necesario, que se acredite la afectación por el acto reclamado, de los **derechos que se invocan, ya sean estos posesorios o de cualquiera otra clase**, como se sostiene, acertadamente, en la ejecutoria visible en la página 320, del Tomo LXVII del Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época. Sin duda, un acto reclamado en amparo, causa perjuicio a una persona física o moral, cuando lesiona, directamente, sus intereses jurídicos, en su persona o en su patrimonio, y es entonces cuando nace, precisamente, la acción constitucional o anulatoria de la violación reclamada en un juicio de garantías, conforme al criterio que sustenta la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la ejecutoria publicada en la página 2276, del Tomo LXX del mismo Semanario Judicial.”*

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volumen 72, Séptima Parte, Marzo de 2010, página 55, Registro 245886.

(El énfasis es de esta resolución)

Asimismo, es aplicable por analogía, la **jurisprudencia I.**

1o. A. J/17, emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“INTERÉS JURÍDICO, NOCIÓN DE. PARA LA PROCEDENCIA DEL AMPARO. El interés jurídico necesario para poder acudir al juicio de amparo ha sido abundantemente definido por los tribunales federales, especialmente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Al respecto, se ha sostenido que el **interés jurídico puede identificarse con lo que se conoce como derecho subjetivo, es decir, aquel derecho que, derivado de la norma objetiva, se concreta en forma individual en algún objeto determinado otorgándole una facultad o potestad de exigencia oponible a la autoridad.** Así tenemos que el acto de autoridad que se reclame tendrá que incidir o relacionarse con la esfera jurídica de algún individuo en lo particular. De esta manera no es suficiente, para acreditar el interés jurídico en el amparo, la existencia



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 439 -

*de una situación abstracta en beneficio de la colectividad que no otorgue a un particular determinado la facultad de exigir que esa situación abstracta se cumpla. Por ello, **tiene interés jurídico sólo aquél a quien la norma jurídica le otorga la facultad de exigencia referida** y, por tanto, carece de ese interés cualquier miembro de la sociedad, por el solo hecho de serlo, que pretenda que las leyes se cumplan. Estas características del interés jurídico en el juicio de amparo son conformes con la naturaleza y finalidades de nuestro juicio constitucional. En efecto, conforme dispone el artículo 107, fracciones I y II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el juicio de amparo deberá ser promovido sólo por la parte que resienta el agravio causado por el acto reclamado, para que la sentencia que se dicte sólo la proteja a ella, en cumplimiento del principio conocido como de relatividad o particularidad de la sentencia.”*

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Octava Época, Número 60, Diciembre de 1992, página 35, Registro 21765.

(El énfasis es de esta resolución)

Por otro lado, el **interés legítimo**, puede definirse –valga la redundancia– como aquel interés personal, individual o colectivo, cualificado, actual, real y jurídicamente relevante, que puede traducirse, en un beneficio o perjuicio del gobernado derivado de una afectación a su esfera jurídica en *sentido amplio*, la cual puede ser de índole económica, profesional, de salud pública, o de cualquier otra.

Es decir, el interés legítimo, se traduce en la situación jurídica de un gobernado ante un acto de autoridad, en la cual **sin ser titular de algún interés jurídico respecto a tal acto**, puede resultar beneficiado o perjudicado con los efectos que se le impriman a éste, por pertenecer el gobernado a la sociedad en general o a un grupo determinado de personas, dependiendo del tipo de acto de autoridad concreto.

Resulta ilustrativa, la **jurisprudencia 1a. XLIII/2013 (10a.)**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“INTERÉS LEGÍTIMO EN EL AMPARO. SU DIFERENCIA CON EL INTERÉS SIMPLE. La reforma al artículo 107 constitucional, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 2011, además de que sustituyó el concepto de interés jurídico por el de interés legítimo, abrió las posibilidades para acudir al juicio de amparo. No obstante lo anterior, dicha reforma no puede traducirse en una apertura absoluta para que por cualquier motivo se acuda al juicio de amparo, ya que el Constituyente Permanente introdujo un concepto jurídico mediante el cual se exige al quejoso que demuestre algo más que un interés simple o jurídicamente irrelevante, entendido éste como el que puede tener cualquier persona por alguna acción u omisión del Estado pero que, en caso de satisfacerse, no se traducirá en un beneficio personal para el interesado, pues no supone afectación a su esfera jurídica en algún sentido. En cambio, el **interés legítimo se define como aquel interés personal, individual o colectivo, cualificado, actual, real y jurídicamente relevante, que puede traducirse, en caso de concederse el amparo, en un beneficio jurídico en favor del quejoso derivado de una afectación a su esfera jurídica en sentido amplio, que puede ser de índole económica, profesional, de salud pública, o de cualquier otra.** Consecuentemente, cuando el quejoso acredita únicamente el interés simple, mas no el legítimo, se actualiza la causal de improcedencia prevista en el artículo 73, fracción XVIII, de la Ley de Amparo, en relación con el numeral 107, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro XVII, Tomo 1, Febrero de 2013, página 822, Registro 2002812.

(El énfasis es de esta resolución)



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 441 -

Asimismo, es oportuno invocar la jurisprudencia P./J. 50/2014 (10a.), emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“INTERÉS LEGÍTIMO. CONTENIDO Y ALCANCE PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS). A consideración de este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el párrafo primero de la fracción I del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que tratándose de la procedencia del amparo indirecto -en los supuestos en que no se combatan actos o resoluciones de tribunales-, quien comparezca a un juicio deberá ubicarse en alguno de los siguientes dos supuestos: (I) ser titular de un derecho subjetivo, es decir, alegar una afectación inmediata y directa en la esfera jurídica, producida en virtud de tal titularidad; o (II) en caso de que no se cuente con tal interés, la Constitución ahora establece la posibilidad de solamente aducir un interés legítimo, que será suficiente para comparecer en el juicio. Dicho interés legítimo se refiere a la existencia de un vínculo entre ciertos derechos fundamentales y una persona que comparece en el proceso, sin que dicha persona requiera de una facultad otorgada expresamente por el orden jurídico, esto es, la persona que cuenta con ese interés se encuentra en aptitud de expresar un agravio diferenciado al resto de los demás integrantes de la sociedad, al tratarse de un interés cualificado, actual, real y jurídicamente relevante, de tal forma que la anulación del acto que se reclama produce un beneficio o efecto positivo en su esfera jurídica, ya sea actual o futuro pero cierto. En consecuencia, para que exista un interés legítimo, se requiere de la existencia de una afectación en cierta esfera jurídica -no exclusivamente en una cuestión patrimonial-, apreciada bajo un parámetro de razonabilidad, y no sólo como una simple posibilidad, esto es, una lógica que debe guardar el vínculo entre la persona

y la afectación aducida, ante lo cual, una eventual sentencia de protección constitucional implicaría la obtención de un beneficio determinado, el que no puede ser lejanamente derivado, sino resultado inmediato de la resolución que en su caso llegue a dictarse. Como puede advertirse, el interés legítimo consiste en una categoría diferenciada y más amplia que el interés jurídico, pero tampoco se trata del interés genérico de la sociedad como ocurre con el interés simple, esto es, no se trata de la generalización de una acción popular, sino del acceso a los tribunales competentes ante posibles lesiones jurídicas a intereses jurídicamente relevantes y, por ende, protegidos. En esta lógica, mediante el interés legítimo, el demandante se encuentra en una situación jurídica identificable, surgida por una relación específica con el objeto de la pretensión que aduce, ya sea por una circunstancia personal o por una regulación sectorial o grupal, por lo que si bien en una situación jurídica concreta pueden concurrir el interés colectivo o difuso y el interés legítimo, lo cierto es que tal asociación no es absoluta e indefectible; pues es factible que un juzgador se encuentre con un caso en el cual exista un interés legítimo individual en virtud de que, la afectación o posición especial frente al ordenamiento jurídico, sea una situación no sólo compartida por un grupo formalmente identificable, sino que redunde también en una persona determinada que no pertenezca a dicho grupo. Incluso, podría darse el supuesto de que la afectación redunde de forma exclusiva en la esfera jurídica de una persona determinada, en razón de sus circunstancias específicas. En suma, debido a su configuración normativa, la categorización de todas las posibles situaciones y supuestos del interés legítimo, deberá ser producto de la labor cotidiana de los diversos juzgadores de amparo al aplicar dicha figura jurídica, ello a la luz de los lineamientos emitidos por esta Suprema Corte, debiendo interpretarse acorde a la naturaleza y funciones del juicio de amparo, esto es, buscando la mayor protección de los derechos fundamentales de las personas.”

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 12, Tomo I, Noviembre de 2014, página 60, Registro 2007921.

(El énfasis es de esta resolución)



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 443 -

En ese punto es pertinente precisar que la diferencia que se ha hecho notar de “interés jurídico” e “interés legítimo”, deriva del hecho de que la **resolución debe afectar necesariamente el interés jurídico del promovente.**

Sin embargo, cuando el acto pudiese afectar un interés legítimo del justiciable –*sin que afecte su interés jurídico*–, éste también podrá combatirlo; empero, para ello **tal legitimación tendrá que estar reconocida en la legislación que rija al acto impugnado**, como es el caso del interés legítimo reconocido en el artículo 180 de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, mismo que es de la literalidad siguiente:

“ARTÍCULO 180.- Tratándose de obras o actividades que contravengan las disposiciones de esta Ley y de aquéllas a las cuales se aplica de manera supletoria, así como de los reglamentos y normas oficiales mexicanas derivadas de las mismas, los programas de ordenamiento ecológico, las declaratorias de áreas naturales protegidas o los reglamentos y normas oficiales mexicanas derivadas de la misma, las personas físicas y morales que tengan interés legítimo tendrán derecho a impugnar los actos administrativos correspondientes, así como a exigir que se lleven a cabo las acciones necesarias para que sean observadas las disposiciones jurídicas aplicables, siempre que demuestren en el procedimiento que dichas obras o actividades originan o pueden originar un daño al medio ambiente, los recursos naturales, la vida silvestre o la salud pública.

Para tal efecto, de manera optativa podrán interponer el recurso administrativo de revisión a que se refiere este Capítulo, o acudir al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Para los efectos del presente artículo, tendrán interés legítimo las personas físicas o morales de las comunidades posiblemente afectadas por dichas obras o actividades.”

En otras palabras, para actualizar el “interés jurídico”, el acto de autoridad **debe afectar de manera directa y personal al promovente en sus derechos o posesiones y tal afectación debe apreciarse de forma objetiva para que constituya efectivamente un perjuicio**; o, en su caso, tratándose de interés legítimo, bastará que se demuestre que la ley que rige el acto otorga esa legitimación al promovente por pertenecer éste al grupo de personas a quien se les concede tal prerrogativa y que el acto impugnado afecte a ese grupo social.

Al efecto, apoya lo anterior, por analogía, la jurisprudencia **1a./J. 168/2007**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

"INTERÉS JURÍDICO EN EL AMPARO. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS. El artículo 4o. de la Ley de Amparo contempla, para la procedencia del juicio de garantías, que el acto reclamado cause un perjuicio a la persona física o moral que se estime afectada, lo que ocurre cuando ese acto lesiona sus intereses jurídicos, en su persona o en su patrimonio, y que de manera concomitante es lo que provoca la génesis de la acción constitucional. Así, como la tutela del derecho sólo comprende a bienes jurídicos reales y objetivos, las afectaciones deben igualmente ser susceptibles de apreciarse en forma objetiva para que puedan constituir un perjuicio, teniendo en cuenta que el interés jurídico debe acreditarse en forma fehaciente y no inferirse con base en presunciones; de modo que la naturaleza intrínseca de ese acto o ley reclamados es la que determina el perjuicio o afectación en la esfera normativa del particular, sin que pueda hablarse entonces de agravio cuando los daños o perjuicios que una persona puede sufrir, no afecten real y efectivamente sus bienes jurídicamente amparados."



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 445 -

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, Tomo XXVII, Enero de 2008, página 225, Registro 170500.

Es ilustrativa la **tesis aislada 2a. LXXX/2013 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“INTERÉS LEGÍTIMO E INTERÉS JURÍDICO. SUS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS COMO REQUISITOS PARA PROMOVER EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, CONFORME AL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. El citado precepto establece que el juicio de amparo indirecto se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, “teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo individual o colectivo”, con lo que atribuye consecuencias de derecho, desde el punto de vista de la legitimación del promovente, tanto al interés jurídico en sentido estricto, como al legítimo, pues en ambos supuestos a la persona que se ubique dentro de ellos se le otorga legitimación para instar la acción de amparo. En tal virtud, atento a la naturaleza del acto reclamado y a la de la autoridad que lo emite, el quejoso en el juicio de amparo debe acreditar fehacientemente el interés, jurídico o legítimo, que le asiste para ello y no inferirse con base en presunciones. Así, los elementos constitutivos del interés jurídico consisten en demostrar: a) la existencia del derecho subjetivo que se dice vulnerado; y, b) que el acto de autoridad afecta ese derecho, de donde deriva el agravio correspondiente. Por su parte, para probar el interés legítimo, deberá acreditarse que: a) exista una norma constitucional en la que se establezca o tutele algún interés difuso en beneficio de una colectividad determinada; b) el acto reclamado transgreda ese interés difuso, ya sea de manera individual o colectiva; y, c) el promovente pertenezca a esa colectividad. Lo anterior, **porque si el interés legítimo supone una afectación jurídica al quejoso, éste debe demostrar su pertenencia al grupo”**

que en específico sufrió o sufre el agravio que se aduce en la demanda de amparo. Sobre el particular es dable indicar que los elementos constitutivos destacados son concurrentes, por tanto, basta la ausencia de alguno de ellos para que el medio de defensa intentado sea improcedente.”

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro XXIV, Tomo 3, Septiembre de 2013, página 1854, Registro 2004501.

(El énfasis es de esta resolución)

Finalmente, es oportuno invocar la **Jurisprudencia XXVII.1o.(VIII Región) J/4 (10a.)**, emitida por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Octava Región, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

“INTERÉS JURÍDICO O INTERÉS LEGÍTIMO PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. REQUISITOS PARA ACREDITARLO A PARTIR DE LA REFORMA AL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN I, CONSTITUCIONAL DE 6 DE JUNIO DE 2011. el artículo 107, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su texto vigente a partir de la entrada en vigor de la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación de 6 de junio de 2011, se advierte que el juicio de amparo se seguirá siempre a instancia de parte agraviada, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho o de un interés legítimo. Luego, a partir de la indicada reforma, como requisito de procedencia del amparo se requiere que: a) **El quejoso acredite tener interés jurídico o interés legítimo y, b) Ese interés se vea agraviado. Así, tratándose del interés jurídico, el agravio debe ser personal y directo;** en cambio, para el legítimo no se requieren dichas exigencias, pues la afectación a la esfera jurídica puede ser directa o en virtud de la especial situación del gobernado frente al orden jurídico (indirecta) y, además, provenir de un interés individual o colectivo. Lo anterior, salvo los actos o resoluciones provenientes de tribunales judiciales, administrativos o del trabajo, en los que continúa exigiéndose que el quejoso acredite ser titular de un



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 447 -

derecho subjetivo (interés jurídico) que se afecte de manera personal y directa.”

Publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro XIX, Tomo 3, Abril de 2013, página 1807, Registro 2003293.

(El énfasis es de esta resolución)

Precisado lo anterior, a fin de resolver la litis precisada en el presente Considerando, este Cuerpo Colegiado, estima necesario tener presente el contenido del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, vigente en 2012, que son del tenor siguiente:

“Artículo 52. Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por contador público o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos, en los términos del Reglamento de este Código. Este registro lo podrán obtener únicamente:

a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, adicionalmente deberán contar con certificación expedida por los colegios profesionales o asociaciones de contadores públicos, registrados y autorizados por la Secretaría de

Educación Pública y sólo serán válidas las certificaciones que le sean expedidas a los contadores públicos por los organismos certificadores que obtengan el Reconocimiento de Idoneidad que otorgue la Secretaría de Educación Pública; además, deberán contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

b) *Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte.*

El registro otorgado a los contadores públicos que formulen dictámenes para efectos fiscales, será dado de baja del padrón de contadores públicos registrados que llevan las autoridades fiscales, en aquéllos casos en los que dichos contadores no formulen dictamen sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice o no formulen declaratoria con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, en un periodo de cinco años.

El periodo de cinco años a que se refiere el párrafo anterior, se computará a partir del día siguiente a aquél en que se presentó el último dictamen o declaratoria que haya formulado el contador público.

En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al contador público, al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión. El contador público podrá solicitar que quede sin efectos la baja del padrón antes citado, siempre que lo solicite por escrito en un plazo 30 días hábiles posteriores a la fecha en que reciba el aviso a que se refiere el presente párrafo.

II. *Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado, se formulen de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.*

III. *Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento de este Código.*



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 449 -

Adicionalmente, en dicho informe el contador público deberá señalar si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos a los que en su caso hubiera dado a conocer la autoridad fiscal conforme al inciso h) de la fracción I del artículo 33 de este Código.

IV. Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Cuando el contador público registrado no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, en el Reglamento de este Código o en reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria o no aplique las normas o procedimientos de auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará o amonestará al contador público registrado o suspenderá hasta por dos años los efectos de su registro, conforme a lo establecido en este Código y su Reglamento. Si hubiera reincidencia o el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal o no exhiba, a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboró con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros del contribuyente para efectos fiscales, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión; para llevar a cabo las facultades a que se refiere este párrafo, el Servicio de Administración Tributaria deberá observar el siguiente procedimiento:

a) Determinada la irregularidad, ésta será notificada al contador público registrado en un plazo que no excederá de seis meses contados a partir de la terminación de la revisión del dictamen, a efecto de que en un plazo de quince días

siguientes a que surta efectos dicha notificación manifieste por escrito lo que a su derecho convenga, y ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes.

La autoridad fiscal admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. Las pruebas se valorarán en los términos del artículo 130 de este Código.

b) Agotado el periodo probatorio a que se refiere la fracción anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad fiscal emitirá la resolución que proceda.

c) La resolución del procedimiento se notificará en un plazo que no excederá de doce meses, contado a partir del día siguiente a aquél en que se agote el plazo señalado en la fracción I que antecede.

Las sociedades o asociaciones civiles conformadas por los despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular los dictámenes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberán registrarse ante la autoridad fiscal competente, en los términos del Reglamento de este Código.

Cuando la formulación de un dictamen o declaratoria se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, se procederá a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento establecido en el Reglamento de este Código.”

Medularmente, del artículo 52, se aprecia que este dispone que se podrá presumir ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados, entre otros, en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de la contribuyente, siempre y cuando se cumplan con los requisitos de que el contador público que dictamen, esté registrado ante la autoridad fiscal, que dicho dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y a las normas de auditoría; que el contador, junto a su dictamen, emita un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en la que consigne bajo protesta de decir verdad, los datos



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 451 -

que señale el citado Reglamento; y que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos que al efecto se establecen mediante reglas de carácter general.

Por tanto, se tiene que el dictamen fiscal, es el documento a través del cual un contador público autorizado por la autoridad fiscal, en su carácter de experto en la ciencia contable, y como auxiliar de la propia autoridad, audita a un contribuyente mediante la revisión de su contabilidad y documentos de carácter financiero, con el objeto de verificar y determinar, respecto de un cierto ejercicio, su situación fiscal y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

En otras palabras, se trata del documento que materializa un acto de prefiscalización indirecta de un contribuyente, dado que la efectúa un auxiliar de la autoridad hacendaria, ya sea porque el propio contribuyente voluntariamente se sometió a él, o porque la legislación fiscal lo obliga.

Incluso, la naturaleza del dictamen de estados financieros ha sido debidamente precisado tanto por el Pleno de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación como por la Segunda Sala de ésta, en las que se ha arribado a la conclusión de que el dictamen de estados financieros es una mera opinión sobre la situación fiscal del contribuyente, cuyas interpretaciones u opiniones no obligan a las autoridades fiscales, en virtud de que la fiscalización es una facultad exclusiva del Estado.

Por tales motivos, el dictamen de estados financieros no implica el ejercicio de algún acto de fiscalización, entendido como aquel a través del cual la autoridad administrativa determina si los contribuyentes cumplen o no con las disposiciones fiscales.

Sirve de apoyo a lo anterior, la **Tesis P. XXI/97**, Novena Época, sostenida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo V, febrero de 1997, página 124, cuyo rubro y contenido son del tenor que sigue:

“ESTADOS FINANCIEROS. LA OBLIGACION DE DICTAMINARLOS POR CONTADOR PUBLICO AUTORIZADO NO VIOLA EL NOVENO PARRAFO DEL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.- El artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación obliga a determinados contribuyentes a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado. La anterior obligación no implica el ejercicio de ningún acto de fiscalización, entendido éste como aquél a través del cual la autoridad administrativa determina si los contribuyentes cumplen o no con las disposiciones fiscales, pues aunque en términos de lo dispuesto por el artículo 52 del ordenamiento legal citado se presumen ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en los dictámenes cuando, entre otros requisitos, el contador público emita conjuntamente con el dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente consignando determinados hechos bajo protesta de decir verdad, al hacerlo sólo se está dando cumplimiento a una obligación en la forma y términos exigidos por la norma legal, pero el dictamen no obliga a la autoridad, y hasta que ésta lo revisa hace uso de la facultad de comprobación que le otorga el artículo 42, fracción IV, del citado código. Por tanto, si la obligación aludida es ajena a las facultades de comprobación, no viola el noveno párrafo del artículo 16 constitucional que se refiere únicamente a la práctica de visitas domiciliarias y no a todas las formas de comprobación fiscal.

Amparo directo en revisión 1099/94. Manufacturas Mundial, S.A. de C.V. 25 de noviembre de 1996. Unanimidad de diez votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diez de febrero en curso, aprobó, con el número XXI/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a diez de febrero de mil novecientos noventa y siete”.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 453 -

Asimismo, sustenta lo asumido por esta Juzgadora la **Tesis 2a. CXXIX/2000**, Novena Época, sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, octubre de 2000, página 351, misma que reza de la siguiente manera.

“DICTAMEN DE OBLIGACIONES FISCALES POR CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO. SU NATURALEZA JURÍDICA.- El artículo 67 del Código Financiero del Distrito Federal, establece que el dictamen indicado debe contener la opinión respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales y el diverso numeral 86 del propio código, establece que los dictámenes efectuados por el contador público autorizado son interpretaciones u opiniones que no obligan a las autoridades fiscales. En tal virtud, de la interpretación armónica de dichos preceptos se colige que el dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales tiene la naturaleza jurídica de un diagnóstico u opinión sobre la situación fiscal del contribuyente, no obligatoria para las autoridades fiscales y que, además, no constituye un acto de fiscalización en sentido estricto, dado que el referido contador al desarrollar su encomienda no se encuentra investido de imperio ni actúa unilateralmente, en una relación de supra a subordinación. No es óbice a lo anterior, que al tenor del artículo 83-A del citado código tributario, vigente en mil novecientos noventa y ocho, el aviso para dictaminar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, dado en los términos de ley y en el momento oportuno, produzca el efecto de dar por concluida anticipadamente la visita domiciliaria, en virtud de que conforme a lo dispuesto en el artículo 87 del ordenamiento invocado, el dictamen de mérito está sujeto a la revisión y comprobación que en su momento haga de él la autoridad fiscal, actividad que sí constituye el ejercicio de la facultad de fiscalización, la que de acuerdo con lo previsto en el artículo 71 del código referido, vigente en mil novecientos noventa y ocho, tiene como elemento toral que el órgano del Estado en ejercicio de su imperio, motu proprio, somete unilateralmente al gobernado, obligándolo a permitir el ejercicio de su función de inspección, verificación o comprobación de las obligaciones fiscales, cualidad que de ninguna manera tiene el dictamen de estados financieros del contribuyente, dada

su naturaleza de un diagnóstico u opinión de tales estados, carente de fuerza obligatoria.

Amparo en revisión 3333/98. Banco Internacional, S.A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero Bital y otras. 23 de junio del año 2000. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Alberto Miguel Ruiz Matías”.

Finalmente sirve de apoyo a las consideraciones referidas, la [Tesis 2a. CXIV/2010](#), Novena Época, sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXII, diciembre de 2010, página 798, misma que se transcribe a continuación.

“DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. CONSTITUYE UNA OBLIGACIÓN DE CARÁCTER FISCAL, PERO NO IMPLICA EL EJERCICIO DE ALGÚN ACTO DE FISCALIZACIÓN POR PARTE DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA.- Conforme a los artículos 32-A, 52 y 52-A del Código Fiscal de la Federación, existe obligación respecto de ciertos contribuyentes de dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, pero dicha obligación no implica el ejercicio de algún acto de fiscalización, entendido como aquel a través del cual la autoridad administrativa determina si los contribuyentes cumplen o no con las disposiciones fiscales, pues aunque en términos del indicado artículo 52 se presumen ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados en los dictámenes, cuando entre otros requisitos el contador emita conjuntamente con aquéllos un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente bajo protesta de decir verdad, al hacerlo sólo da cumplimiento a una obligación, en la forma y términos exigidos por el artículo 32-A del referido ordenamiento fiscal, de manera que el dictamen únicamente constituye una opinión técnica de dicho profesional que no obliga a la autoridad, y será en caso de que ésta lo revise cuando haga uso de la facultad de comprobación que le otorga el artículo 42 de dicho Código, momento en el cual puede requerir al contribuyente la información y documentos que considere pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales.



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 455 -

Amparo directo en revisión 2093/2010. Transportes y Acarreos Mexicanos, S. de R.L. de C.V. 20 de octubre de 2010. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Miguel Ángel Antemate Chigo.

Ahora bien, esta Juzgadora estima necesario tener presente lo dispuesto por el artículo 42, primer párrafo, fracciones II y IV, párrafo segundo, tercero del Código Fiscal de la Federación, que es de la literalidad siguiente:

“ARTÍCULO 42.- 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, estarán facultadas para:

(...)

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

(...)

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

(...)”

De lo anterior se advierte esencialmente que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o a los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales y, en el caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultados para **revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.**

Lo anterior, en razón de la legitimación y fundamento constitucional de la facultad de comprobación de obligaciones fiscales con que cuentan las autoridades administrativas, contenidas en el antepenúltimo párrafo del artículo 16 Constitucional, relacionado con la obligación de todos los mexicanos de contribuir para los gastos públicos en términos del artículo 31, fracción IV de la Carta Magna.

Asimismo, resulta de suma importancia tener presente lo previsto en el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, vigente en el año 2012, que es del siguiente contenido:

“Artículo 52-A.- Cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información a que se refiere este artículo y el Reglamento de este Código, estarán a lo siguiente:

I. Primeramente se requerirá al contador público que haya formulado el dictamen lo siguiente:

a) Cualquier información que conforme a este Código y a su Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.

b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público.

c) La información que se considere pertinente para



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 457 -

cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

La autoridad fiscal podrá requerir la información directamente al contribuyente cuando el dictamen se haya presentado con abstención de opinión, opinión negativa o con salvedades, que tengan implicaciones fiscales.

La revisión a que se refiere esta fracción se llevará a cabo con el contador público que haya formulado el dictamen. Esta revisión no deberá exceder de un plazo de seis meses contados a partir de que se notifique al contador público la solicitud de información.

Cuando la autoridad, dentro del plazo mencionado, no requiera directamente al contribuyente la información a que se refiere el inciso c) de esta fracción o no ejerza directamente con el contribuyente las facultades a que se refiere la fracción II del presente artículo, no podrá volver a revisar el mismo dictamen, salvo cuando se revisen hechos diferentes de los ya revisados.

II. Habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen la información y los documentos a que se refiere la fracción anterior, después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades fiscales para conocer la situación fiscal del contribuyente, o si éstos no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A de este Código, o dicha información y documentos son incompletos, las citadas autoridades podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.

III. Las autoridades fiscales podrán, en cualquier tiempo, solicitar a los terceros relacionados con el contribuyente o responsables solidarios, la información y documentación para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y en los demás documentos, en cuyo caso, la solicitud respectiva se hará por escrito, notificando copia de la misma al contribuyente.

La visita domiciliaria o el requerimiento de información que se realice a un contribuyente que dictamine sus estados financieros en los términos de este Código, cuyo único propósito sea el obtener información relacionada con un

tercero, no se considerará revisión de dictamen.

El plazo a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este artículo es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

Las facultades de comprobación a que se refiere este artículo, se podrán ejercer sin perjuicio de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 42 de este Código.

Para el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, no se deberá observar el orden establecido en este artículo, cuando:

a) En el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales.

b) En el caso de que se determinen diferencias de impuestos a pagar y éstos no se enteren de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 32-A de este Código.

c) El dictamen no surta efectos fiscales.

d) El contador público que formule el dictamen no esté autorizado o su registro esté suspendido o cancelado.

e) El contador público que formule el dictamen desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.

f) El objeto de los actos de comprobación verse sobre contribuciones o aprovechamientos en materia de comercio exterior; clasificación arancelaria; cumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias; la legal importación, estancia y tenencia de mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional.

Tratándose de la revisión de pagos provisionales o mensuales, sólo se aplicará el orden establecido en este artículo, respecto de aquellos comprendidos en los periodos por los cuales ya se hubiera presentado el dictamen.”

Como se puede apreciar de la anterior transcripción, el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, en la parte que nos interesa, establece **que cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen,**



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 459 -

primeramente, se requerirá al contador público que lo haya formulado lo siguiente:

- a) Cualquier información que conforme al Código Fiscal de la Federación y a su Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
- b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, las cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público.
- c) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

Que tal revisión del dictamen se llevará a cabo con el contador público que haya formulado el dictamen. De manera que esa revisión no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que se notifique al contador público la solicitud de información.

Que habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen de información y los documentos a que se ha hecho referencia con anterioridad, **después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades fiscales para conocer la situación fiscal del contribuyente**, o si éstos no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A del Código Fiscal de la Federación, **o dicha información y documentación son incompletos, las citadas autoridades podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.**

Por tanto, este cuerpo colegiado llega a la convicción legal

de que los requerimientos que formula el fisco federal, en términos del artículo 52-A fracción I, del Código Fiscal de la Federación al contador público autorizado para dictaminar estados financieros, **son actos administrativos que se caracterizan por ser autónomos de los procedimientos de comprobación**, ya que se encuentran establecidos fuera de las formalidades integrantes de dichos procedimientos, tan es así que los procedimientos llevados a cabo con el contador público autorizado se encuentran ubicados en un momento anterior, **a un procedimiento de comprobación fiscal que pudieran seguirse o no directamente con el contribuyente, tal y como aconteció en la especie.**

En tal sentido, se tiene que la revisión de dictamen y la orden de revisión de gabinete que éste último se efectúa directamente con el demandante son procedimientos diferentes que fiscalizan diferente tipo de información, ya que por un lado la que sirve como base del dictamen de estados financieros que es del propio contador público registrado y por otra parte, la contabilidad que está disponible en el domicilio fiscal.

De tal suerte, que cuando se promueva un juicio contencioso administrativo donde solamente se reclame la nulidad de una resolución definitiva que contenga la determinación de un crédito fiscal, **producto de un procedimiento de comprobación** por parte de las autoridades exactoras, como sucedió en el caso que nos ocupa, **técnicamente no es posible entrar al análisis de las violaciones que no formaron parte del procedimiento de fiscalización que se practicó a la contribuyente ***** **** ** ******* pues aun cuando el mismo constituyó el acto que dio origen a la facultad de comprobación prevista en el artículo 42 fracciones II y IV, del Código Fiscal de la Federación, relativa a la revisión de dictámenes financieros de la hoy actora; lo cierto es, **que tal facultad de comprobación no constituyó el procedimiento de fiscalización mediante el cual se determinó una carga tributaria a la parte actora.**

En esa medida, si el procedimiento que alega la actora no



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 461 -

constituyó el acto que dio origen a la resolución determinante del crédito fiscal, **es evidente que se encuentra imposibilitada para combatir los posibles vicios del mismo**, pues al impugnar únicamente la determinación del crédito fiscal solo se encuentra facultada para combatir en el juicio contencioso administrativo los posibles vicios que se hubieran presentado en el procedimiento de comprobación y aquellos que pudieron efectuarse al determinarse la resolución por la cual culminó dicho procedimiento, **sin que sea válido ni jurídico incluir aspectos desligados, ajenos o anteriores, como lo es, la revisión efectuada con el contador público registrado que suscribió el dictamen fiscal.**

En esa medida, si en la especie no se iniciaron facultades de comprobación con la contribuyente con la notificación del oficio **900 07 04-2012-54113 de 27 de septiembre de 2012**, a través del cual se citó al contador dictaminador para revisión de los papeles relativos al dictamen de estados financieros de la parte actora respecto del ejercicio de 2007, sino hasta la notificación del oficio número **900-07-04-2013-198, del 27 de febrero de 2013**, (revisión de gabinete), **resulta inconcuso que la parte actora únicamente se encuentra posibilitada para impugnar el procedimiento de comprobación por el cual se determinó un crédito fiscal a su cargo**; esto es, la revisión iniciada de conformidad con el artículo 42 fracciones II y IV del Código Fiscal de la Federación.

Más aún, si se considera que en la especie el acto de autoridad recurrido es el contemplado en el oficio 900-05-01-00-00-2017-257 del 9 de febrero de 2017, emitido por el Administrador de Fiscalización Internacional "1", a través del cual determina un crédito fiscal en cantidad de \$***** por concepto de Impuesto Sobre la Renta, actualizaciones, recargos y multas, por el ejercicio fiscal 2007.

En ese tenor, no es posible tomar en consideración los argumentos planteados en contra de los supuestos vicios contenidos en la revisión establecida con el contador público registrado de los estados financieros de la contribuyente ******* ** ****, pues no forman parte del procedimiento que culminó con la resolución controvertida.

En efecto, si se considera que fue la propia contribuyente ******* ** ****, quien reconoció de manera expresa que la autoridad fiscal ejerció con fundamento en el artículo 52-A fracción II, del Código Fiscal de la Federación, sus facultades de comprobación; **es evidente, que desde ese momento reconoció que la facultad ejercida constreñía ya una facultad diversa a la ejercida directamente con el Contador Público dictaminador.**

Así las cosas, la parte actora **carece de interés jurídico** para controvertir las actuaciones efectuadas por el ente fiscalizador al amparo de la revisión del dictamen de estados financieros con el contador público autorizado, pues en la especie debe ponderarse que se **trata de un procedimiento previo que no trasciende en su esfera jurídica, al no definir en definitiva su situación fiscal, ya que tal afectación se materializó con la emisión de la resolución definitiva que al efecto se dictó en el procedimiento administrativo que le fue instaurado, sino que la finalidad de dicha etapa se encuentra orientada a que el ente fiscalizador se allegue de elementos que le posibiliten ejercer de manera adecuada sus facultades de comprobación, en términos de lo establecido por la fracción II del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.**

Por tanto, es dable afirmar que si el procedimiento que alega la demandante no constituye el acto que dio origen a la resolución determinante del crédito fiscal, **la parte actora se encuentra imposibilitada para combatir los posibles vicios del mismo**, pues al impugnar únicamente la determinación del crédito fiscal sólo se encuentra



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 463 -

facultada para combatir en el juicio contencioso administrativo los posibles vicios que se hubieran presentado en el procedimiento de comprobación y aquéllos que pudieron efectuarse al determinarse la resolución por la cual culminó dicho procedimiento, sin que sea válido ni jurídico incluir aspectos desligados, ajenos o anteriores, como lo es, la revisión efectuada con el contador público.

Por lo tanto, si en caso concreto, la empresa hoy actora en el presente juicio contencioso administrativo federal, pretende alegar la existencia de vicios en el procedimiento realizado al contador público registrado, sus argumentos resultan **inoperantes**, por que dicho acto no forma parte de las atribuciones de las que deriva la resolución impugnada.

Sirve de apoyo a lo anterior, la jurisprudencia **VII-J-1aS-91**, sostenida por este Tribunal, cuyo rubro y datos de localización, son del tenor siguiente:

“REVISIÓN DE DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. EL CONTRIBUYENTE CARECE DE INTERÉS JURÍDICO PARA CONTROVERTIR LAS ACTUACIONES DESPLEGADAS EN DICHO PROCEDIMIENTO, AL SERLE AJENO.-De conformidad con lo previsto por los artículos 42 antepenúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos 55 fracción II y 56 del Reglamento de dicho ordenamiento, se considera que el inicio de las facultades de comprobación, en relación con los contribuyentes que hayan presentado dictamen de estados financieros, se suscita cuando la autoridad fiscal requiera directamente al contribuyente la información y documentación que le permita verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo; por lo que, si el contribuyente auditado pretende controvertir en juicio la legalidad de las actuaciones realizadas por la autoridad fiscal al amparo de la revisión del dictamen de estados financieros efectuada con el Contador Público que lo emitió, dichos argumentos deberán ser desestimados al ser inoperantes, pues en la especie, el contribuyente carece de interés jurídico para controvertir actuaciones que le son

ajenas, al no formar parte de la revisión de gabinete a que se encontró sujeto”.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-5/2014)

*R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 31. Febrero 2014.
p. 58*

Asimismo, resulta aplicable la jurisprudencia número **VII-J-1aS-52**, publicada en la Revista de este Tribunal número 20, correspondiente a la Séptima Época, del mes de Marzo de 2013, página 13, cuyo texto para mayor referencia a continuación se reproduce:

“ARGUMENTOS INOPERANTES.- TIENEN ESE CARÁCTER LOS ADUCIDOS POR EL CONTRIBUYENTE, ENCAMINADOS A CONTROVERTIR EL CITATORIO PARA LA REVISIÓN DE PAPELES DE TRABAJO DIRIGIDO AL CONTADOR PÚBLICO QUE DICTAMINÓ LOS ESTADOS FINANCIEROS DEL PROPIO CONTRIBUYENTE.- El artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación prevé dos procedimientos secuenciales y separables, consistente el primero de ellos, en la revisión de información contenida en los estados financieros dictaminados, así como los papeles de trabajo propiedad del contador público; y el segundo, en la revisión de gabinete de la contabilidad y la documentación comprobatoria en posesión y/o propiedad del contribuyente. Es por ello, que si el contribuyente esgrime argumentos encaminados a demostrar la ilegalidad del citatorio para la revisión de papeles de trabajo dirigido al contador público que dictaminó los estados financieros, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa debe declararlos inoperantes, toda vez que las facultades de comprobación respecto del contribuyente, se inician con el requerimiento de documentación e información al mismo, y no así con el citatorio notificado al contador público que dictaminó los estados financieros, ya que este último es un procedimiento ajeno al que le fue instaurado directamente al contribuyente.”

De ahí, que la parte actora carece de **interés jurídico** para controvertir actuaciones que le son ajenas, entendiendo esto último como **“la mera afectación a la esfera jurídica de un gobernado”**, en términos



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 465 -

de la interpretación que de tal figura realizó el Poder Judicial de la Federación en la tesis número I.13o.A.23 K, resulta claro para esta Juzgadora lo **inoperante** de los argumentos vertidos por la parte actora en tal sentido, **al no existir afectación a derecho subjetivo alguno de la demandante con la substanciación del procedimiento aludido.**

Asimismo, apoya en lo conducente lo dispuesto en la **Tesis 1a. CXCIV/2015 (10a.)**, emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 19, junio de 2015, Tomo II, página 586, que refiere:

“FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. EL CONTRIBUYENTE CARECE DE INTERÉS JURÍDICO PARA CUESTIONAR LA CONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 52-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013. El precepto citado prevé, entre otras cuestiones, que cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información a que se refieren el propio artículo y el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en términos del numeral 42, fracción IV, del propio código, estarán a lo siguiente: i) En primer lugar, se requerirá al contador público que haya formulado el dictamen: a) cualquier información que conforme al código y a su reglamento debiera incluirse en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales; b) la exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público; y, c) la información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente; precisándose, por una parte, que la autoridad fiscal podrá requerir directamente al contribuyente cuando el dictamen se haya presentado con abstención de opinión, opinión negativa o con salvedades que tengan implicaciones fiscales; por la otra, que dicha revisión se llevará a cabo con el contador público que haya formulado el dictamen, en un plazo que no deberá exceder de doce meses contados a partir de que se

le notifique la solicitud de información y, finalmente, que cuando la autoridad, dentro del término mencionado, no requiera al contribuyente la información a que se refiere el inciso anterior o no ejerza directamente con éste las facultades a que se refiere la fracción II de dicho numeral, no podrá volver a revisar el mismo dictamen, salvo cuando se revisen hechos diferentes de los ya revisados; ii) Una vez hecho lo anterior, esto es, habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen la información y los documentos a que se refiere la fracción anterior, después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades fiscales para conocer la situación fiscal del contribuyente, o si éstos no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A del código referido, o dicha información y documentos son incompletos, las citadas autoridades podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación; y, iii) En cualquier tiempo, las autoridades fiscales podrán solicitar a los terceros relacionados con el contribuyente o responsables solidarios, la información y documentación para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y en los demás documentos, en cuyo caso, la solicitud respectiva se hará por escrito, notificando copia de ésta al contribuyente. De lo anterior, se advierte que la revisión que la autoridad fiscal efectúa al dictamen de estados financieros, si bien implica el ejercicio de una facultad de comprobación, constituye un procedimiento previo, autónomo y definitivo que se realiza directamente con el profesionista que emitió su opinión, esto es, dicho procedimiento es el preámbulo de las facultades de comprobación que de forma directa y posterior decida llevar a cabo la autoridad hacendaria con el contribuyente. De ahí que éste carece de interés jurídico para cuestionar la constitucionalidad del artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, que lo regula”.

Refuerza lo anterior, a tesis relativa, Novena Época, Tomo XVII, Enero de 2003, Pág. 1803, que dispone lo siguiente:

“INTERÉS JURÍDICO EN SENTIDO AMPLIO. INTERPRETACIÓN BASADA EN EL SIGNIFICADO SEMÁNTICO DE DICHA EXPRESIÓN Y EN EL CONTENIDO DE LOS ARTÍCULOS 107, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y 4o. DE LA LEY DE AMPARO. De acuerdo con el artículo 73, fracción V, de la Ley de Amparo, la legitimación para acudir al juicio de garantías está



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 467 -

condicionada por la titularidad de un interés jurídico, concepto que debe analizarse a la luz de su significado semántico y de los artículos 107, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 4o. de la Ley de Amparo. Así, la palabra "interés", de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, se identifica con un provecho, utilidad o ganancia, mientras que lo "jurídico" es todo lo que atañe al derecho o se ajusta a él. Por su parte, los artículos 107, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 4o. de la Ley de Amparo establecen que para acudir al juicio de amparo se requiere la existencia de un agravio o perjuicio. En este sentido, el interés jurídico, en sentido amplio, debe entenderse como la mera afectación a la esfera jurídica de un gobernado, puesto que ni de la Constitución, ni de la Ley de Amparo, se advierten elementos mayores de interpretación de dicho concepto."

De ahí lo inoperante de los argumentos vertidos por la parte actora en tal sentido.

OCTAVO. Esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, procede al estudio y resolución del **SÉPTIMO** concepto de anulación, en el que medularmente sostiene que devienen en ilegales los accesorios del crédito fiscal determinado.

- Que procede la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, así como de la recurrida, por cuanto hace a la actualización de los impuestos supuestamente omitidos, así como sus accesorios, consistentes en los recargos y multas.
- Lo anterior, toda vez que acreditó la ilegal fundamentación y motivación de la resolución impugnada, así como de la recurrida, y por ende, la ilegal determinación del crédito fiscal, pues demostró la ilegalidad de la determinación de contribuciones principales contenidas en dicha resolución, y por ende, no procede determinación alguna en materia

actualización ni de accesorios, al estar éstos motivados por aquéllos.

- Que conforme al último párrafo del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, tanto los recargos como las sanciones son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas.
- Y toda vez que lo accesorio sigue la suerte de lo principal, al declararse la nulidad de la resolución impugnada, y por ende, al dejarse sin efectos las contribuciones determinadas en el mismo, tanto la actualización, como los recargos determinados y las sanciones impuestas por la autoridad liquidadora, carecen del supuesto fáctico y sustento legal que requieren los accesorios de una obligación fiscal principal.

Por su parte, la **autoridad demandada** en el presente juicio, refutó los conceptos de impugnación, en los siguientes términos:

- Contrario a lo planteado por la actora, sus argumentos devienen en inoperantes, en razón de que se sustenta únicamente en la premisa de que acreditó la ilegalidad de la determinación del crédito fiscal, sin embargo, al haber demostrado a lo largo de la contestación lo infundado e inoperante de sus argumentos, la resolución impugnada como la recurrida, son legales.
- Que la actora se basa en conceptos de anulación en premisas falsas, ya que la resolución impugnada, se emitió apegada a derecho.

Esta Juzgadora advierte que, por acuerdo del 20 de mayo de 2022, se concedió a las partes el plazo legal para formular sus **alegatos**,



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 469 -

de conformidad con el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derecho que fue ejercido por la autoridad reiterando los argumentos vertidos en la contestación de demanda, mientras que respecto de la actora se tuvo por precluido su derecho para hacerlo.

Por lo que se tiene en cuenta la Jurisprudencia I.7o.A. J/37, misma que ya fue transcrita en el presente fallo, cuyo rubro es **“ALEGATOS DE BIEN PROBADO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU CONCEPTO, SIGNIFICADO Y CONFIGURACIÓN.”**

A juicio de los Magistrados integrantes de esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, los argumentos planteados por la parte actora son **inoperantes**, conforme a los siguientes razonamientos:

En primer término, es necesario recordar que, de acuerdo con los motivos expuestos en los Considerandos previos, la parte actora no logró desvirtuar la resolución originalmente recurrida ni la impugnada en el presente juicio.

En ese contexto, dado que el agravio de la demandante se construye sobre la base de que las actualizaciones, multas y recargos son totalmente improcedentes puesto que provienen de una resolución que es ilegal, es claro que parte de una premisa falsa, al no haber logrado desvirtuar la validez de la resolución impugnada como de la recurrida; se estima que resulta **inoperante** dicho argumento, por lo que a juicio de esta Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues

al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz; de ahí que sea ocioso su análisis.

Resultan aplicables en su parte conducente, las jurisprudencias emitidas por el Poder Judicial de la Federación que enseguida a continuación se transcriben:

“Época: Décima Época

Registro: 2001825

Instancia: Segunda Sala

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XIII, Octubre de 2012, Tomo 3*

Materia(s): Común

Tesis: 2a./J. 108/2012 (10a.)

Página: 1326

“AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS. Los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida.”

Época: Décima Época

Registro: 2008226

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

*Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 14, Enero de 2015, Tomo II*

Materia(s): Común

Tesis: XVII.1o.C.T. J/5 (10a.)

Página: 1605

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE TIENEN COMO SUSTENTO UN POSTULADO NO VERÍDICO [APLICACIÓN ANALÓGICA DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 108/2012 (10a.)]. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia en cita, determinó que los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su estudio pues, al partir de una suposición no verdadera, su conclusión es ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida; principio que aplica a los conceptos de violación cuyo



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 471 -

sustento es un postulado que resultó no verídico; de ahí que sea ocioso su análisis y, por ende, merecen el calificativo de inoperantes."

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS CIVIL Y DE TRABAJO DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Amparo directo 39/2014. Leoni Cable, S.A. de C.V. 15 de mayo de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Amador Muñoz Torres, secretario de tribunal autorizado para desempeñar las funciones de Magistrado, en términos del artículo 81, fracción XXII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con el diverso 40, fracción V, del Acuerdo General del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, que reglamenta la organización y funcionamiento del propio Consejo. Secretaria: Myrna Grisselle Chan Muñoz.

Amparo directo 607/2014. Joel Armando Estrada Morales. 2 de octubre de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Gerardo Torres García. Secretario: Dante Orlando Delgado Carrizales.

Amparo directo 711/2014. Rogelio Reza Valenzuela. 16 de octubre de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Cordero Martínez. Secretario: Carlos Martín Hernández Carlos.

Amparo directo 688/2014. Ivonne Elizabeth Torres Ramírez. 23 de octubre de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: María del Carmen Cordero Martínez. Secretaria: Grisselle Chan Muñoz.

Amparo directo 693/2014. 23 de octubre de 2014. Unanimidad de votos. Ponente: Manuel Armando Juárez Morales. Secretario: Ismael Romero Sagarnaga.

Nota: La tesis de jurisprudencia 2a./J. 108/2012 (10a.) citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XIII, Tomo 3, octubre de 2012, página 1326, con el rubro: "AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS."

Esta tesis se publicó el viernes 16 de enero de 2015 a las 9:00 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por

ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 19 de enero de 2015, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Por tal motivo, en razón de que en el presente juicio contencioso administrativo federal no se desvirtuó la legalidad de las contribuciones determinadas, el argumento en estudio resulta **inoperante**.

Al respecto, es aplicable la siguiente tesis de jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que dice:

No habiendo más conceptos de anulación pendientes por estudiar y ante lo infundado de los argumentos vertidos por la parte actora, subsiste la presunción de legalidad que la ley le concede a la resolución impugnada como de la recurrida, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 42, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que lo procedente es reconocer su validez.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis de jurisprudencia sustentada por el Pleno de este Tribunal, visible en la R.T.F.F. Año VII, No. 71, noviembre 1985, Página 472, misma que es del tenor siguiente:

“RESOLUCIONES FISCALES.- AL TENER PRESUNCION DE LEGALIDAD CORRESPONDE AL ACTOR DESVIRTUARLAS.- De conformidad con el Artículo 89 del Código Fiscal de la Federación anterior y Artículo 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 asimismo prueba sus afirmaciones, procede reconocer la legalidad y por ende la validez de dicha resolución.”

Por lo expuesto, con fundamento en lo dispuesto por los



TFJA

TRIBUNAL FEDERAL
DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PRIMERA SECCIÓN DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

2648/20-17-07-3/1930/22-S1-01-04[03].

ACTORA:

***** **



- 473 -

artículos 49, 50 y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I.- La parte actora no acreditó los hechos constitutivos de su pretensión, en consecuencia;

II.- Se reconoce la validez tanto de la resolución impugnada como de la recurrida, descritas en el Resultando 1° de este fallo, por los motivos y fundamentos señalados en los considerandos del mismo.

III.- Notifíquese.

Así lo resolvió la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en Sesión de **25 de junio de 2024**, por unanimidad de cuatro votos a favor de la ponencia; de los Magistrados Rafael Anzures Uribe, Carlos Chaurand Arzate, Julián Alfonso Olivas Ugalde y Víctor Martín Orduña Muñoz. Haciéndose constar que el presente asunto se resolvió de forma presencial; cuya sesión fue transmitida al público en general mediante el Servicio de Transmisión Electrónica de Contenidos.

Fue Ponente en el presente asunto el Magistrado Rafael Anzures Uribe, cuya ponencia quedó aprobada en sus términos.

Se elaboró el presente engrose el día 28 de junio de 2024 y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 8, 15, 55, fracción III y 57, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; 11, fracción I, y 93 del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.- Firman, el **Magistrado Víctor Martín**

Orduña Muñoz, Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y el **Maestro Roberto Carlos Ayala Martínez**, Secretario Adjunto de Acuerdos, quien autoriza y da fe.

MAGISTRADO VÍCTOR MARTÍN ORDUÑA MUÑOZ.
Presidente de la Primera Sección de la Sala Superior
del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

MAESTRO ROBERTO CARLOS AYALA MARTÍNEZ.
Secretario Adjunto de Acuerdos de la Primera Sección
de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

RAU/SMCHM/nia

La M. en D. Denisse Juárez Herrera, Secretaria de Acuerdos con adscripción a la Sala Superior de este Tribunal, hago constar y certifico en términos de lo previsto por los artículos 108, 113, fracciones I, II y III de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, artículo 3, fracción IX de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados, así como Trigésimo Octavo, fracciones I y II y III, Cuadragésimo de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de La Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas y artículo 77, inciso e) del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia el nombre de la actora, representante legal, Registro Federal del Contribuyente, nombres de personas físicas y morales, firmas, instrumentos notariales, cantidades e información considerada legalmente como confidencial, por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Conste.